



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º PUBLICADO DO D. O. E. A.
1.º 01.07.1996
C
C
C Rubrica

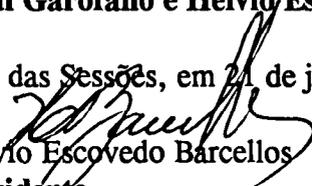
Processo nº : 13770.000049/93-57
Sessão de : 21 de junho de 1995
Acórdão nº : 202-07.844
Recurso nº : 96.184
Recorrente : DYNACOM TECNOLOGIA S/A
Recorrida : DRF em Vitória - ES

IPI - 1) Saída de produtos destinados a empresa interdependente sem recolhimento do IPI Ação Fiscal procedente. 2) Ausência do Livro Modelo 3. Registro e Controle da Produção e do Estoque. Não comprovada a inexistência das devoluções. Precedentes deste Conselho . Provida a pretensão. 3) Classificação Fiscal. Aparelhos derivados de microcomputadores. Aplicação da Nota a) da NESH. Classificação incorreta da autoridade fiscal. Provida a pretensão. **Recurso provido parcialmente.**

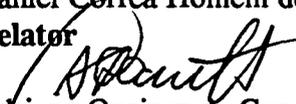
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DYNACOM TECNOLOGIA S/A.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, em dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência: 1) por maioria de votos , a parte relativa ao item 2 do Auto de Infração . Vencidos os Conselheiros Elio Rothe e Antomio Carlos Bueno Ribeiro; e 2) por unanimidade de votos, a parte relativa ao item 3 do Auto de Infração , sendo que a este item os Cons. Elio Rothe, Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Tarásio Campello Borges, Oswaldo Tancredo de Oliveira, José Cabral Garofano e Helvio Escovedo Barcellos votaram pela conclusão.

Sala das Sessões, em 21 de junho de 1995


Helvio Escovedo Barcellos
Presidente


Daniel Corrêa Homem de Carvalho
Relator


Adriana Queiroz de Carvalho
Procuradora - Representante da Fazenda Nacional

VISTA EM SESSÃO DE 19 OUT 1995

Participou, ainda, do presente julgamento, o Conselheiro José de Almeida Coelho



Processo nº : 13770.000049/93-57
Acórdão nº : 202-07.844
Recurso nº : 96.184
Recorrente : DYNACOM TECNOLOGIA S/A

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos atinentes ao presente processo, adoto e transcrevo o parecer de fls., aprovado pela autoridade recorrida ao prolatar a decisão de primeiro grau (fls.):

“A empresa em epígrafe foi autuada em 12.04.93, por infrações relativas à legislação do IPI, conforme AI 99/93, que se fez acompanhar do Termo de Verificação e de Encerramento de Fiscalização, ambos de conhecimento da mesma.

2. Foram qualificadas três infrações, a saber:

- saídas de produtos de sua industrialização sem o destaque e recolhimento do imposto, sendo o destino final firma interdependente localizada em São Paulo;
- crédito indevido do IPI decorrente de produtos devolvidos, em razão da ausência de escrituração do livro de Registro do Controle da Produção e do Estoque;
- saída de produtos com imposto a menor, por erro de classificação na TIPI;

3. A contribuinte impugnou a ação fiscal, alegando:

- que o estabelecimento, que a fiscalização qualifica como interdependente, é a filial da autuada em São Paulo, daí não caber destaque e recolhimento do IPI nas remessas respectivas;
- que a empresa, por não possuir o livro modelo 3, não fica impossibilitada de usar o crédito referente à devolução e arrola acórdão do Segundo Conselho de Contribuintes em seu favor;
- que a classificação do produto comercializado pela empresa não corresponde ao que entende a fiscalização, pois na posição 9504 da TIPI estão os artigos



Processo nº : 13770.000049/93-57
Acórdão nº : 202-07.844

para jogos de salão (uso comercial, com fim lucrativo) e o presente caso se trata de produto para uso doméstico (brinquedo);

- que a classificação dada no auto para os produtos da empresa os enquadra como para uso nos chamados salões de fliperama ("vídeo arcade"), jogos de tamanho grande, que funcionam com fichas, quando, na verdade, se trata de entretenimento familiar, sem intenção de lucro ao adquirente;

- que a classificação correta seria 8471.91.9900, ou seja, mas de acordo com a transformação ocorrida na empresa, que industrializava microcomputadores e, por contingência econômica, se viu compelida a usar sua linha de montagem para produzir os referidos brinquedos;

- que também é da linha de produção da empresa o brinquedo "Mega Boy", jogo educativo, classificação 9503.70, o que inclusive levou a empresa à classificação com relação aos produtos focados no auto;

- que o legislador estabeleceu, dentro da Tabela do Sistema Harmonizado, diferença com relação ao uso do produto, o que explica a diferença de classificação entre a mesa de bilhar para exploração comercial daquelas mesas para crianças;

- que a empresa é contribuinte substituto do IPI, pois o mesmo é pago pelos distribuidores dos seus produtos, daí não ter como cobrar dos mesmos a diferença de imposto a menor;

- que a classificação dada pelos autuantes, impondo a alíquota de 40%, tem o caráter de confisco, o que viola o art. 150, IV, da Constituição Federal;

- e requer a desconsideração do auto.

