



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 05 / 10 / 2001
Rubrica

Processo : 13603.000182/97-31
Acórdão : 201-74.405

Sessão : 17 de abril de 2001
Recurso : 108.413
Recorrente : ATACADISTA PIONEIRA LTDA.
Recorrida : DRJ em Belo Horizonte - MG

IPI - OBRIGAÇÃO DO ADQUIRENTE - Os fabricantes, comerciantes e depositários, que receberem ou adquirirem 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 assim se estão acompanhados dos documentos exigidos e se estes satisfazem a todas as prescrições do RIPI. Verificada qualquer irregularidade, os interessados comunicarão por escrito o fato ao remetente da mercadoria, dentro de oito dias, contados do seu recebimento, ou antes do início do seu consumo, ou venda, se o início se verificar em prazo menor, conservando em seu arquivo cópia do documento com prova de seu recebimento. A comunicação feita com as formalidades previstas exime de responsabilidade os recebedores ou adquirentes da mercadoria pela irregularidade verificada. No caso de não haver a comunicação ou esta for feita depois do prazo, o adquirente está sujeito à idêntica penalidade aplicada ao emitente da nota fiscal. **Recurso a que se nega provimento.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **ATACADISTA PIONEIRA LTDA.**

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Sala das Sessões, em 17 de abril de 2001

Jorge Freire
Presidente

Serafim Fernandes Corrêa
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Luiza Helena Galante de Moraes, Rogério Gustavo Dreyer, Gilberto Cassuli, José Roberto Vieira, Antonio Mário de Abreu Pinto e Sérgio Gomes Velloso.

Eaal/cf/ovrs



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 13603.000182/97-31
Acórdão : 201-74.405

Recurso : 108.413
Recorrente : ATACADISTA PIONEIRA LTDA.

RELATÓRIO

A contribuinte acima identificada foi autuada, em relação ao IPI, por haver recebido produto industrializado sem o destaque do IPI e não haver comunicado o fato ao estabelecimento industrial, razão pela qual ficou sujeito à mesma penalidade imposta ao vendedor.

Em tempo hábil, apresentou impugnação, alegando que: a) o açúcar adquirido é tributado à alíquota zero; b) não estava obrigada a examinar a classificação fiscal; c) antes de ter uma decisão definitiva em relação ao processo principal formalizado contra o vendedor, nada pode ser feito em relação ao adquirente; e d) a exigência fere os princípios da seletividade, da isonomia, da uniformidade e da capacidade contributiva.

A DRJ em Belo Horizonte - MG manteve o lançamento.

De tal decisão houve recurso a este Conselho, no qual a recorrente reitera os argumentos apresentados inicialmente.

Foi o processo à PFN/MG, que, em seguida, o restituiu. Posteriormente, foi encaminhado a este Conselho.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13603.000182/97-31
Acórdão : 201-74.405

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR SERAFIM FERNANDES CORRÊA

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

A razão do lançamento, conforme se vê pela descrição dos fatos no auto de infração, diz respeito ao fato de a contribuinte ter adquirido açúcar da empresa LUNAR EMPREENDIMENTOS LTDA. sem destaque de IPI e não haver comunicado a irregularidade ao emitente, ficando sujeito à mesma penalidade aplicada ao industrial.

Os argumentos apresentados pela empresa foram exaustivamente apreciados pela decisão recorrida, como se vê pela transcrição a seguir:

“Preliminarmente, esclareça-se que a ação fiscal se revestiu de todas as formalidades legais previstas no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, com alterações introduzidas pela Lei nº 8.748/93, pelo que passamos a fundamentar.

