



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 13710.002400/99-16  
**Recurso n°** 224.423 Especial do Procurador  
**Acórdão n°** **9303-01.208 – 3ª Turma**  
**Sessão de** 26 de outubro de 2010  
**Matéria** IPI - multa  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** AKZO NOBEL LTDA.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 01/01/1994 a 30/09/1994

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL.  
ADMISSIBILIDADE AFASTADA.

O recurso especial de divergência previsto no Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, tem como requisito a demonstração da divergência entre casos com identidade de situações fáticas, comprovada mediante confronto de acórdãos. Se não preenchido o pressuposto, o recurso, nesse aspecto não há de ser admitido.

Recurso Especial do Procurador Não Conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso especial, por falta de paradigma.

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

Maria Teresa Martínez López - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Judith do Amaral Marcondes Armando, Rodrigo Cardozo Miranda, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Leonardo Siade Manzan, Rodrigo da Costa Pôssas, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Carlos Alberto Freitas Barreto.

## Relatório

Trata-se de análise de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional contra o Acórdão nº 202-17.259, sob alegação de ter ocorrido interpretação divergente da legislação tributária.

A matéria tratada nos autos é decorrente da mesma ação fiscal levada a efeito em dois estabelecimentos (fábrica e depósito fechado) do mesmo contribuinte.

A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

***IPI. MULTA PROPORCIONAL. ART. 173 RIPI/82.***

*A exoneração da penalidade aplicada ao estabelecimento remetente de mercadorias para depósito fechado torna insubsistente a multa do art. 368 do RIPI/82, uma vez que ele estabelece que a penalidade a ser aplicada será a mesma cominada ao remetente dos produtos. Inexistente esta, inaplicável aquela.*

***Recurso provido.***

*Consta da decisão o que segue:*

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

A matéria recorrida cinge-se, à possibilidade de imposição da penalidade prevista no artigo 368 do RIPI/82 ao estabelecimento adquirente independentemente da efetiva aplicação da multa ao remetente das mercadorias.

O i. Procurador contesta a vinculação da penalização do adquirente à prévia autuação do remetente. Entende que em se tratando de estabelecimentos com condutas e responsabilidades distintas, as infrações praticadas são igualmente diversas e interdependentes. Apresenta como paradigma o Acórdão nº 203-03.023, cuja ementa possui a seguinte redação:

*IPI – MULTA POR INFRAÇÃO AO ARTIGO 173 DO RIPI/82 – Aplica-se ao estabelecimento adquirente que infringir o disposto no art. 173 e parágrafos a mesma pena a que estiver sujeito o industrial remetente, pela falta apurada. A sanção ao adquirente é independente da efetivação da pena do remetente*

*EXAME DA CLASSIFICAÇÃO FISCAL – O referido artigo 173 não extrapola ao explicitar norma contida no art. 62 da Lei nº 4.502/64 que impõe aos estabelecimentos adquirentes de produtos industrializados a obrigação de verificarem se estes produtos estão corretamente classificados.*

*CLASSIFICAÇÃO FISCAL – As portas frigoríficas, os painéis e os acessórios que compõem as câmaras frigoríficas classificam-se legalmente no código 8418.99.9900 da TIPI/88. Recurso negado.*

Pelo DESPACHO nº 202-237, fls. 499 e 500, sob o entendimento de terem sido observados os requisitos legais, deu-se seguimento ao recurso especial.

Às fls. 536 e 555 contrarrazões apresentadas pela interessada. Pede pelo não conhecimento do recurso especial face a não reunir as condições de sua admissibilidade e se conhecido negado provimento.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Maria Teresa Martínez López, Relatora

Por entender caber ao relator do processo, antes de efetuar qualquer apreciação de mérito, efetuar o controle dos requisitos formais de admissibilidade do recurso, entre eles, a verificação se os pressupostos processuais foram devidamente cumpridos, passo à apreciação.

### ADMISSIBILIDADE

Este exame preliminar sobre o cabimento do recurso denomina-se juízo de admissibilidade, transposto o qual, em sentido favorável ao recorrente, passará o órgão recursal ao juízo de mérito do recurso.

Dispõem os Regimentos Internos dos então Conselhos de Contribuintes e da CSRF, à época dos fatos, ser cabível recurso especial à CSRF de decisão que tenha dado à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha de outra Câmara de Conselho de Contribuintes ou desta CSRF (Portarias MF nº 55/980).

