



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 13016.000481/00-63
SESSÃO DE : 02 de dezembro de 2003
ACÓRDÃO Nº : 301-30.899
RECURSO Nº : 126.067
RECORRENTE : D'ITÁLIA MÓVEIS INDUSTRIAL LTDA.
RECORRIDA : DRJ/SANTA MARIA/RS

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. IPI.

De acordo com a RGI nº 3-B, deve o produto fabricado pela Recorrente ser classificado na posição 4421.90.00 da TIPI, por ser a tábua de passar a sua característica essencial.

A matéria relativa aos créditos básicos de IPI deve ser apreciada pelo Segundo Conselho de Contribuintes, por tratar-se de matéria de sua competência, nos termos do artigo 8º, inciso I, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes.

RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO, POR MAIORIA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso apenas para excluir a multa, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Carlos Henrique Klaser Filho, relator, que dava provimento integral e Luiz Sérgio Fonseca Soares, Roberta Maria Ribeiro Aragão e José Luiz Novo Rossari que negavam provimento. Designado para redigir o voto vencedor em parte o Conselheiro José Lence Carluci.

Brasília-DF, em 03 de dezembro de 2003


MOACYR ELOY DE MEDEIROS
Presidente


JOSÉ LENCE CARLUCI
Relator Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ e ROOSEVELT BALDOMIR SOSA.

RECURSO Nº : 126.067
ACÓRDÃO Nº : 301-30.899
RECORRENTE : D'ITÁLIA MÓVEIS INDUSTRIAL LTDA.
RECORRIDA : DRJ/SANTA MARIA/RS
RELATOR(A) : CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO
RELATOR DESIG. : JOSÉ LENCE CARLUCI

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir do contribuinte o recolhimento de diferença de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, referente ao período de 20/10/1997 a 30/06/2000, em decorrência do aproveitamento de crédito de IPI calculados sobre 50% (cinquenta por cento) do valor da Nota Fiscal de aquisição de produtos com alíquota zero, aplicando a alíquota que incide na saída de seus produtos, além do suposto erro cometido na classificação fiscal do produto denominado “Tábua de passar”, classificando-o em posição com alíquota zero, quando deveria ter sido em posição com alíquota de 10%, conforme consta do Auto de Infração e anexos (fls. 05 a 61).

Irresignado com tal lançamento, o contribuinte apresentou impugnação alegando, em síntese, o seguinte:

- que em relação à classificação fiscal do produto denominado “tábua de passar”, entende que o mesmo não pode ser classificado no Capítulo 94, como pretende a Fiscalização, na medida em que se trata de produto cuja finalidade é apenas uma: servir de apoio às roupas quando estas são lavadas e secadas, para que sejam passadas a ferro;
- que o contribuinte detém a patente do produto (conforme Carta de Patente anexada às fls. 1652 a 1658), não podendo, pois, ser adotado o entendimento dado pelo fisco em consulta formulada por outro contribuinte, uma vez que nenhum outro poderá fabricar produto idêntico ao da hipótese dos autos. O produto da contribuinte não pode ser considerado um móvel porque se trata de uma tábua de passar roupa, cuja base de sustentação é constituída por uma parte específica e especialmente construída para sustentar o produto;
- que de acordo com as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado atinentes à subposição 4421.90.00, referida posição compreende, entre outros, as tábuas de lavar ou passar roupas. Assim, essa é a posição mais específica, na qual deve ser classificado o produto, por estar nominalmente citado nas

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.067
ACÓRDÃO Nº : 301-30.899

Notas Explicativas e por aplicação da Regra 3 A, que determina tal procedimento, já que o produto deve ser classificado na posição do artigo que lhe conferir o caráter essencial;

- que os valores lançados são inconsistentes, já que o contribuinte está sendo duplamente penalizado pela multa aplicada, pois está calculada sobre o imposto devido e, uma segunda vez, sobre o valor não lançado, sem levar em consideração o crédito existente, o que afronta a disposição da atual Constituição Federal que veda a utilização de tributo com efeitos confiscatórios, conforme se verifica no seu artigo 150;
- que a apropriação de créditos sobre os produtos adquiridos com alíquota zero, na forma do artigo 82, do Decreto 87.891, de 1982 (RIPI/82), está correta e visa tão-somente a cumprir o princípio constitucional da não-cumulatividade, adotando-se a alíquota do produto industrializado pelo contribuinte, que é de 10% (dez por cento).