Enfatize-se que o fornecedor - Lunar Empreendimento Ltda, CGC nº 00.491.081/0001-70 - enquanto reacondicionador de açúcar cristal, qualifica-se como estabelecimento industrial, e como tal está sujeito ao cumprimento das obrigações previstas para o contribuinte de IPI, respeitando o preceito de que a referida operação de reacondicionamento modifica a natureza ou finalidade do produto e o aperfeiçoa para consumo, de acordo com o art. 3º "caput" e inciso IV e art. 9º "caput" e inciso IV, todos do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, cuja matriz legal é o art. 3º da Lei nº 4.502/64, combinado com o parágrafo único do art. 46 da Lei nº 5.172/66 - CTN. Lembre-se que o açúcar cristal está tributado à alíquota de dezoito por cento, face a edição da Lei nº 8.393/91 e do Decreto nº 420/92. Por conseguinte, desde 14 de janeiro de 1992, o fornecedor estava obrigado a emitir nota fiscal com destaque de imposto no momento da saída do produto, e como restou comprovado que assim não procedeu, foi lavrado o auto de infração formalizado através do processo administrativo fiscal nº 13603.001460/96-97 (fls.07/23).

O suplicante afirma que o crédito tributário não poderia ser constituído, sem que antes fosse definitivamente julgado na esfera administrativa o crédito tributário lançado contra o remetente, que ainda poderia recorrer à esfera judicial. Sobre a questão ressalte-se que o procedimento reflexo



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13603.000182/97-31
Acórdão : 201-74.405

pressupõe a inafastável relação de causa e efeito existente entre as duas matérias de fato e de direito que informam os dois procedimentos, de forma a impor este procedimento a mesma sorte do lançamento principal. Assim, tal terminologia enseja o que é conseqüente, o que proveio da ocorrência de um outro fato. Contudo, no presente caso não se verifica tal hipótese.

Observe-se, inclusive, que a autuação junto ao fornecedor adveio do fato de ter sido dada saída, sem o devido lançamento de imposto nas notas fiscais, a açúcar cristal de cana reacondicionado com marca própria (art. 3º, IV do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82). Por outro lado, a ação fiscal junto ao reclamante está fundamentada na falta de comunicação ao remetente de uma irregularidade observada (art. 173 do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82). Logo, um lançamento de ofício independe do outro. Quanto à discussão do ponto incontroverso na via judicial, saliente-se que o princípio do controle jurisdicional (art. 5º, XXXV), faz do processo administrativo uma faculdade concedida ao cidadão, que dela se utilizará ou não, podendo ainda abandoná-la em qualquer fase de desenvolvimento. Lembre-se, ainda, que o fornecedor pode optar pela esfera judicial para a solução da lide, caso em que o assunto não mais poderia ser tratado no foro administrativo, uma vez que o Poder Executivo não possui atividade jurisdicional substitutiva.

No caso presente, o estabelecimento do autuado - Atacadista Pioneira Ltda., CGC nº 00.698.583/0001-76 - adquiriu o açúcar reacondicionado, sem lançamento de IPI nas notas fiscais relacionadas às fls. 05. O comerciante que adquire uma mercadoria nessas condições está obrigado a comunicar a irregularidade ao fabricante para eximir-se de qualquer responsabilidade, conforme determina o Regulamento de IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, "verbis":

"Art. 173 - Os fabricantes, comerciantes e depositário que receberem ou adquirirem para industrialização, comércio ou depósito, ou para emprego ou utilização dos respectivos estabelecimentos, produtos tributados ou isentos, deverão examinar se estes estão devidamente rotulados ou marcados e, ainda, selados, 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 demais prescrições deste Regulamento.



Processo : 13603.000182/97-31

Acórdão : 201-74.405

Parágrafo Terceiro: Verificada qualquer irregularidade, os interessados comunicarão por carta o fato ao remetente da mercadoria, dentro de oito dias, contados do seu recebimento, ou antes do início do seu consumo, ou venda, se o início se verificar em prazo menor.

Parágrafo Quarto: Cópia da carta, com prova de seu recebimento, será conservada no arquivo do estabelecimento receptor ou adquirente.