A recorrente, Fazenda Nacional, traz a recorrente como paradigma, o acórdão nº 203-03.023, o qual concluiu que, se tratando de estabelecimentos com condutas absolutamente distintas e independentes, a imposição da penalidade ao adquirente que descumprir as regras do art. 173 do RIPI/82 independe da efetiva aplicação da multa ao remetente.

Entenda-se por divergência a interpretação de maneira diversa a mesma norma a fatos iguais.

No entanto, a decisão recorrida enveredou por dois argumentos, A SABER:

- I) A inaplicabilidade ao caso dos arts. 173 e 368 do RIPI/82 e,
- II) Uma vez afastada a multa aplicada ao estabelecimento remetente da mercadoria, inexistente a cominação correspondente ao art. 173 ao receptor.

Para tanto, peço vênia para transcrever o voto da Conselheira relatora MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA:

Confira-se:

*Trata-se de recurso voluntário apresentado contra a matéria apartada dos autos contidos no Processo nº 15374.000483/99-01 pela autoridade administrativa julgadora de primeira instância que exonerou o lançamento tributário com base em relatório de diligência realizado a partir de Resolução expedida por este Conselho.*

*Primeiramente, entendo ser importante apreciar, em parte, a circunstância relativa à exigência do IPI em face da irregularidade constatada nas notas fiscais de saída e apreciada no âmbito do Processo nº 15374.000483/99-01, Recurso nº 121.546.*

*Em que pese o relatório da diligência tenha evitado afirmar peremptoriamente que as irregularidades formais constatadas na emissão do documentário fiscal e na escrituração dos livros fiscais não resultaram em falta de recolhimento do imposto devido, tal assertiva pode ser claramente deduzida de todas as respostas dadas aos quesitos levantados pelo Conselheiro-Relator da Resolução que determinou a diligência.*

*De fato. As expressões utilizadas pelo auditor-fiscal perito ao longo do relatório de diligência conduzem, se não à convicção da inexistência de falta de recolhimento, ao convencimento de que as falhas escriturais não ensejaram a referida falta ou insuficiência de recolhimento.*

*Ademais, o próprio relatório da perícia realizada apresenta inconsistências formais. Respondendo ao quesito nº 1 formulado no voto do Relator anterior que decidiu pela diligência, consta que não foi possível constatar a efetiva entrada de todos os insumos transferidos do estabelecimento fabril para o depósito fechado em razão da inexistência de livro de Registro de Entradas no referido depósito. Entretanto, contrariamente, respondendo ao quesito nº 3, acerca da divergência constatada pela Fiscalização nos registros dos valores das notas fiscais relacionadas na saída do estabelecimento fabril e na entrada no depósito fechado, a perícia não só prestou informações acerca dos valores escriturados no livro de Registro de Entradas do depósito como também anexou cópia do mesmo.*

*Assim, a informação concretamente importante para o deslinde da lide torna-se a fornecida pela perícia, ao responder os quesitos da recorrente, como segue:*

*“Verifiquei pela documentação apresentada, às fls. 571 a 572, que o produto 106.00611.05, no primeiro semestre de 1994 começou com estoque inicial de 0 (0) unidade. Durante o semestre foram produzidas 3.307 unidades e houve uma devolução de 48 unidades (fls. 1066), sendo o Estoque Final, em 30/06/94, de 1 (uma) unidade, conforme os quadros às fls. 574 a 576, totalizando 3.355 unidades, que foram transferidas para o Depósito fechado. Posteriormente, foram emitidas Notas Fiscais*

*de Vendas e Transferências para outras unidades da AKZO, mencionando que os produtos saíam do Depósito fechado. Pelas planilhas de Vendas para clientes, temos um total de 1.276 unidades vendidas, e pela planilha de Transferência para outras unidades a Akzo, temos um total de 2.78 unidades, perfazendo o somatório dessas duas planilhas 3.354 unidades saídas, restando 1 unidade em estoque, perfazendo o total de 3.355 unidades desse produto.”*

*Desse modo, por amostragem, respondendo aos quesitos da recorrente, o auditor fiscal perito não constatou diferença nos estoques quer do estoque da recorrente quer do depósito fechado.*

*Também ao responder aos quesitos levantados pelo Conselheiro-Relator antecedente, não logrou atestar a falta ou insuficiência no recolhimento do IPI. Ao revés, verifica-se, ao longo de todo o procedimento, que, além das falhas escriturais e de emissão de documentos fiscais, não obteve êxito em constatar saída de produto sem o devido lançamento do tributo nas notas fiscais de venda, nem logrou demonstrar que as mercadorias que saíram para o depósito fechado ou outro estabelecimento da recorrente tiveram outra destinação que não a indicada pelas referidas notas. Aqui também, ao revés, em todos os produtos que efetuou verificação por amostragem constatou a fidedignidade dos controles quanto à movimentação dos produtos elaborados.*