Na decisão de Primeira Instância o d. órgão julgador entendeu ser procedente o lançamento, pois o direito ao crédito subordina-se a que o imposto tenha sido cobrado do estabelecimento industrial nas aquisições de matérias-primas, produtos intermediários ou material de embalagem. Ademais, os móveis de madeira de uso múltiplo, inclusive para passar roupas, classificam-se na Posição NBM/SH 9403.60.0, com alíquota de 10% (dez por cento) na TIPI/1996, e a multa de ofício é aplicada pela falta de lançamento do imposto, havendo créditos que cubram parte, ou a totalidade do valor não lançado.

Devidamente intimado da decisão, o contribuinte, tempestivamente apresenta Recurso Voluntário onde, além de serem novamente apresentadas as razões aduzidas na Impugnação, alega, preliminarmente, que deve ser anulado o Auto de Infração em questão, pois ao contribuinte não foi assegurado o devido processo legal, o amplo direito de defesa e nem o contraditório, posto que sequer foram apreciados os documentos apresentados quando da lavratura da autuação, sendo que tal preliminar não foi inclusive apreciada pela decisão de Primeira Instância, apesar de já haver sido levantada a questão.

No tocante ao mérito do recurso, colaciona jurisprudência do Tribunal Federal da 4ª Região, e cita doutrina favorável ao aproveitamento de crédito de IPI do caso em questão.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 126.067
ACÓRDÃO N° : 301-30.899

Assim sendo, após haver sido devidamente efetivado o arrolamento de bens como a garantia para seguimento do Recurso Voluntário, foram os autos encaminhados a este Conselho para julgamento.

É o relatório.

RECURSO N° : 126.067
ACÓRDÃO N° : 301-30.899

VOTO VENCEDOR QUANTO À MULTA

O presente voto refere-se ao provimento do recurso voluntário exclusivamente no tocante às penalidades aplicadas, especificamente àquela prevista no artigo 45 da Lei nº 4502/64, com alterações posteriores, no seguinte teor:

“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; “

A mim, se me afigura descabida a aplicação dessa penalidade à recorrente, eis que todos, sem exceção, contribuintes e Poder Público se encontram jungidos ao prescrito na Constituição vigente, em suas normas expressas e seus princípios explícitos ou implícitos. Todas as normas de inferior hierarquia devem por ela ser recepcionadas, com ela ser compatíveis e, em sua conformidade, ser interpretadas.

Todas as penalidades impostas ou previstas visam a punir ou a coibir condutas praticadas com infração às normas que as regem.

No caso concreto, a indigitada infração teria ocorrido, conforme consta no Auto de Infração, por “erro de classificação fiscal”. Todos sabemos que o enquadramento de um produto em determinada posição da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias é tarefa complexa, que exige grandes conhecimentos tecnológicos e de nomenclatura, além de merceologia, afetos a especialistas na área.

Assim, o profissional na tarefa complexa de classificar uma mercadoria na nomenclatura do Sistema Harmonizado deve conjugar a aplicação de três grupos de normas ou regras de natureza distinta, quais sejam: as regras lógicas, as regras legais e as regras técnicas.

As primeiras são regras de lógica formal, que comandam o ato intelectual da razão e do raciocínio humano onde as palavras, os termos, os conceitos e definições, a extensão (denotação) e a compreensão (conotação), o gênero e a

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 126.067
ACÓRDÃO N° : 301-30.899

espécie, a essencialidade e a funcionalidade, são componentes indispensáveis ao processo silogístico.

As regras legais constituem a vontade da nação representada e manifestada pelos seus legisladores e constam de normas que orientam o classificador na procura da posição mais adequada da mercadoria na pauta ou tarifa.

As regras técnicas, abundantes, tendo em vista a natureza física das mercadorias, a complexidade tecnológica, as propriedades físico/químicas, os processos de industrialização, dimensões, funções específicas etc., ajudam o classificador na identificação da mercadoria a classificar, consubstanciando-se nas Notas Explicativas (NESH), nos Regulamentos Técnicos e nos Catálogos e manuais técnicos.