Parágrafo Quinto: A comunicação feita com as formalidades prevista nos parágrafos 3º e 4º exime de responsabilidade os receptores ou adquirentes da mercadoria pela irregularidade verificada." (grifamos)

Um dos princípios constitucionais gerais que está explícito no nosso ordenamento jurídico é o da legalidade. Tal diretriz assume papel de absoluta preponderância entre os direitos e deveres individuais e coletivos previstos no art. 5º da Carta Magna, qual seja o de que "ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei" (inciso II). À luz dessa premissa, infere-se não ser possível pensar no surgimento de direitos subjetivos e de deveres correlatos sem que a lei o estipule.

Assim, mesmo que o suplicante entenda de forma diferente, a norma legal mencionada prevê que o comprador, ao receber o produto acompanhado de uma nota fiscal sem o devido lançamento, está obrigado a comunicar a irregularidade observada ao fornecedor, no prazo legal. Por conseguinte, como restou comprovado que o autuado não observou o disposto no artigo 173, ficou sujeito à multa básica prevista no art. 364, inciso II, conforme determina o art. 368, todos do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, acentuando que não pode ignorar tais fatos, porque a lei presume que cada um a conheça (art. 3º do Decreto-lei nº 4.657/42 - Lei de Introdução ao Código Civil). Portanto, não prosperam as teses defendidas pelo reclamante de que a norma regulamentar que fundamenta a ação fiscal extrapolou os ditames da sua matriz legal e que está obrigado a proceder à verificação somente dos requisitos legais e regulamentares elencados no art. 242 do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82 referentes à nota fiscal.

Cabe ressaltar que o lançamento é uma atividade de natureza administrativa na qual a autoridade fiscal está obrigada, por imposição legal, a



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13603.000182/97-31
Acórdão : 201-74.405

praticá-la, já que é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (art. 142 da Lei nº 5.172/66 - C.T.N.).

Assim, houve o regular lançamento, procedimento administrativo de competência da autoridade fiscal, onde o servidor competente verificou a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária correspondente, determinou a matéria tributável, calculou o "quantum" do tributo devido, identificou corretamente o sujeito passivo e, como é o caso, propôs a comunicação da penalidade cabível.

Além disso, a fiscalização é exercida sobre todas as pessoas, naturais ou jurídicas, contribuintes ou não, que estiverem obrigadas ao cumprimento de disposições da legislação do imposto, bem como as que gozarem de imunidade e isenção (art. 94 da Lei nº 4.502/64).

O crédito tributário constituído somente se modifica ou extingue por uma das modalidades expressamente contempladas pela Lei nº 5.172/66 - CTN, e, enquanto não extinto, a autoridade administrativa poderá constituí-lo pelo lançamento. Por outro lado, a capacidade jurídica para ser sujeito passivo da obrigação tributária decorre exclusivamente do fato de se encontrar a pessoa nas condições previstas na lei e no Regulamento de IPI, ou nos atos administrativos de caráter normativo que os complementam, como originando a referida obrigação, conforme determinam os arts. 2º, § 2º e o 40 da Lei nº 4.502/64, combinados com os Pareceres Normativos CST nºs 06/70, 25/70 e 367/71. Destarte, não há que se falar em transferência de responsabilidade tributária, vez que foi corretamente indicado o sujeito passivo de quem se pode exigir o cumprimento da obrigação, e que está submetido ao dever jurídico de satisfazer o objeto da obrigação, de que é devedor, nos termos do art. 121 da Lei nº 5.172/66 - CTN. Lembre-se, inclusive, que a responsabilidade por infrações é pessoal ao agente (art. 137 da Lei nº 5.172/66).