*Mesmo entendendo que a inobservância da legislação do IPI, no que se refere à correta emissão das notas fiscais de saída, justifica a aplicação de sanção, nos termos que a prevê o Regulamento do imposto, que as tornam sem valor para efeitos fiscais, não se pode olvidar que o próprio Regulamento, pretendendo exclusivamente o efetivo controle do recolhimento do imposto devido, afastou a norma que o torna novamente exigível. Assim, afastada que foi a exigência no estabelecimento que emitiu as notas fiscais, não tem respaldo normativo manter a penalidade do artigo 173 do RIPI/82 no recebedor das mercadorias.*

*Quanto ao argumento de que a elaboração de planilhas supriu as irregularidades formais, de cunho acessório constatadas pela Fiscalização na escrita fiscal, bem como tais erros não foram suficientes para inviabilizar o trabalho de verificação fiscal, deve a recorrente ser contraditada no sentido de que a norma relativa ao controle do IPI não faz concessões no sentido de admitir que controles paralelos estranhos àqueles que determina possam suprimir a falta dos que estabelece. É dever do contribuinte atentar para as normas tributárias e não estabelecer controles paralelos.*

*Afastada a imposição de penalidade no estabelecimento fabril, entendo não haver como subsistir a penalidade aplicada à recorrente, de vez que, apesar de independentes, uma é decorrente da outra.*

E, se assim não fosse, impende consignar aqui o entendimento que tenho acerca do art. 173 do RIPI/82, de vez que a aplicação de sanção em matéria tributária exige que a infração se amolde integralmente à regra sancionadora.

Preceitua o artigo 173 do RIPI/82:

“Art. 173 - Os fabricantes, comerciantes e depositários 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 as demais prescrições deste Regulamento.

§ 1º - No caso de falta de documentos que comprovem a procedência da mercadoria e identifiquem o remetente pelo nome e endereço, ou de produto que não se encontre selado, quando exigido o selo de controle, não poderá o destinatário recebê-lo, sob pena de ficar responsável pelo pagamento do imposto, se exigível, e sujeito às sanções cabíveis.

§ 2º - A declaração, na Nota Fiscal, da data de entrada da mercadoria no estabelecimento será feita no mesmo dia da entrada.”

No caput do artigo consta que os produtos deverão ser objeto dos seguintes exames por parte do recebedor, no caso o depositário, a seguir relacionados:

rotulagem, marcação e selagem, se for o caso;

acompanhado pelos documentos exigidos;

em conformidade com a classificação fiscal utilizada;

lançamento do imposto; e

demais prescrições do Regulamento.

Já o art. 368 estabelece a seguinte sanção:

“Art. 368 - 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.” (grifei).

Indagando qual é a falta apurável, facilmente se constata que os quatro primeiros itens não se aplicam ao caso em tela, haja vista que a autuação se deu pelo fato de a recorrente “... ter recebido produtos tributados, com suspensão do IPI através de notas fiscais irregulares, devido à falta de indicação da data de saída dos produtos do estabelecimento...”, que não guarda correspondência com eles.

Especificamente quanto a estar o produto acompanhado da documentação exigida, entendo que a irregularidade relatada

*pela Fiscalização relativa à falta de data de saída na emissão de notas fiscais pelo estabelecimento fabril não comprometeu o controle fiscal da operação de remessa das mercadorias quando de seu ingresso no depósito fechado, uma vez que a auditora fiscal perita constatou em diligência o efetivo ingresso das mercadorias no depósito fechado a partir de levantamento físico do estoque das mercadorias vendidas pelo estabelecimento fabril, realizado por amostragem.*

*No que se refere à data no documento fiscal, o § 2º do art. 173 do RIPI transcrito acima determina que “data de entrada da mercadoria no estabelecimento será feita no mesmo dia da entrada”, a ser declarada pelo recebedor, silenciando quanto à observância da data de saída do produto do estabelecimento emitente.*

*Quanto ao quinto item, também entendo que a infração descrita não se enquadra, uma vez que o produto é que deverá estar de acordo com as demais prescrições do Regulamento e não a documentação que o acompanha.*

*De fato. Analisando de forma mais acurada os termos do referido artigo 173, caput, conclui-se que as verificações a serem efetuadas são relativas ao produto e não à documentação que acompanha o produto.*

*Diz o artigo, como acima reproduzido, que o recebedor dos produtos tributados ou isentos deverá examinar “se estes” (os produtos) estão atendendo as condições que relaciona. Então, não está o legislador a tratar da documentação que acompanha o produto, mas do próprio produto. Ou seja, se o produto está devidamente rotulado ou marcado; se o produto está selado, se for o caso; se o produto está acompanhado dos documentos exigidos (no caso de nota fiscal); e se o produto está de acordo com a classificação fiscal; e se o produto está de acordo com o lançamento do imposto e se o produto está de acordo com as demais prescrições do Regulamento.*

*Tanto é assim que as obrigações relativas ao documento que acompanha o produto estão previstas no § 1º e as irregularidades da documentação que podem ensejar a aplicação do art. 368, caso haja recebimento dos produtos, são: 1) a falta de documentos que comprovem a procedência da mercadoria; 2) falta de documentos que identifiquem o remetente pelo nome e endereço; e 3) falta de selagem de produto que exija selo.*

*O § 2º determina que a declaração da data de entrada da mercadoria no estabelecimento será feita na nota fiscal no mesmo dia da entrada, o que não constitui fundamento da autuação.*

*O § 3º trata da exclusão de responsabilidade do recebedor, a partir da comunicação, por carta, ao remetente da mercadoria, da irregularidade apurada.*

*O § 4º trata da formação e guarda da prova excludente da responsabilidade.*

*A falta apurada pela Fiscalização - falta de indicação da data de saída da mercadoria pelo estabelecimento remetente -, a meu juízo, não enseja a aplicação do referido artigo, por não ser matéria alcançada pelo art. 173.*

*Dessarte, não compartilho do entendimento esposado nos acórdãos citados pela decisão recorrida, nos quais está alicerçada.*

*Toda mercadoria, para circular, deve estar acompanhada dos documentos legalmente exigidos, sejam eles de natureza fiscal, sanitária, policial, judicial ou qualquer outro estabelecido em norma legal.*

*No caso da matéria examinada os produtos estavam acompanhados da documentação fiscal exigida, ou seja, estavam acompanhados das notas fiscais emitidas pelo depositante. A irregularidade constatada na origem - falta de indicação da data de saída da mercadoria pelo estabelecimento remetente - não é infração relacionada no art. 173, caput, e seus parágrafos, os quais tratam de irregularidades específicas relativas ao produto e aos documentos, dentre as quais não se inclui a infração constatada pela Fiscalização.*

*A decisão recorrida manteve a multa aplicada afirmando, acerca do § 1º: "... o destinatário somente ficará responsável pelo pagamento do imposto se a irregularidade na documentação for de tal ordem que seja impossível identificar o remetente dos produtos, o que não ocorreu no caso sob apreciação".*

*E em seguida, acerca do art. 368: "... o estabelecimento depositário que descumprir as normas do art. 173 e seus parágrafos sujeitar-se-á às mesmas penas aplicadas ao remetente. Ou seja, o depositário ficará sujeito à mesma multa aplicada ao remetente dos produtos".*

*O parágrafo que trata da irregularidade dos documentos que acompanham o produto foi, de pronto, afastado pela decisão recorrida. Portanto é de se concluir pela inaplicabilidade da multa proporcional, por não ter sido apurada infração que se coadune com o disposto no art. 173 do RIPI/82.*

*Também não subsistiu a autuação lavrada contra o estabelecimento fabril. Inexistindo a multa aplicada ao remetente do produto, inexistente a cominação correspondente do art. 173 ao receptor da mercadoria.*

*Com essas considerações, voto dar provimento ao recurso voluntário.*

O acórdão trazido pela Procuradoria como paradigma resume-se à alegação de divergência apenas quanto ao fundamento de que, uma vez afastada a multa aplicada no estabelecimento remetente da mercadoria, inexistente a cominação correspondente ao art. 173 ao receptor, enquanto o acórdão paradigma decidiu pela procedência da cobrança de multa com fundamento no art. 173, independentemente da pena aplicada ao estabelecimento remetente.

Processo nº 13710.002400/99-16  
Acórdão n.º **9303-01.208**

**CSRF-T3**  
Fl. 613

---

## CONCLUSÃO

Em razão do exposto, inexistindo divergência voto no sentido de não conhecer do recurso interposto.

Maria Teresa Martínez López

CÓPIA