Os aplicadores das normas, os Auditores Fiscais, os órgãos julgadores de primeira e segunda instância, via de regra buscam o auxílio de assistentes técnicos, engenheiros, laboratórios e outros, além de participarem de extensos debates, em matéria de classificação fiscal. Ademais, contam-se aos milhares os pareceres, soluções e decisões de consulta suscitados por contribuintes e pelos órgãos oficiais, a fim de dirimir dúvidas e controvérsias nessa área.

Portanto, erro de classificação fiscal não é infração, salvo hipótese prevista no artigo 449, inciso II, do RIPI/98 (circunstância agravante):

“II – o fato de o imposto não destacado ou destacado em valor inferior ao devido, referir-se a produto cuja tributação e classificação fiscal já tenham sido objeto de decisão passada em julgado, proferida em consulta formulada pelo infrator.”

No caso concreto, vislumbro que a recorrente laborou em erro de classificação ou de aplicação da legislação tributária, em virtude de interpretação errônea da NESH e da legislação tributária.

Não é sem motivo que a Administração editou o Parecer Normativo CST n° 54/77, A.D. (Normativo) COSIT n° 36/95, além de inumeráveis acórdãos, deste Conselho, todos no sentido da inaplicabilidade de multa por erro de classificação.

Não tendo sido aplicado ao caso o inciso II do artigo 80, da Lei n° 4.502/64 (infração qualificada) ou o inciso II, do artigo 449, do RIPI/98 (circunstância agravante), a aplicação do inciso I, da referida Lei o foi em decorrência do artigo 438 e § único do RIPI/98, ou seja, aplicou-se o princípio da responsabilidade objetiva, independentemente de dolo ou culpa do contribuinte.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.067
ACÓRDÃO Nº : 301-30.899

Sobre esse fato, discorro a seguir.

A falta de lançamento, destaque ou recolhimento, pura e simples, configura uma norma penal em branco, eis que pode ser motivada por diversas razões. No caso concreto tal fato ocorreu em face da errônea interpretação das NESH ou da legislação, não tendo havido tal falta em decorrência de procedimento infracional do contribuinte.

A norma expressa no inciso I, do artigo 80, da Lei nº 4502/64, quando se refere à falta de lançamento ou de recolhimento, sem especificar os motivos de tal falta está implicitamente conforme o princípio da responsabilidade objetiva expresso no artigo 136 do CTN, não albergado pelo Direito Penal ou Tributário/ Penal.

A despeito de a responsabilidade por infração à legislação tributária ser objetiva, uma interpretação lógico/sistemática dos seus dispositivos faz entrever o elemento dolo ou culpa em seu cometimento, como se pode ver do artigo 465 e § único do RIPI/02 e 136 do CTN, quando mencionou a ação ou omissão voluntária ou involuntária dos agentes da infração, mencionado pelo Auditor Fiscal no A.I. como artigo 438, § único do RIPI/98.

Não concebo alguém praticar um ato (agir) involuntariamente, salvo fora de suas faculdades mentais e em razão disso sofrer a mesma punição daquele que premeditadamente infringiu a lei.

Após a Constituição Federal de 1988 não há lugar para a objetivação da responsabilidade por infrações à lei penal ou tributária, quando prescreve no artigo 5º, inciso XLVI, que a lei regulará a individualização (leia-se: subjetivação) da pena e adotará entre outras as da perda de bens e de multa.

Neste sentido, compartilho a seguir das lições de Edmar Oliveira Andrade Filho em lúcido trabalho publicado na Revista Dialética de Direito Tributário nº 77, páginas 14/26 ao tratar dos limites constitucionais da responsabilidade objetiva por infrações tributárias.

A invalidade material do "caput" do artigo 136, do CTN contaminava a validade das leis que estabeleciam penalidades com base no princípio da responsabilidade objetiva porque tais leis não atendiam ao princípio constitucional da individualização da pena.

Ao admitir que sejam prescritas sanções (penas) baseadas na responsabilidade objetiva, isto é, sem levar em consideração as circunstâncias materiais e os motivos da falta e sem levar em consideração a situação pessoal dos agentes, o artigo 136 do CTN contraria a norma que tem por plano de expressão o

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.067
ACÓRDÃO Nº : 301-30.899

enunciado do inciso XLVI da C. F., o qual consagra o mandamento da "individualização da pena".

As leis penais em geral, sem exceções, devem trazer critérios que permitam uma subjetivação da aplicação de penalidades em geral, pois, o dispositivo constitucional prescreve que onde houver previsão de pena há de haver critério que permita a individualização.