As multas de ofício ou multas penais são penalidades da legislação tributária decorrentes de infração a dispositivo legal detectada pela administração em exercício de regular ação fiscalizadora. Mesmo que o suplicante discorde do lançamento aduzindo que, houve a constatação de que o mesmo recebeu o produto sem o devido lançamento de imposto, fato que o obrigava a comunicar a irregularidade observada ao fabricante, no prazo legal, para se eximir de qualquer responsabilidade. Da mesma forma, não tem amparo jurídico seu argumento de que, não há obrigação acessória, porque inexistente qualquer obrigação principal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13603.000182/97-31
Acórdão : 201-74.405

Atinente à alegação de que a Lei nº 7.798/89 estaria restabelecida após a edição da Portaria nº 04, de 14 de janeiro de 1992, do Secretário do Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento, que fixou preços diferenciados para o açúcar consoante com a sua origem, isto é, o produto teria voltado a ser tributado a alíquota zero, ressalte-se que o nosso ordenamento jurídico não admite o efeito repristinatório, ou seja, neste caso não há a possibilidade de adoção de preceito que já não mais se encontrava em vigor, tampouco é eficaz certa regra já posta à margem.

O impugnante entende não haver dúvida de que o açúcar por ele adquirido esteja classificado sob o código 1701.99.9900 da TIPI/88 e também tributado à alíquota zero.

Sobre esta questão vale esclarecer que a Regra 1ª do Sistema Harmonizado, que trata da classificação das mercadorias, prevê, "verbis":

"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."

A Nomenclatura apresenta, sob uma forma sistemática, as mercadorias que sejam objeto de comércio internacional. A Regra 1ª é clara no sentido de ressaltar que numerosas mercadorias podem classificar-se na Nomenclatura sem que seja necessário recorrer a outras Regras. No entanto, destina-se, também, a precisar que os conteúdos das posições e das Notas de Seção ou capítulo prevalecem sobre qualquer outra consideração, para fins de classificação. Assim, a classificação de um produto não é dada pelos elementos constantes nos registros fiscais do estabelecimento, mas pelo exame do produto frente as Regras Gerais de Interpretação.

As Notas Explicativas do Sistema Harmonizado referentes à subposição 1701, que tratam dos açúcares de cana ou de beterraba e sacarose quimicamente pura, no estado sólido, esclarecem, "verbis":

"Os açúcares de beterraba e de cana, em bruto, apresentam-se geralmente sob a forma de cristais castanhos, devido à presença de impurezas. O seu teor, em peso, de sacarose, no estado seco, corresponde a uma leitura, no polarímetro, inferior a 99,5° (ver



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13603.000182/97-31
Acórdão : 201-74.405

Nota 1 de Subposição). Estes açúcares destinam-se geralmente a ser submetidos a tratamento para se transformarem em açúcares refinados. Todavia os açúcares em bruto poderão apresentar um grau de pureza que permita a sua utilização imediata na alimentação humana sem necessidade de refinação.

Os açúcares de cana ou de beterraba, refinados obtêm-se através de um tratamento complementar do açúcar em bruto. O açúcar refinado apresenta-se geralmente sob a forma de cristais brancos, sendo comercializados conforme o seu grau de refinação, ou sob a forma de pequenos cubos, pães, placas, bastões ou pedaços moidos, serrados ou cortados.

Além dos açúcares em bruto e dos açúcares refinados supramencionados, esta posição compreende os açúcares castanhos constituídos por açúcar branco misturado, por exemplo, com pequenas quantidades de caramelo ou melaço, e os açúcares-cande formados por cristais volumosos obtidos pela cristalização lenta do xarope de açúcar suficientemente concentrado."

Nesse sentido, tanto o açúcar de cana em bruto, que contenha uma porcentagem de sacarose correspondente a uma leitura no polarímetro inferior a 99,5° e o refinado, que apresenta uma leitura diferente, nos termos dos laudos técnicos apresentados pelo impugnante estão classificados nos códigos 1701.11.0100 e 1701.99.0100, respectivamente, da Tabela de Incidência de IPI, aprovada pelo Decreto nº 97.410/88, e tributados à alíquota de dezoito por cento, face a edição da Lei nº 8.393/91 e do Decreto nº 420/92, estando o industrial obrigado a emitir nota fiscal com destaque de imposto no momento da saída do produto reacondicionado, a partir de 14 de janeiro de 1992.

