



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº 13830.001443/2004-29
Recurso nº 134.522 Voluntário
Matéria IPI/CLASSIFICAÇÃO FISCAL
Acórdão nº 302-39.323
Sessão de 25 de março de 2008
Recorrente ARTABAS ARTEFATOS DE ARAME BASTOS LTDA
Recorrida DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

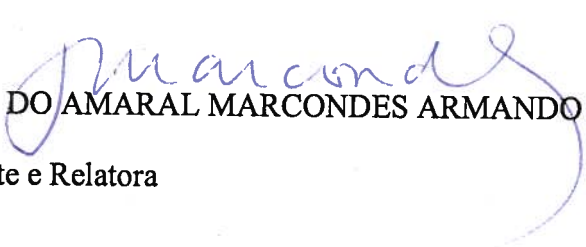
Período de apuração: 10/01/1997 a 31/12/2003

Os produtos: “criadeira metálica para aves”, “recriadeira metálica para aves”, “distribuidor de ração”, “distribuidor de ração tipo caçamba manual”, “distribuidor de ração tipo concha”, “bebedouro” e “suporte para criadeiras e/ou recriadeiras metálicas para aves” classificam-se na posição TIPI 8436 (outras máquinas e aparelhos para agricultura, horticultura, silvicultura, avicultura ou apicultura, incluídos os germinadores equipados com dispositivos mecânicos ou térmicos e as chocadeiras e criadeiras para avicultura), ainda que desprovidos de qualquer mecanismo ou dispositivos mecânicos, elétricos ou eletrônicos.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da segunda câmara do terceiro conselho de contribuintes, por maioria de votos, dar provimento ao recurso quanto à classificação fiscal e declinar das demais questões de mérito em favor do Segundo Conselho de Contribuintes, nos termos do voto da relatora. O Conselheiro Corinto Oliveira Machado votou pela conclusão quanto à Classificação Fiscal. Vencidos os Conselheiros Ricardo Paulo Rosa, Mércia Helena Trajano D'Amorim e Luis Alberto Pinheiro Gomes e Alcoforado (Suplente) quanto à classificação fiscal.


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO

Presidente e Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Luciano Lopes de Almeida Moraes e Marcelo Ribeiro Nogueira. Ausentes os Conselheiros Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior e Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.



Relatório

Por bem descrever os fatos relativos ao contencioso, adoto o relato do órgão julgador de primeira instância até aquela fase:

“1. Contra o contribuinte em epígrafe foi lavrado o Auto de Infração de fls. 07/75, por falta de lançamento e recolhimento do IPI, em razão do estabelecimento ter promovido a saída de produtos, de sua industrialização, com alíquota inferior à devida, devido a erro de classificação fiscal, bem como por ter reduzido os débitos do imposto pelo aproveitamento de créditos indevidos.

2. Segundo o Relatório de Auditoria Fiscal de fls. 76/90, o contribuinte classificava os produtos: “criadeira metálica para aves”, “recriadeira metálica para aves”, “distribuidor de ração”, “distribuidor de ração tipo caçamba manual”, “distribuidor de ração tipo concha”, “bebedouro” e “suporte para criadeiras e/ou recriadeiras metálicas para aves” na posição TIPI 8436 (outras máquinas e aparelhos para agricultura, horticultura, silvicultura, avicultura ou apicultura, incluídos os germinadores equipados com dispositivos mecânicos ou térmicos e as chocadeiras e criadeiras para avicultura), embora fossem desprovidos de qualquer mecanismo ou dispositivos mecânicos, elétricos ou eletrônicos, conforme se poderia constatar no catálogo de fl. 108 e fotos de fls. 116/119.

3. Por conseguinte, tais produtos foram reclassificados pela autoridade fiscal na posição TIPI 7326 (outras obras de ferro ou aço), com exceção do “distribuidor de ração” reclassificado na posição 8716 (reboques e semi-reboques, para quaisquer veículos; outros veículos não autopropulsores; suas partes) e do “bebedouro” que foi para a posição TIPI 7310 (reservatórios, barris, tambores, latas, caixas e recipientes semelhantes para quaisquer matérias (exceto gases comprimidos ou liquefeitos), de ferro fundido, ferro ou aço, de capacidade não superior a 300 litros, sem dispositivos mecânicos ou térmicos, mesmo com revestimento interior ou calorífugo).