Existem suficientes razões jurídicas para considerar que ao princípio da individualização da pena deve ser dada ampla interpretação e, em decorrência, é extensível às leis que estipulam quaisquer espécies de penas (sanções), inclusive, portanto, as que são infringidas pelo descumprimento de obrigação tributária ou de deveres formais previstos em lei.

Além disso, a aplicação de sanções de forma automática, sem consideração de elementos históricos, de situação pessoal do agente, e das circunstâncias fáticas e jurídicas do caso concreto, ofende ao valor que envolve o princípio da dignidade da pessoa humana e que compõe a dimensão teleológica do princípio da individualização da pena.

Uma lei que estipula sanções e não indica critérios que levem à individualização da pena desconsidera as individualidades que são imanentes aos seres humanos. Trata todos de uma só forma, classifica-os, isto é, considera-os como se fossem coisas inanimadas que não sofrem as influências de sua circunstância social e histórica. Em consequência as leis tributárias que não aparelham critérios normativos que permitam ao intérprete considerar a situação fática da falta, devem ser aplicadas compatibilizando-as com o dispositivo constitucional que consagra a individualização (subjetivação) da pena. Descabe, portanto, a responsabilização apenas e tão somente pela forma (efeitos) do ato praticado, sem considerar as circunstâncias materiais ou situação pessoal do agente, causas do ato praticado.

Há de considerar também a agressão ao princípio da isonomia, no sentido de que quando uma lei estipula uma sanção sem culpa, isto é, sem que sejam consideradas as circunstâncias fáticas e jurídicas de um fato concreto, ela trata todos, inclusive os desiguais, de uma só maneira.

A aplicação de penalidades por responsabilidade objetiva, acaba tratando da mesma forma um contribuinte zeloso, que sempre cumpre suas obrigações fiscais, e um contribuinte que é contumaz mau pagador. De fato, constatada a falta, a penalidade será a mesma, sem que se leve em consideração o histórico de cada um desses contribuintes. Ora, esse quadro normativo viola o princípio de isonomia porque trata desiguais de forma idêntica.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.067
ACÓRDÃO Nº : 301-30.899

No passado o Supremo Tribunal Federal decidiu pela exclusão da multa de 100% (cem por cento) porque os julgadores entenderam que o contribuinte agira de boa-fé, sem fraude e de razoável interpretação da legislação tributária (RE nº 70.537). No presente caso, o contribuinte não efetuou recolhimento porque deu razoável interpretação da legislação tributária. Aliomar Baleeiro comentando o artigo 136 do CTN menciona ainda os seguintes julgados: STF – RE nºs 55906; 609644; 53339; 57.904 e 430505 –0.

Pela atenuação na aplicação da responsabilidade objetiva do artigo 136 do CTN, que deve ser interpretada em consonância com o artigo 112, inciso III do mesmo diploma, cita-se a A. M. S nº 90.01.152872, do TRF de 1ª Região e os seguintes acórdãos:

Ac. 1º C.C. nº 107 – 044310

“Os fatos que ensejam o lançamento devem indubitavelmente constituir infração à legislação tributária. Na dúvida quanto à correta identificação das circunstâncias e da qualificação dos fatos, impõe-se solução mais favorável ao sujeito passivo, consoante o artigo 112, II, do CTN.”

Ac. 3º C.C. nº 301 – 28767

“Em conformidade com o entendimento do STJ, o rigorismo do disposto no artigo 136 do CTN há de ser mitigado, especialmente se o ato foi praticado e formalizado de acordo com a legislação vigente. Neste caso, não pode ele ser desfeito em razão de irregularidades praticadas por terceiros, em face de o CTN não albergar a teoria da responsabilidade objetiva, impondo-se que o disposto no artigo 136 seja interpretado em harmonia com o artigo 112, III do mesmo diploma legal.”

Acórdão CSRF – 03 –121

“Não demonstrada a participação direta ou indireta do importador no fato ilícito, deve-se interpretar o artigo 136 do C TN, de maneira mais favorável do contribuinte e sob os auspícios do seu artigo 112, III, por não se poder falar em responsabilidade objetiva do ato ilícito.”

