



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

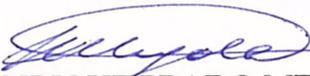
PROCESSO Nº : 13819.001727/95-11  
SESSÃO DE : 09 de maio de 2000  
RECURSO Nº : 119.598  
RECORRENTE : INTERPRINT LTDA  
RECORRIDA : DRJ/CAMPINAS/SP

**RESOLUÇÃO Nº 302-0.954**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, converter o julgamento em diligência à repartição de origem, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Luis Antonio Flora.

Brasília-DF, em 09 de maio de 2000

  
HENRIQUE PRADO MEGDA  
Presidente

  
MARIA HELENA COTTA CARDOZO  
Relatora

10 JUL 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO, PAULO ROBERTO CUCO ANTUNES, FRANCISCO SÉRGIO NALINI, HÉLIO FERNANDO RODRIGUES SILVA e PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JUNIOR.

RECURSO Nº : 119.598  
RESOLUÇÃO Nº : 302-0.954  
RECORRENTE : INTERPRINT LTDA  
RECORRIDA : DRJ/CAMPINAS-SP  
RELATOR(A) : MARIA HELENA COTTA CARDOZO

## RELATÓRIO

A empresa acima identificada recorre a este Conselho de Contribuintes, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas - SP.

### DA AUTUAÇÃO

Contra a interessada foi lavrado, pela Delegacia da Receita Federal em São Bernardo do Campo - SP, o Auto de Infração de fls. 272 a 318, no valor de 1.599.738,16 UFIR, relativo a Imposto sobre Produtos Industrializados (702.203,27 UFIR), Juros de Mora, calculados até 30/06/95 (189.400,21 UFIR) e Multa Básica do IPI (708.134,68 UFIR - art. 364, II, do RIPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82) e Multa do IPI não lançado com cobertura de crédito (5.931,41 UFIR - Parecer Normativo CST nº 39/76). Os fatos foram assim descritos pela autuação:

#### "OPERAÇÃO FISCAL COM ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL E/OU ALÍQUOTA

O estabelecimento industrial promoveu a saída de produtos tributados, com falta de lançamento de imposto, por erro de classificação fiscal e alíquota, em relação ao produto: formulários em blocos tipo "manifold" (formulários contínuos), conforme Termo de Verificação e Constatação Fiscal, datado de 26/06/95 ..."

O Termo de Verificação a que se refere a autuação encontra-se às fls. 263 a 270, e registra basicamente que:

- nas saídas dos formulários contínuos já definidos, a interessada utilizava dupla classificação tarifária. Nas operações voltadas para o mercado interno, aplicava o Código TIPI 4820.40.0101 (alíquota zero), e nas vendas para o exterior utilizava o Código 4820.40.0199 (12%); *pl*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.598  
RESOLUÇÃO Nº : 302-0.954

- a expressão impressa na remalina - "Para uso exclusivo do encomendante" - não passa de um artifício, pois a empresa tem os formulários disponíveis para pronta entrega, e foram constatadas diversas vendas com finalidade exclusiva de revenda;

- a autuada também industrializa produtos sob encomenda, fabricando-os a partir do recebimento do pedido do cliente, classificando-os corretamente, nesta condição, no Código 4820.40.0101, não se enquadrando na situação em lide;

- considerando que o produto em tela não está excluído do Capítulo 48 pela Nota 48-1, nem tampouco se trata de produto descrito na Nota 48-9, e por aplicação da 1ª e 6ª RGI, o mesmo está incluído no item 4820.40.01, que engloba os formulários contínuos, mesmo com dizeres impressos;

- as NESH, respaldadas no parágrafo único, do art. 1º, do Decreto nº 435/92, quando comentam a posição 4820, citam dizeres impressos apostos com o intuito de personalizar o artigo, delimitando o seu uso;

- assim, "dizeres impressos" visa alcançar apenas os casos de produção por encomenda, neste caso deslocando o enquadramento para o código 4820.40.0101;