4. Além de fundamentar seu entendimento nas RGI e na NESH, a fiscalização ainda citou o Par. COSIT (DINOM) nº 675/95, qual seja:

‘Código: 7326.20.0100

Tabela: TIPI - Dec. nº 97.410/88

Ato: PS COSIT (DINOM) nº 675/95, DOU de 22/08/95

Gaiolas para avicultura, de arame galvanizado, apresentando ou não comedouro e bebedouro, não provida de qualquer mecanismo ou dispositivo automático, denominadas comercialmente ‘Criadeira de Avicultura, tipo postura tradicional’ e ‘Criadeira de Avicultura, tipo Postura Reversa’

5. Dessa forma, tanto pela reclassificação dos citados produtos, como pelo fato de possuírem posição específica na TIPI, as “portinholas, pisos portas divisões, adaptação, teto costa, ganchos, telas, telas de comedouro e telas de bebedouro”, bem como a “resistência”, não poderiam ser classificados na posição TIPI 8436.99.00 (outras partes de outras máquinas e aparelhos para agricultura, horticultura, silvicultura, avicultura ou apicultura, incluídos os germinadores equipados com dispositivos mecânicos ou térmicos e as chocadeiras e criadeiras para avicultura), como vinha fazendo o estabelecimento, sendo que, segundo a autoridade fiscal, os primeiros deveriam classificar-se na posição TIPI 7314.31.00 (outras grades e redes, soldadas nos pontos de intersecção, galvanizadas) e a “resistência” na posição TIPI 8516.80.10 (resistências de aquecimento).

6. Quanto aos créditos indevidos, tratavam-se de créditos de insumos utilizados na fabricação de produtos tributados pela alíquota zero, no período de janeiro/97 a dezembro/98, como também, do IPI pago na aquisição de bens do ativo imobilizado.

7. Diante de tais fatos, foi refeita a escrita fiscal e constituído o crédito tributário montante em R\$ 160.694,13, inclusos juros de mora, multa proporcional e multa sobre o IPI não lançado com cobertura de crédito, sob a capitulação de fls. 16, 20, 59 e 60.

8. Tempestivamente, o sujeito passivo apresentou a impugnação de fls. 482/520, acompanhada dos documentos de fls. 521/597, alegando, em síntese, que:

8.1. A reclassificação fiscal efetuada pela fiscalização está errada porque esta deve ser feita de acordo com a finalidade do produto que, no caso é para avicultura, como demonstram os documentos juntados. Tampouco, o Parecer COSIT (DINOM) nº 675/95, serviria de fundamento para a autuação, pois, conforme citação do dicionário Aurélio, seu produto não pode ser confundido com uma gaiola. Ademais, a classificação que adota estaria respaldada pelo Parecer CST nº 1415/75, obtido pela empresa individual do Sr. Nobuo Yoshikawa, CGC 44.930.535/001 (SIC), pai do sócio-gerente, cujo nome fantasia e endereço são idênticos.

8.2. Quanto aos créditos glosados, entende que, de acordo com o princípio da não-cumulatividade, a Lei nº 9779/99 tem caráter interpretativo, assim retroagindo para alcançar os créditos utilizados na fabricação de produtos isentos, tributados à alíquota zero ou não tributados no período de janeiro/97 a dezembro/98, portanto, não podendo prevalecer o entendimento do Sr. Fiscal. Além disso, pelo alcance do princípio citado também existiria a possibilidade de creditamento do IPI pago na aquisição de bens do ativo, conforme doutrina e jurisprudência que cita.

8.3. Tanto a multa aplicada, pelo seu percentual confiscatório, como os juros de mora, imputados pela taxa SELIC, seriam inconstitucionais e não poderiam ser exigidos.

9. Encerrou protestando provar o alegado por todos os meios de prova, em especial, com a realização de perícia, e requerendo que o lançamento seja extinto.”

Em 10 de agosto de 2005, os Membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto – SP, por unanimidade de votos, consideraram procedente o auto de infração, nos termos do ACÓRDÃO DRJ/RPO Nº 8.777 (fls. 633/650), sintetizado na seguinte ementa:



“Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 10/01/1997 a 31/12/2003

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. CRIADEIRA SEM MECANISMO OU DISPOSITIVOS MECÂNICOS, ELÉTRICOS OU ELETRÔNICOS.

Clausura para aves confeccionada de arame galvanizado, apresentando ou não comedouro e bebedouro, não provida de qualquer mecanismo ou dispositivo automático, denominadas comercialmente como “criadeira metálica para aves” ou “recriadeira metálica para aves”, classificam-se na posição 7326.20 da TIPI. IPI.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. PARTES E PEÇAS DE USO GERAL.

Os artefatos classificados como partes e peças de uso geral, na acepção da Nota 2 da Seção XV da Nomenclatura, estão automaticamente excluídos das Seções XVI e XVII.

ARTEFATOS DO CAPÍTULO 85 DA NBM.

Artefatos correspondentes a posições do Capítulo 85 da NBM, como é o caso da resistência de aquecimento, em virtude da nota nº 2 da Seção XVI da NBM e das notas referentes às respectivas posições na NESH, classificam-se nas posições específicas, independentemente das máquinas a que se destinem.

IPI. CRÉDITO GLOSADO. INSUMOS EMPREGADOS EM PRODUTOS ISENTOS OU DE ALÍQUOTA ZERO.

Glosa-se o crédito escriturado pelo contribuinte em desacordo com a legislação de regência anterior à Lei nº 9.779/99.

IPI. CRÉDITO GLOSADO. ATIVO IMOBILIZADO.

Existe vedação legal ao aproveitamento do crédito relativo à entrada de produtos destinados ao imobilizado.

INCONSTITUCIONALIDADE.

A autoridade administrativa é incompetente para se manifestar sobre a inconstitucionalidade da lei.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO. *Não se confunde a penalidade imposta para coibir ou punir infrações à legislação tributária com a utilização do tributo com efeito de confisco, nem com juro de mora.*

ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS.

Perfeitamente cabível a exigência dos juros de mora calculados à taxa referencial do sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, conforme os ditames do art. 13 da Lei nº 9.065/95 e art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96, uma vez que estas se coadunam com a norma hierarquicamente superior e reguladora da matéria: Código Tributário Nacional, art. 161, § 1º.

Lançamento Procedente”



Regularmente intimado do Acórdão prolatado, com ciência em 14/11/2005 (AR à fl. 692), o contribuinte protocolizou, em 12/12/2005, tempestivamente, o recurso voluntário de fls. 694 a 733, expondo as razões apresentadas na impugnação e mais, em síntese:

- Pelo contrato social da recorrente, constata-se que o seu objetivo social é “o ramo de Indústria e Comércio de criadeiras, comedouros e outros produtos metálicos para avicultura, viveiro de pássaros e estantes metálicas para o comércio em geral e a representação por conta própria e de terceiros, com rendimento de comissões”.

- Em virtude dos produtos que industrializa e, tendo como pressuposto a destinação e a finalidade dos mesmos, a recorrente os classifica como pertencentes ao setor da avicultura que tem na atual TIPI – Tabela IPI, a posição “Código NCM 84.36 – Outras máquinas e aparelhos para avicultura, horticultura, silvicultura, avicultura ou apicultura, incluídos os germinadores equipados de dispositivos mecânicos ou térmicos e as chocadeiras e criadeiras para avicultura.” Anexa tabela com descrição de produtos e classificações divergentes, fls. 700/702.

- Observa-se pela tabela que as criadeiras e recriadeiras, além dos demais produtos cujas classificações estão divergentes com a adotada pela autoridade fazendária, têm aplicação exclusiva para atividade da avicultura produtora de alimentos.

- Não se trata de gaiolas. São produtos que, quando instalados nas granjas, têm durabilidade de aproximadamente trinta anos, permanecendo fixas. Não há como transportá-los de um lado para o outro, assim como ocorre com gaiolas, que tem como finalidade a criação doméstica de aves ornamentais.

- Os demais produtos são em sua totalidade destinados à avicultura. Portanto, nada mais óbvio que classificá-los no campo da TIPI destinado ao referido setor da atividade, ou seja, NCM – 84.36 – Outras máquinas e aparelhos para avicultura....

- No que tange aos produtos “distribuidor de ração, distribuidor de ração tipo caçamba manual e suporte para criadeiras e/ou recriadeiras metálicas para aves”, os classificou no campo da TIPI inerente à atividade de avicultura, porém por não haver uma classificação específica, os mesmos foram classificados em “8436.2900 – Outros”. É nesse sentido a jurisprudência do Conselho, a exemplo do recurso 87.164.

- Deve prevalecer o princípio da verdade material, uma vez que o recorrente apresentou documentos e argumentações, e a administração fazendária ao demonstrou que a classificação adotada estava errada.

- Enfatiza-se que os produtos que a recorrente industrializa são os mesmos fabricados por sua antecessora, ou seja, todos direcionados ao setor da avicultura. Todos os seus clientes, sem exceção, têm como atividade finalística a avicultura produtora de alimentos.

- Quanto aos créditos decorrentes de aquisições de insumos aplicados exclusivamente na industrialização dos produtos em questão, em relação ao art. 155 § 2º “a” da CF/88, é possível que o mesmo albergue também os casos de alíquota zero, já que menciona isenção. E via de consequência, não havendo em caso de IPI, a boa lógica nos recomenda entender que no caso do IPI, é possível o crédito mesmo em se tratando de alíquota zero.



Pela aplicação do princípio da não-cumulatividade, há possibilidade de creditamento do IPI pago na aquisição de bens pertencentes ao seu ativo imobilizado, disciplinado no inciso II, do parágrafo 3º do artigo 153 da CF/88. Daí a inconstitucionalidade do art. 147, I, do Decreto 2.637/98 – RIPI.

- Quanto à multa de mora, para não ter efeito confiscatório e respeitar ao Princípio da isonomia, não deve ultrapassar o percentual máximo de 2% (dois por cento).

- Sobre a aplicação da taxa Selic, tem-se que sua aplicação sem lei anterior e específica a respeito determina aumento de tributo e fica desrespeitado o princípio do art. 150, inciso I da CF/88.

- Ao final requer cancelamento do presente lançamento ante aos argumentos apresentados à prova dos autos.

À fl. 736 é atestada, pela DRF – Marília/SP, a existência do devido Arrolamento de Bens (Processo 13830.000100/2006-17).

Em sequência, foram os autos encaminhados ao Segundo Conselho de Contribuintes que os devolveu ao Terceiro Conselho, por tratar-se de matéria de sua competência, conforme despacho de fl. 740.

Nesta Segunda Câmara deste Terceiro Conselho de Contribuintes, foram os autos distribuídos a esta Conselheira, na forma regimental, em 26/02/2007, numerados até a fl. 741 (última), que contém o despacho de encaminhamento do processo.

É o relatório.



Voto

Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando, Relatora

Aprecio o Recurso Voluntário Interposto em nome de ARTABAS Artefatos de Arame Bastos Ltda, que foi autuada em decorrência de ter dado saída a mercadorias com alíquota inferior à devida, por erro de classificação fiscal.

Conforme foi relatado a matéria é concernente ao IPI, e no curso da fiscalização na empresa foi adotada pelo auditor classificação fiscal diferente da adotada pela recorrente.

De fato, o empresário adotou para criadeiras metálicas para aves, recriadeiras, distribuidor de ração tipo concha, bebedouro, e suporte para criadeiras o código 84 36, dedicado a “outras máquinas e aparelhos para a agricultura, horticultura e silvicultura, avicultura, apicultura, incluindo os germinadores equipados com dispositivos mecânicos ou térmicos e as chocadeiras para avicultura”.

A fiscalização reclassificou os produtos utilizando a codificação fiscal 7326 “outras obras de ferro ou de aço” com exceção do distribuidor de ração reclassificado para 8716 “reboques e semi-reboques para quaisquer veículos; outros veículos autopropulsores; suas partes.”, e bebedouro que foi para a posição 7310. “reservatórios, barris tambores latas, caixas e outros recipientes para quaisquer matérias (exceto gases comprimidos) de ferro fundido, ferro ou aço, de capacidade não superior a 300 litros, sem dispositivos mecânicos ou térmicos mesmo com revestimento interior ou calorífugo.”.

A partir das novas classificações chegou-se a imposto devido e outras consequências contábeis.

O que nos fica para apreciar no âmbito deste colegiado é a classificação fiscal, ao que passamos.

Segundo a Nomenclatura Comum do Mercosul a classificação fiscal posição 8436. corresponde a:

84.36	Outras máquinas e aparelhos para agricultura, horticultura, silvicultura, avicultura ou apicultura, incluídos os germinadores equipados com dispositivos mecânicos ou térmicos e as chocadeiras e criadeiras para avicultura.	
8436.10.00	-Máquinas e aparelhos para preparação de alimentos ou rações para animais	14BK
8436.2	-Máquinas e aparelhos para avicultura, incluídas as chocadeiras e criadeiras:	
8436.21.00	--Chocadeiras e criadeiras	14BK
8436.29.00	--Outros	14BK
8436.80.00	-Outras máquinas e aparelhos	14BK
8436.9	-Partes:	
8436.91.00	--De máquinas e aparelhos para a avicultura	14BK
8436.99.00	--Outras	14BK

Observe-se ainda que as Nota 2, da Seção XVI, onde se encontra o capítulo 84 dispõe:

2.- Ressalvadas as disposições da Nota 1 da presente Seção e da Nota 1 dos Capítulos 84 e 85, as partes de máquinas (exceto as partes dos artefatos das posições 84.84, 85.44, 85.45, 85.46 ou 85.47) classificam-se de acordo com as regras seguintes:

a) as partes que constituam artefatos compreendidos em qualquer das posições dos Capítulos 84 ou 85 (exceto as posições 84.09, 84.31, 84.48, 84.66, 84.73, 84.87, 85.03, 85.22, 85.29, 85.38 e 85.48) incluem-se nessas posições, qualquer que seja a máquina a que se destinem;

b) quando se possam identificar como exclusiva ou principalmente destinadas a uma máquina determinada ou a várias máquinas compreendidas em uma mesma posição (mesmo nas posições 84.79 ou 85.43), as partes que não sejam as consideradas na alínea a) anterior, classificam-se na posição correspondente a esta ou a estas máquinas ou, conforme o caso, nas posições 84.09, 84.31, 84.48, 84.66, 84.73, 85.03, 85.22, 85.29 ou 85.38; todavia, as partes destinadas principalmente tanto aos artefatos da posição 85.17 como aos das posições 85.25 a 85.28, classificam-se na posição 85.17;

c) as outras partes classificam-se nas posições 84.09, 84.31, 84.48, 84.66, 84.73, 85.03, 85.22, 85.29 ou 85.38, conforme o caso, ou, não sendo possível tal classificação, nas posições 84.87 ou 85.48.

A posição 7326 é a seguinte:

73.26	Outras obras de ferro ou aço.
7326.1	-Simplesmente forjadas ou estampadas:
7326.11.00	--Esferas e artefatos semelhantes, para moinhos
7326.19.00	--Outras
7326.20.00	-Obras de fios de ferro ou aço
7326.90	-Outras
7326.90.10	Calotas elípticas de aço ao níquel, segundo Norma ASME SA 353, dos tipos utilizados na fabricação de recipientes para gases comprimidos ou liquefeitos
7326.90.90	Outras

A classificação das mercadorias na Nomenclatura rege-se pelas seguintes regras:

1. 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:

Assim a afirmação de que “Diante disso, é obvio que para um produto inserir-se na posição 8436, não basta ser um artefato qualquer destinado a avicultura, porém uma máquina ou aparelho para avicultura” merece ser aclarada. Fui ao Aurélio e vi que artefato é qualquer objeto industrial. Pode ser ainda Artefa(c)to, em arqueologia, um obje(c)to ou parte de um objecto feito pelo homem, que fornece indicações sobre a época a que pertenceu. Sendo mais objetiva, um artefato pode ser máquina, equipamento ou ferramenta, pode ser uma obra

de arte. Não há qualquer distinção entre artefato e máquinas e aparelhos. Aliás, *en passant* pelas Notas do capítulo 84, encontro claramente:

“A posição 8419 não compreende:

a) as chocadeiras e criadeiras artificiais para avicultura e os armários e estufas de germinação (posição 8436)”

Por fim, relevante mencionar que o Parecer CST 1415/75, que tratava da matéria anteriormente, determinava a classificação de criadeiras no código tarifário 8428, onde se enquadravam as criadeiras para avicultura. Com a edição do Parecer COSIT (DINOM) nº 675/95, passamos a ter, no meu entendimento, uma decisão que não se coaduna com o disposto na NCM, salvo melhor entendimento.

Ademais, ainda que o Parecer CST 1415/75, dirigido ao pai do contribuinte não tenha efeito vinculante nesta lide, é forçoso admitir que seria uma incongruência não considerá-lo diante das aclarações encontradas na atual Nomenclatura comum do Mercosul e suas Notas Explicativas.

Assim sendo, voto por admitir as classificações adotadas pelo recorrente e declinar competência para o Segundo Conselho de Contribuintes no que tange ao mérito da lide.

Sala das Sessões, em 25 de março de 2008


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Relatora