O procedimento do contribuinte não foi considerado praticado com dolo ou má-fé, caso contrário a penalidade aplicada teria sido a do inciso II, do dispositivo citado. Em assim sendo, interpretar equivocadamente as NESH ou a

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 126.067
ACÓRDÃO N° : 301-30.899

legislação não pode ser contabilizado ao contribuinte como conduta ilícita, ensejadora de penalidade. O pagamento dos tributos devidos com os acréscimos legais ressarcem o Erário Público.

Essas as razões pelas quais sou pela inaplicabilidade das multas de ofício ao caso, e, em relação à multa do artigo 45, da Lei nº 9430/96, decorrente de créditos indevidos do IPI, a decisão definitiva compete ao Colendo Segundo Conselho de Contribuintes por força de suas atribuições regimentais.

Face ao acima exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário no sentido de afastar a multa de ofício, decorrente da inadequada classificação da mercadoria.

Sala das Sessões, em 03 de dezembro de 2003


JOSÉ LENCE CARLUCI – Relator designado

RECURSO N° : 126.067
ACÓRDÃO N° : 301-30.899

VOTO VENCIDO EM PARTE

A discussão, no presente caso, cinge-se (i) à correta classificação fiscal do produto denominado “tábua de passar”, classificado pela Recorrente na posição 4421.90.00 da TIPI, sujeito à alíquota “zero”, e posteriormente desclassificado pelo Fisco para a posição 9403.60.00, cuja alíquota é de 10% (dez por cento); e (ii) se é lícito o procedimento adotado pela Recorrente ao utilizar-se de créditos apropriados através das Notas Fiscais n° 018664, de 09/12/98; 019015, de 22/12/98 e 019076, de 29/12/98, com base no determinado pelo art. 82, IX, do Decreto n° 87.981/82.

Preliminarmente, pugna a Recorrente pela decretação da nulidade do Auto de Infração ora lavrado, uma vez que não teria sido observado durante o procedimento de lavratura da autuação o devido processo legal, o amplo direito de defesa e o contraditório, uma vez que não teriam sido apreciados os documentos apresentados à Fiscalização quando da lavratura da autuação.

Todavia, não merece prosperar tal alegação, tendo em vista que constam dos autos todos os prospectos referentes aos produtos ora autuados e cópias de todas as Notas Fiscais objeto da autuação, os quais foram considerados pela Fiscalização quando da lavratura do Auto de Infração, conforme consta do Termo de Constatação Fiscal, não havendo qualquer violação dos direitos ao devido processo legal, à ampla defesa e ao contraditório.

Passando à análise do mérito, no tocante ao primeiro item do Auto de Infração - classificação fiscal da “máquina de passar” -, tratando-se a matéria em questão de classificação fiscal de produtos, mister se faz que sejam observadas as disposições contidas nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH) referentes às posições da Tarifa Externa Comum, as quais se aplicam subsidiariamente, conforme preceitua a legislação vigente.

De acordo com as NESH da posição 44.21, adotada pela Recorrente, tem-se que nesta posição são classificados os conjuntos de obras de madeira, torneadas ou não, ou de madeira marchetada ou incrustada, estando incluídas as tábuas de lavar ou passar roupas, dentre outros produtos.

E ainda, segundo o estabelecido nas Notas do Capítulo 44, letra “o”, o referido capítulo não compreende os artefatos do Capítulo 94 (por exemplo: móveis, aparelhos de iluminação, construções pré-fabricadas, etc.).

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.067
ACÓRDÃO Nº : 301-30.899

A seu turno, as “Considerações Gerais” das NESH relativas ao Capítulo 94, verifica-se que na aceção do mencionado capítulo consideram-se “móveis” ou “mobiliário”.

“A) Os diversos artefatos móveis, não compreendidos em posições específicas da Nomenclatura, concebidos para assentarem no solo (...) e que servem para garantir, com um objetivo principalmente utilitário, as resistências, hotéis, teatros, cinemas, escritórios, igrejas, etc.;

B) Os seguintes artefatos;

1) Os armários, estantes, as étagères e os móveis em módulos (por elementos), para serem suspensos, fixados a paredes, superpostos, que se destinem à arrumação de artefatos diversos (livros, louças, utensílios de cozinha, vidraria, roupas, medicamentos, artigos de toucador, (...), bem como as unidades constitutivas dos móveis em módulos (por elementos) apresentados isoladamente.”