- o código 4820.40.0199 compreende os formulários contínuos que contêm impressos, apenas, o logotipo, a marca ou o nome do fabricante, ou expressões intencionalmente colocadas na remalina, que podem ser adquiridos em papelarias, denotando a finalidade de uso geral (cita o Despacho Homologatório CST (DCM) nº 53/90, e o Parecer CST (DNC) nº 268/91, que examinam, respectivamente, rótulos de papel e caixas de cartão com dizeres impressos);

- foram apurados os débitos relativos às saídas do produto em questão, contra os créditos provenientes dos insumos, matéria-prima e material de embalagem, utilizados na industrialização, que foram contabilizados como Custo dos Produtos Vendidos, já que o IPI não vinha sendo destacado nas operações de saída; *pel*

RECURSO Nº : 119.598  
RESOLUÇÃO Nº : 302-0.954

- o lançamento abrange os fatos geradores ocorridos de 16/08/90 a 31/12/94; os créditos relativos aos insumos foram constituídos a partir de maio/90;

- foi também efetuada autuação relativa ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, cujo procedimento foi apartado deste processo.

#### DA IMPUGNAÇÃO

Cientificada do Auto de Infração em 28/06/95 (fls. 313), a interessada apresentou, em 28/07/95, tempestivamente, por seu advogado (procuração de fls. 328), a impugnação de fls. 320 a 327 (acompanhada dos documentos de fls. 328 a 355), com as seguintes razões, em síntese:

- os dizeres impressos no produto em questão têm caráter acessório e, portanto, não interferem na finalidade a que se destina;

- o código relativo a formulários com "dizeres impressos" é mais específico que o referente a "qualquer outro", mais genérico, o que atende à Regra nº 3, sendo regular a operação autuada;

- as razões que levaram a fiscalização a tal entendimento decorrem de mera presunção, pois não encontram fundamento na legislação de regência, mas sim em interpretação da própria Administração Tributária, relativa à classificação fiscal de outros produtos;

- sendo a atividade de fiscalização plenamente vinculada, o agente não poderia ter se valido da presunção, nem tampouco de analogia, para efeito de tributar a operação em questão (cita doutrina de Alberto Xavier);

- a impugnante anexa cópia de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal em Varginha - MG (fls. 346 a 350), que julgou improcedente a ação fiscal, em hipótese semelhante;

- ainda que assim não fosse, o que admite apenas para argumentar, o lançamento teria de ser anulado, por erro na elaboração dos cálculos (quadros de fls. 326), requerendo-se assim sejam estes retificados, no caso de manutenção da autuação, abrindo-se vista à impugnante, para nova manifestação. *pel*

RECURSO Nº : 119.598  
RESOLUÇÃO Nº : 302-0.954

### DA RETIFICAÇÃO DOS CÁLCULOS

Diante do pedido constante da impugnação, foi o processo encaminhado à repartição autuante, para análise (fls. 357). Esta acatou as ponderações da interessada, e enviou os autos à DRJ, para adoção das retificações necessárias (fls. 359).

### DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Em 22/12/97, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas - SP exarou a Decisão nº 11.175/03/GD/4046/97 (fls. 360 a 369), com o seguinte teor, em resumo:

- para a correta classificação do produto, a impugnante julga necessário aplicar a regra 3-b das RGI/SH, porém conclui-se pela suficiência da aplicação da Regra nº 1;

- para efetuar-se a classificação, é necessário conhecer os atributos intrínsecos do produto a ser classificado, que revelarão sua essência e possibilitarão a formação de conceito capaz de defini-lo e diferenciá-lo dos outros; o observador, em sua relação cognitiva com o objeto, percebe em seu conteúdo o que de relevante este possui, captando sua essência universal; este passo importante, embora não transcrito nas RGI/SH, é para a merceologia sua regra zero;

- é preciso evitar a tentação de classificar o produto a partir de sua aplicação ou finalidade, o que permitiria a aplicação de mais de um código para um mesmo produto;

- da mesma forma, é preciso estar atento às tentativas de disfarçar os produtos, sem que se modifique sua natureza intrínseca, com o mero intuito de, a partir de um código com alíquota mais favorável, obter-se benefício tributário indevido;

- tal prática subverteria o sentido da NBM/SH e seria comparável à construção de um edifício a partir de seu último andar;

- para a reclamante, os dizeres impressos na remalina dos formulários possuem "... caráter acessório, e portanto não interferem na

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.598  
RESOLUÇÃO Nº : 302-0.954

finalidade a que se destina o produto; entretanto, a finalidade é irrelevante para a classificação de um produto;

- o entendimento do termo acessório encontra-se na NESH referente à posição 4820, relacionando-se com a impressão na área útil do formulário, o que lhe adiciona atributo, de alguma forma, mudando-o na essência;

- no caso dos formulários em tela, diferenciados entre si, essencialmente, por conterem ou não em seu corpo (sua área útil, onde efetivamente se efetiva a impressão) dizeres acessórios impressos, a situação descrita na NESH não é satisfeita;

- embora tecnicamente a remalina seja característica importante para o tracionamento do formulário pela máquina que o utilizará, é uma área secundária para conter ou não dizeres impressos, mesmo de caráter acessório;

- negar esse raciocínio seria considerar todos os formulários como impressos, o que além de absurdo, não é a percepção comum, pois um formulário que contenha apenas a exigência do art. 124 do RIPI/82, não é considerado como contendo dizeres impressos, para fins de classificação fiscal;

- a reclamante erra ao utilizar de subterfúgio para tentar alterar a característica de seu produto, para confundir o Fisco, porque ele continua sendo apenas, em sua essência, um formulário contínuo sem qualquer dizer impresso, mesmo que de caráter acessório;

- resolvida a questão conceitual do produto, para classificá-lo corretamente basta aplicar a RGI/SH nº 1 e identificá-lo pela utilização da TIPI/88 (Decreto 97.410/88);

- os valores apontados como incorretos pela autuada foram corrigidos, apurando-se uma redução de 9.679,85 UFIR.

Assim, a ação fiscal foi considerada parcialmente procedente, para excluir o valor referente à correção dos cálculos, bem como a TRD, como juros de mora, no período de 04/02 a 29/07/91, e reduzir a multa de ofício para 75%. *jm*

RECURSO Nº : 119.598  
RESOLUÇÃO Nº : 302-0.954

### DO RECURSO AO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

A interessada foi cientificada da decisão em 16/02/98, e em 16/03/98, tempestivamente, foi apresentado o recurso de fls. 398 a 411, acompanhado do documento de fls. 412 a 414, referente a liminar concedida no sentido de dispensa do pagamento do depósito recursal. A peça de defesa reprisa as razões contidas na impugnação, e aduz o seguinte, em síntese:

- as Regras para Interpretação do Sistema Harmonizado só podem ser analisadas em cotejo com as disposições constitucionais, daí a razão pela qual a finalidade do produto industrializado apresenta-se como critério relevante, adotado como parâmetro para aferição de sua essencialidade (cita a doutrina de Geraldo Ataliba);

- a interpretação da TIPI deve levar em consideração a finalidade do produto, em razão da própria sistemática constitucional relativa à seletividade em função da sua essencialidade;

- é evidente a pretensão fiscal no sentido de tentar restringir o sentido da expressão "com dizeres impressos", para desta forma limitar o alcance da alíquota zero;

- o julgador singular incorre em contradição, pois primeiro afirma que os dizeres impressos devem ter caráter acessório, depois aduz que o impresso deve constar da área útil do formulário, e então afirma que a remalina não é considerada área útil do formulário; em seguida reconhece que a remalina é característica importante para o tracionamento do formulário pela máquina que o utilizará e que, portanto, a remalina teria caráter secundário em relação ao próprio formulário, sem contudo explicar qual a diferença entre acessório e secundário;

- o raciocínio é quase ininteligível, o que poderia caracterizar inclusive, cerceamento de defesa;

- a própria Administração Tributária Federal já reconheceu que o fato de os dizeres serem grafados na remalina não altera a característica do produto, que continua sendo "formulário contínuo com dizeres impressos"; neste sentido, a interessada faz juntar aos autos cópia da consulta formulada sobre a matéria pela ABIGRAF NACIONAL, que ensejou a