Lembre-se, também, que os produtos classificados no código 1701.99.9900 do referido diploma legal, tributados à alíquota zero, descritos como "outros", compreendem, entre outros, os açúcares castanhos constituídos por açúcar branco misturado, por exemplo, com pequenas quantidades de caramelo ou melaço, e os açúcares-cande formados por cristais volumosos obtidos pela cristalização lenta do xarope de açúcar suficientemente concentrado, conforme esclarece a norma constante do Sistema Harmonizado retrotranscrita.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 13603.000182/97-31
Acórdão : 201-74.405

Contudo, após a edição do Decreto nº 2.092/96, também estes produtos passaram a ser tributados à alíquota de dezoito por cento, medida esta que foi efetuada basicamente com o intuito de assegurar a isonomia de tratamento tributário entre produtos concorrentes (E.M. nº 590/MF, de 05 de dezembro de 1996).

Logo, o açúcar cristal de cana do tipo especial ou especial extra cujo grau de polarização é igual ou superior a 99,5°, que o impugnante alega reacondicionar, está classificado no código 1701.99.0100 da Tabela de Incidência de IPI, aprovada pelo Decreto nº 97.410/88, e tributado à alíquota de dezoito por cento, e não se confunde com os produtos classificados sob código 1701.99.9900 da Tabela de Incidência de IPI, aprovada pelo Decreto nº 97.410/88, tributados à alíquota zero, descritos como "outros", a despeito do entendimento do suplicante ser contrário a esta conclusão. Observe-se, ainda, que compete à Secretaria da Receita Federal determinar a classificação fiscal das mercadorias (arts. 48 e 50 da Lei nº 9.430/96), por outro lado ao adquirente cabe observar o disposto no citado art. 173 do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82.

Outra questão apontada na peça impugnatória reside no fato de que o açúcar cristal, sendo um produto essencial, não lhe pode incidir tributação, inclusive de forma diferenciada, importa notar que, nos termos do art. 153, parágrafo primeiro da Constituição Federal de 1988, é facultado ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos, alterar a alíquota do IPI. Assim, a partir da vigência da Lei nº 8.383/91, nos termos ali determinados, o Decreto nº 420/92, regulamentou a matéria.

Enfatize-se, ainda, que sobre a alegação atinente ao caráter inconstitucional da exigência fiscal não cabe discussão na esfera administrativa, conforme entendimento da Coordenação do Sistema de Tributação emanado através do Parecer Normativo nº. 329/70, "verbis":

"Iterativamente tem esta Coordenação se manifestado no sentido de que a arguição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria, do pondo de vista constitucional."



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13603.000182/97-31
Acórdão : 201-74.405

Em abono de suas decisões vale mencionar Ruy Barbosa Nogueira, *in* "Da interpretação e da aplicação das leis tributárias" 1965, à fl. 32 e citando Tito Rezende à fl. 35:

"Devemos distinguir o exercício da administração ativa da judicante. No exercício da administração ativa o funcionário não pode negar aplicação a lei sob mera alegação de sua inconstitucionalidade, em primeiro lugar, porque não lhe cabe a função de julgar, mas de cumprir, em segundo, porque a sanção presidencial afastou do funcionário da administração ativa o exercício do "poder executivo."

.....
É princípio assente, e com muito sólido fundamento lógico, o de que os órgãos administrativos em geral não podem negar a aplicação a uma lei ou a um decreto, porque lhes pareça inconstitucional. A presunção natural é que o Legislativo, ao estudar o projeto de lei, ou o Executivo, antes de baixar o decreto, tenham examinado a questão da constitucionalidade e chegado à conclusão de não haver choque com a Constituição: só o Poder Judiciário é que não está adstrito a essa presunção e pode examinar novamente aquela questão."

Assim sendo, conclui-se que o contencioso administrativo não é o foro próprio para examinar questões de tal natureza, não cabendo às autoridades administrativas julgar matérias do ponto de vista constitucional e legal, e sim, dar cumprimento às leis existentes no País."

Não há reparos a fazer à decisão recorrida, razão pela qual nego provimento ao recurso.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 17 de abril de 2001

SERAFIM FERNANDES CORRÊA