Com efeito, ao proceder à análise dos prospectos do produto colacionados aos autos às fls. 253 a 258, bem como esclarecimentos acostados aos autos tanto pela d. Fiscalização como pela Recorrente, verifica-se que o produto denominado pela Recorrente como “tábua de passar”, além de possuir efetivamente uma tábua de passar em sua estrutura, também é composto de compartimentos e locais onde podem ser penduradas ou guardadas roupas, objetos, além de existir lugar para calçados em um modelo do produto (fls. 254).

Sustenta a Recorrente, em suas razões de defesa e no presente recurso, que o produto objeto da discussão não poderia ser classificado no capítulo 94, como pretendo a Fiscalização, por tratar-se de produto cuja finalidade é apenas servir de apoio às roupas quando estas são lavadas e secadas, para que sejam passadas a ferro, detendo a Recorrente, inclusive, a patente do produto (Carta Patente anexada às fls. 1652 a 1658).

Além das NESH, vale destacar da leitura do artigo 16 do RIPI/82, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores (artigo 16, do RIPI/2002), que a classificação fiscal de mercadorias será regida também pelas Regras Gerais para Interpretação (RGI), Regras Gerais Complementares (RGC) e Notas Complementares, todas da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias (NBM).

A RGI nº 1 diz que a classificação de uma mercadoria é determinada legalmente pelo texto das posições e das notas de cada uma das seções ou capítulos e

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.067
ACÓRDÃO Nº : 301-30.899

pelas demais regras gerais de interpretação, e a RGI nº 3-A determina ter a posição mais específica prioridade sobre a mais genérica, quando, da classificação de um determinado produto na Tabela de Incidência do IPI (TIPI).

No entanto, a RGI nº 3-B estabelece que nos casos de produtos misturados ou obras constituídas pela reunião de artigos diferentes, cuja classificação não se possa efetuar pela aplicação da Regra nº 3-A, classificam-se pela matéria ou artigo que lhes confira a característica essencial, quando for possível realizar esta determinação.

De fato, considerando o disposto nas NESH referentes às posições 44.21 e 94.03, juntamente com o que determinam as RGI's, a conclusão a que se chega é a seguinte: embora o produto fabricado pela Recorrente apresente, a princípio, as mesmas características que um móvel ou artefato, servindo para guarnecer roupas e objetos, entendo que a característica essencial dele é a de tábua de passar, sendo que a estrutura do produto possui como finalidade precípua a utilização como apoio para a atividade de "passar roupa".

Assim, na esteira do estabelecido na RGI nº 3-B, reputo que deva ser considerado, para fins de classificação fiscal do produto ora posto em discussão, a sua qualidade mais importante, qual seja, a de servir como tábua de passar.

Além do mais, a despeito da estrutura que compõe, o produto pode ser utilizado para outros fins, guarnecendo objetos diversos, apesar de ser a mesma destinada basicamente a guarnecer e servir de suporte às roupas e objetos utilizados na atividade de passar roupas, não é desfigurada a qualidade principal do produto: ser uma tábua de passar.

Por tais motivos, uma vez caracterizado o produto objeto da presente autuação como tábua de passar, entendo que deve o mesmo ser classificado na posição 4421.90.00 da TIPI, adotada pela Recorrente, e não aquela pretendida pelo Fisco quando da lavratura da presente autuação (9403.60.00).

Com relação ao segundo item - se são devidos ou não os créditos de IPI utilizados pela Recorrente -, não se trata de matéria de competência deste Conselho, mas sim do E. Segundo Conselho, nos termos do estabelecido pelo artigo 8º, inciso I, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (Portaria nº 55/98, com a redação dada pela Portaria MF nº 1.132, de 30/09/2002), motivo pelo qual declino da competência da presente autuação relativamente a esta parte.

Isto posto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso voluntário no tocante à questão da classificação fiscal, julgando improcedente o

4

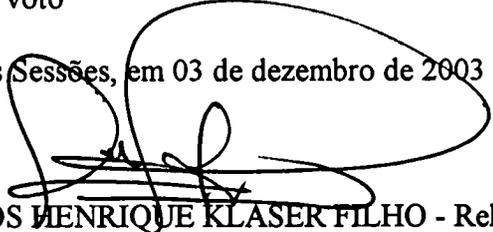
MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.067
ACÓRDÃO Nº : 301-30.899

lançamento constituído no Auto de Infração quanto a esta parte, e determinar que sejam os autos remetidos ao Segundo Conselho para julgamento da parte relativa ao suposto crédito de IPI, por ser matéria de sua competência.