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.598  
RESOLUÇÃO Nº : 302-0.954

Decisão COSIT nº 05, de 18/06/97, no processo de consulta nº 10880.046281/96-76;

- ainda que se considerasse que os "dizeres impressos" constantes das Regras Gerais do Sistema Harmonizado teriam como finalidade a identificação do usuário final do produto, no caso dos autos os formulários contínuos foram efetivamente confeccionados sob encomenda e para uso próprio dos encomendantes, que seriam os seus consumidores finais, com o que teria sido atendido o critério arbitrariamente aplicado pela fiscalização.

DAS CONTRA-RAZÕES DA PFN

Em 30/03/98, foi o processo encaminhado à Procuradoria da Fazenda Nacional (nos termos da Portaria MF nº 260/95 e Ato Declaratório COSIT nº 06, de 27/02/96 - fls. 431), que se manifesta pela manutenção do julgado (fls. 433/434).

É o relatório. *pel*

RECURSO Nº : 119.598  
RESOLUÇÃO Nº : 302-0.954

VOTO

Trata o presente processo da discussão sobre a correta classificação da mercadoria denominada "formulário contínuo para ser utilizado em impressora de máquina de processamento de dados", com dizeres impressos na remalina, classificada pela interessada no código TIPI 4820.40.0101 ("Com dizeres impressos" - alíquota zero), relativamente às operações no mercado interno, e no código TIPI 4820.40.0199 ("Em branco" - alíquota de 12%), quando destinada à exportação.

A mercadoria em questão foi reclassificada pela fiscalização para o código TIPI 4820.40.0199, exceto nos casos de industrialização por encomenda, por serem os formulários, neste caso, de uso exclusivo do cliente (item 5 do Termo de Verificação - fls. 265).

Preliminarmente, verifica-se que o recurso voluntário foi firmado pelo advogado MÁRCIO SEVERO - OAB nº 101.662 (fls. 411), sem que fosse juntada aos autos a respectiva procuração.

Quando da apresentação da impugnação, foram juntadas as procurações de fls. 328 e 329/330. Por meio da segunda, a recorrente, representada por seus gerentes, dentre eles HANS BARRY BYSTEDT, delegou amplos poderes a, dentre outros, ROBERTO FACCHINI para, em conjunto de dois procuradores, sendo um deles necessariamente FAUZI DEMETRIO ALKESSUANI, ou um dos procuradores com qualquer um dos gerentes, assinarem os documentos abrangidos pelo instrumento. Esta procuração, que previa o substabelecimento, nas mesmas condições, teve vigência até 31/12/95.

A procuração de fls. 328, datada de 26/07/95, é um substabelecimento de HANS BARRY BYSTEDT (um dos gerentes) e ROBERTO FACCHINI (um dos procuradores) a, dentre outros, J. A. LIMA GONÇALVES e MÁRCIO SEVERO MARQUES. Assim, seja pela exigência quanto às pessoas dos outorgantes, seja pelo seu prazo de vigência, tal substabelecimento encontra-se apto a produzir os efeitos legais no que tange à impugnação, apresentada em 28/07/95. O recurso voluntário, entretanto, foi 

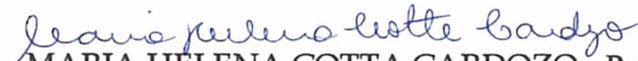
MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.598  
RESOLUÇÃO Nº : 302-0.954

apresentado em 16/03/98, portanto não está coberto pelo citado substabelecimento.

Diante do exposto, VOTO pela conversão do julgamento em diligência à Repartição de Origem, para que sejam apresentados documentos que comprovem que, à época da apresentação do recurso, o seu signatário encontrava-se apto a exercer esta função, sanando-se assim o vício de representação que ora inviabiliza o conhecimento do recurso.

Sala das Sessões, em 09 de maio de 2000

  
MARIA HELENA COTTA CARDOZO - Relatora