4 . O contra-arrazoado da fiscalização destaca:

- que a Dynacom Eletrônica Ltda. (sede em São Paulo) é sócia da Dynacom Tecnologia Ltda., conforme ata de constituição realizada em 02/05/89 (fls. 05), daí ser empresa interdependente, sendo aquela destinatária dos produtos fabricados em Vitória, consoante notas de fls. 390 a 411;



Processo nº : 13770.000049/93-57

Acórdão nº : 202-07.844

- que a escrituração do livro modelo 3 é indispensável, *ex vi* do art. 86 do decreto nº 87.981, de 23.12.82 (Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados) , sendo a ele inerente o controle da produção e do estoque de mercadoria, não tendo sido apresentado à fiscalização controle substituto;
- que a classificação dada aos produtos focalizados no auto está coerente às notas explicativas ao sistema Harmonizado de Codificação de Mercadorias, já que na posição 9504 estão jogos de vídeo usados com um receptor de televisão ou com tela (écran) incorporada, baralhos, jogos de dama, xadrez, etc.;
- que estão excluídas da posição 8471, como quer a impugnante, as máquinas que, como os "videogames" operam unicamente a partir de programas fixos, isto é, que não podem ser modificados pelo usuário;
- que a empresa é qualificada como industrial, por força do art. 22 do RIPI/82 e que a multa dada não pressupõe ato de fraude praticado;
- que a prova pericial é dispensável por não haver dúvida quanto à classificação dos produtos da autuada;
- e requer a manutenção do auto."

Na referida decisão, a autoridade julgadora de primeira instância manteve a exigência constante do auto de infração, fundamentando-se em que:

1 - quanto ao primeiro item da acusação a destinatária dos produtos é interdependente da autuada, por força do disposto no artigo 42, I, da Lei nº 4.502/64, redação dada pelo art. 9º da Lei nº 7.798/89, eis que um dos sócios da recorrente possui mais de 15% do capital da Dynacom Eletrônica Ltda., sendo inadmissível considerá-la como mera filial para fins de aplicação da suspensão do imposto prevista no art. 36, XVII, do RIPI/82;

2 - quanto ao item segundo da autuação, configurou-se o desatendimento de condição prevista na lei para gozo do direito de crédito por retorno, eis que a empresa não escriturava o Livro Modelo 3 nem apresentou qualquer controle substitutivo, sendo impertinente a invocação de jurisprudência firmada em casos de interesse de terceiros, conforme ensinamento contido no Parecer Normativo CST nº 390/71;

3 - quanto à classificação fiscal dos produtos da acusada, e por ela mesma qualificados como brinquedos, deve-se observar que estes cabem no capítulo 95, pertinente a



Processo nº : 13770.000049/93-57

Acórdão nº : 202-07.844

esta espécie de bens, não cabendo procurar sua alocação em outra parte da Nomenclatura uma vez que nem as notas da seção XX, nem as do Capítulo 95 estabelecem norma excludente aplicável aos artigos em questão;

4 - Ainda quanto à classificação, é irrelevante a exploração comercial ou o uso caseiro dos bens, uma vez que, como dispõe as notas explicativas da posição 9504, ali cabe o futebol de mesa (totó), os jogos de xadrez e dama, vale dizer, bens de uso doméstico e público, sendo que as mesmas notas explicativas (fls. 379) fulminam a pretensão da defendente, ao excluírem da posição 9504 “as máquinas e aparelhos que satisfaçam as disposições da Nota 5-A do Capítulo 84, mesmo programáveis para os jogos de vídeo (posição 8471)”;

5 - Quanto à arguição de defesa que coloca a autuada como contribuinte substituto, constata-se mero equívoco, face às normas claras constantes do artigo 51, II, do CTN; e

6 - Quanto à multa, está proposta na forma da lei aplicável, e quanto à perícia, é dispensável porquanto ter havido erro na classificação dos produtos pela empresa.

Cientificada dessa decisão a empresa recorreu a esta Corte repetindo os argumentos alinhados na peça impugnatória, e aduzindo que não há como diferenciar o “joystick” utilizado nos computadores e o utilizado nos “vídeo games” o que evidencia o equívoco do entendimento fiscal.

É o relatório.



VOTO DO CONSELHEIRO RELATOR DANIEL CORRÊA HOMEM DE
CARVALHO

Em síntese, a matéria sob exame diz respeito a três acusações fiscais:

1) A primeira refere-se à saída de produtos de fabricação da recorrente, destinados a empresa interdependente, sem lançamento e recolhimento do IPI devido.

A defesa insiste em afirmar que a destinatária era sua filial, cabendo por isso a suspensão de que trata o artigo 36, XVII, do RIPI. Ocorre que as notas fiscais objeto da autuação (cópias anexadas às fls. 390/411), apontam como destinatária, a empresa interdependente DYNACOM ELETRÔNICA LTDA., e não a filial constituída na forma da ata de assembléia que veio aos autos com a impugnação. O fato foi acentuado tanto em informação fiscal como na decisão de primeiro grau, e nenhuma contradita mereceu contestação.

O artigo 36, XVII, do RIPI/82, invocado pela recorrente, estabelece a possibilidade de saída com suspensão do imposto quando se trata de produtos remetidos para industrialização ou comércio, de um para outro estabelecimento, industrial ou equiparado a industrial, da mesma firma (Decreto 99.061/90, art. 1º). Não é aplicável, pois, à hipótese em que o produto sai com destino à firma interdependente, como ocorre no caso.

Sendo assim, não se fez presente qualquer elemento que justificasse a falta de lançamento nas saídas questionadas, procedendo, portanto, a exigência fiscal.

2) A segunda matéria abordada no auto de infração diz respeito a créditos por devoluções de mercadorias, que a digna fiscalização glosou por inexistência de Livro Modelo 3- Registro e Controle da Produção e do Estoque. A fiscalização não negou o retorno dos bens, limitando-se à verificação da falta de escrituração do Livro Modelo 3, que constituiria infração de obrigação acessória, para a qual a legislação estabelece pena, e não hipótese de ocorrência da obrigação principal, pressuposto para a imposição do tributo. Para contornar esse fato, procura a fiscalização louvar-se na falta de escrituração do livro para com essa base glosar o crédito por retorno de bens tributados, e daí concluir pela caracterização de insuficiência de recolhimento de tributo.

A jurisprudência deste Conselho tem-se firmado, entretanto, no sentido de que a falta apurada é de natureza acessória, cabendo apenas a aplicação da multa residual correspondente, enquanto que o direito de crédito por retorno tem por origem o princípio constitucional da não-cumulatividade do tributo. É o caso do Acórdão 201-67.493, da lavra do eminente Conselheiro Aristófanes Fontoura de Holanda que assim foi ementado:



Processo n° : 13770.000049/93-57

Acórdão n° : 202-07.844

“IPI- 1) crédito utilizado em decorrência de devolução de produtos vendidos. 2) Omissão de receitas. Constatação de “passivo fictício”. 1) Essencial para a inadmissibilidade de crédito aproveitado em decorrência da devolução a comprovação de que a devolução não foi realizada. 2) Constatado “passivo fictício”, presume-se falta de registro de vendas, exigindo-se o imposto correspondente. Recurso parcialmente provido.”

A empresa emitiu notas de entrada e efetuou os registros correspondentes no livro de entradas, escriturando os créditos pertinentes. A fiscalização não demonstrou a falsidade desses registros, nem contestou o cancelamento das operações, a restituição de preço e/ou suspensão da cobrança, evidenciando-se assim que a ação fiscal não teve por fundamento a apuração de creditamento indevido ou de inveracidade dos retornos.

Neste tópico, portanto, concluo que não procede o lançamento fiscal, por inadequada fundamentação e ausência de demonstração do descabimento do crédito glosado.

3) A terceira matéria abrangida no AI refere-se à correta classificação dos produtos de fabricação do contribuinte: aparelhos derivados de microcomputadores, em tudo similares, segundo alega a defesa, ao aparelho fabricado pela empresa Nintendo, denominado Family Computer-Famicon, destinado basicamente ao desenvolvimento de jogos eletrônicos e respectivos cartuchos. (Cópia de material técnico anexados aos autos).

O cerne da divergência está em que, de um lado a autoridade autuante entende que o aparelho não constitui uma máquina de processamento de dados classificável na posição 8471, mas sim um brinquedo, na posição 95104, tomando a empresa posição oposta.

Ora, os jogos de vídeo estão nominalmente citados na posição 9504, e as Notas Explicativas (NESH) são claríssimas ao definir as exclusões da posição 9504, quando determina, relativamente aos produtos do gênero:

“Excluem-se também desta posição

As máquinas e aparelhos que satisfaçam as disposições da Nota 5-A do capítulo 84, mesmo programáveis para jogos de vídeo (posição 84.71)”.

A Nota 5-A, por sua vez esclarece que:

“A- Consideram-se máquinas automáticas para processamento de dados, na acepção da posição 84.71:

a) as máquinas digitais capazes de 1) registrar em memória programa ou programas de processamento e, pelo menos, os dados imediatamente necessários para a execução de tal ou tais programas; 2) serem livremente



Processo nº : 13770.000049/93-57

Acórdão nº : 202-07.844

programadas segundo as necessidades do seu operador; 3) executar operações aritméticas definidas pelo operador, e 4) executar sem intervenção humana, um programa de processamento, podendo modificar-lhe a execução, por decisão lógica, no decurso do processamento;

b) as máquinas analógicas capazes de simular modelos matemáticos, comportando, pelo menos: órgãos analógicos, órgãos de comando, e dispositivos de programação;

c) as máquinas híbridas, compreendendo uma máquina digital associada a elementos analógicos, ou uma máquina analógica associada a elementos digitais.”

A máquina em questão é uma máquina híbrida, posto que compreende uma máquina digital associada a elementos analógicos, e, portanto, trata-se de bem alcançada pela definição contida na Nota 5-A do capítulo 84, o que exclui a possibilidade de classificá-la no capítulo 95, pretendido pela fiscalização. As notas da posição 84.71, aliás, referem-se expressamente a essas máquinas híbridas, repetindo que elas se compõem de uma máquina digital associada a elementos analógicos (Nota I.C, da posição nas NESH).

Desta forma entendo estar evidenciada a correção do procedimento adotado pela empresa, não devendo prosperar a pretensão do fisco.

Vale ressaltar, por oportuno, que outra razão impediria a confirmação do lançamento objeto do presente litígio: é que mesmo que se o produto questionado constituísse um brinquedo, do capítulo 95, estaria incorreta a classificação adotada no AI.

Com efeito o lançamento de ofício está assentado na adoção dos códigos 9504.10.90.99 e 9504.10.90.01, aplicados pela fiscalização respectivamente ao aparelho e ao cartucho.

Não é possível confirmar essa classificação, que contraria o próprio teor das posições apontadas no capítulo 95, conforme se vê:

“9504- Artigos para jogos de salão, incluídos os jogos com motor ou outro mecanismo, os bilhares, as mesas especiais para jogos de cassino e os jogos de balizas (palitos) automáticas (boliche, por exemplo).

9504.10- jogos de vídeo dos tipos utilizáveis com receptor de televisão

0100- jogos de vídeo

90- partes



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº : 13770.000049/93-57
Acórdão nº : 202-07.844

9001- cartucho constituídos principalmente por circuitos eletrônicos para jogos de vídeo
9099- qualquer outra.”

Consequentemente, há claro equívoco fiscal quando se propõe para os produtos em questão subítens da subposição 9504.10.90.

Como se sabe a estrutura da nomenclatura compreende a seguinte ordem: seção, capítulo, posição, subposição, item e subitem. No caso, o item 90 diz respeito a partes, o subitem 9001 abriga um tipo de parte - o e cartucho - e o subitem 9099 abriga qualquer outra parte (que não seja, obviamente o cartucho). No caso em julgamento a fiscalização classificou a máquina que entende ser jogo (Nintendo), no subitem 9099, pertinente a partes, o que é incabível. A posição tem código explícito para jogos (9504.10.0100). Consequentemente, ainda que se considere que o produto em questão é jogo de vídeo, classificados na posição 9504, sua posição na TIPI seria esta: 9504.10.0100, e nunca 9504.10.9099 adotada no AI. Não seria portanto possível confirmar o lançamento tributário, que se fundamenta na classificação relativa a “outras partes”.

A jurisprudência administrativa, tanto deste Conselho como da Câmara Superior de Recursos Fiscais, é pacífica no sentido de que não é possível confirmar lançamento fiscal efetuado mediante adoção de classificação fiscal errônea, ainda que igualmente errônea tenha sido o código usado pelo contribuinte, o que não nos parece o caso.

No que concerne ao lançamento relativo à saída de cartuchos, é relevante observar que esse questionamento somente tem cabimento nas vendas em separado. Com efeito, quando o cartucho é fornecido pelo fabricante juntamente com a máquina, como acessório, a classificação do produto completo deve ser procedida pelo código pertinente ao principal. Somente quando o cartucho é fornecido isoladamente cabe classificá-lo em sua posição específica, 9504.10.9001.

Assim sendo, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para excluir as exigências objeto do segundo e do terceiro itens da acusação, mantendo o lançamento original somente no que concerne às saídas para a empresa interdependente sem lançamento e recolhimento do imposto.

Sala das Sessões, em 21 de junho de 1995


DANIEL CORRÊA HOMEM DE CARVALHO