É como voto

Sala das Sessões, em 03 de dezembro de 2003


CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO - Relator

RECURSO Nº : 126.067
ACÓRDÃO Nº : 301-30.899

DECLARAÇÃO DE VOTO

Com o devido respeito à decisão acordada nesta Câmara, seguem abaixo os motivos mediante os quais exponho a minha discordância em relação ao acórdão que, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário para decidir pelo descabimento da multa de ofício objeto de lançamento no Auto de Infração.

Acontece que a ação fiscal foi levada a efeito em decorrência de a fiscalização ter detectado a saída de produto do estabelecimento industrial sem o devido lançamento do imposto. O contribuinte promoveu a saída de produto por ele denominado "tábua de passar", enquadrando-o no código 4421.90.00 da TIPI, com alíquota de 0% (zero por cento), portanto, sem destaque do imposto no documentário fiscal, enquanto que o produto se trata, inequivocamente, de móvel de madeira, tipo balcão, geralmente utilizado em lavanderias, constituindo-se de gaveta, depósito de roupa, prateleiras, cabideiro e tábua de passar, cuja classificação deve ser feita no código TIPI 9403.60.00, com alíquota de 10%.

Esse erro de classificação implicou falta de recolhimento do imposto, conforme decidido por esta Câmara, que concluiu pelo cabimento da cobrança do Imposto sobre Produtos Industrializados e dos juros de mora incidentes sobre esse tributo.

No entanto, tenho que discordar com a decisão que concluiu pelo descabimento da multa de ofício, em vista de, segundo entendimento exposto na oportunidade pelos dignos Conselheiros que se inclinaram por essa decisão, não ter havido dolo ou intenção do contribuinte em fraudar a Fazenda Nacional.

Relembrando a pena em exame, dispõe o art. 45 da Lei nº 9.430/96, *verbis*:

"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:

"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:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.067
ACÓRDÃO Nº : 301-30.899

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;

II - cento e cinquenta por cento do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido, quando se tratar de infração qualificada.

..... "

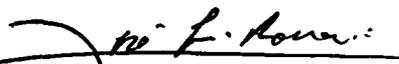
Vê-se que a legislação é clara e pacífico é o entendimento em todas as esferas administrativas e judiciais, que existe uma multa de 75% do IPI a ser aplicada na ocorrência de simples falta de lançamento do imposto na nota fiscal, e uma outra, de 150%, a ser aplicada quando apurada a existência de infração qualificada, vale dizer, quando for verificada a presença de circunstâncias agravantes, em que o interessado se vale da intenção de fraudar, usando de dolo.

Destarte, a decisão contida no presente Acórdão é *contra legis*, visto que contraria o previsto expressamente no art. 80, inciso I, da Lei nº 4.502/64. Mais, a manutenção dessa decisão implica tornar sem efeito a referida multa, restando a penalização tão-somente nos casos em que se detectar o dolo, o que, na prática, é tornar nula a lei, pelas naturais dificuldades na feitura de tal prova.

A multa do art. 80, inciso I, existe e foi criada para punir a simples falta de lançamento do imposto na correspondente nota fiscal, irrelevante a causa que deu motivo a essa falta. No caso em exame, sobressai-se o ilícito, visto que, embora não tenha sido possível provar o dolo, e por isso a pena aplicada foi a mais branda, não há como se aceitar que o contribuinte possa querer classificar móvel de madeira, multiuso, como tábua de passar roupa. O afastamento dessa pena implicará, por óbvio, a impunidade fiscal nos casos da espécie.

Diante do exposto, e por se tratar de decisão contrária à lei vigente, voto por que não se acolha o recurso voluntário no que concerne à multa prevista no art. 80, I, da Lei nº 4.502/64.

Sala das sessões, em 03 de dezembro de 2003


JOSE LUIZ NOVO ROSSARI - Conselheiro

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

Processo nº: 13016.000481/00-63
Recurso nº: 126.067

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à Primeira Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 301-30.899.

Brasília-DF, 19 de março de 2004.

Atenciosamente,



Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente da Primeira Câmara

Ciente em: