



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 26 / 03 / 1997
C	<i>[Assinatura]</i> Rubrica

Processo : 13859.000024/93-00
Sessão : 06 de dezembro de 1995
Acórdão : 201-70.077
Recurso : 97.359
Recorrente : INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS CARLOS DE BRITTO S/A - FÁBRICAS PEIXE
Recorrida : DRF em Ribeirão Preto - SP

IPI - PROCESSO REFLEXO - Responsabilidade do adquirente. Não cabe a autuação deste quando não ocorreu lançamento contra os fornecedores.
Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS CARLOS DE BRITTO S/A - FÁBRICAS PEIXE.

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

Sala das Sessões, em 06 de dezembro de 1995

[Assinatura]
Luiza Helena Galante de Moraes
Presidenta

[Assinatura]
Sérgio Gomes Velloso
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Selma Santos Salomão Wolszczak, Geber Moreira, Expedito Terceiro Jorge Filho, Rogério Gustavo Dreyer e Jorge Olmiro Lock Freire.

fclb/



374

Processo : 13859.000024/93-00

Acórdão : 201-70.077

Recurso : 97.359

Recorrente : INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS CARLOS DE BRITTO S/A - FÁBRICAS PEIXE

RELATÓRIO

A empresa em referência, consoante Termo de fls. 03, recebeu "latas e latões", próprios para acondicionamento de apresentação de produtos de seu fabrico, das empresas Metalúrgica Matarazzo S.A., Metal Gráfica Rojek Ltda., Cia. Industrial e Mercantil Paoletti, Rheem Empreendimentos Industriais e Comerciais S.A., Metalúrgica Mococa e Cia. Metalúrgica Prado, com a classificação fiscal incorreta e, pois, com o lançamento do IPI insuficiente, sem entretanto, efetuar a comunicação desse fato aos citados remetentes, conforme disposto no art. 173 do RIPI/82, baixado com o Decreto nº 87.981, de 23.12.82.

Em virtude desses fatos, a empresa foi autuada para cobrança das multas previstas no art. 368 do citado RIPI/82, no montante equivalente a 1.062.418,61 UFIRs, que, segundo se depreende dos autos, corresponde ao montante do IPI que, supostamente, deixara de ser lançado e recolhido, corrigido monetariamente, à data do Auto de Infração de fls. 02, pelas referidas empresas.

Notificada do lançamento e intimada a recolher mencionada penalidade, a autuada apresentou a Impugnação de fls. 176/180, sustentando, em síntese que:

- a penalidade inscrita no art. 368 do RIPI/82, contrariamente ao que ocorre com os demais dispositivos desse Regulamento (Seção III, Cap. I, Tit. X) não faz remissão à sua matriz legal, à qual teria necessariamente que estar vinculada;

- recorrendo-se à Lei nº 4.502/64, verifica-se que a infração em causa (não a multa) está da mesma forma tipificada no art. 82 dessa lei (adquirentes que não observarem as prescrições do art. 173 e parágrafos). Mas, para essa infração, mandava o citado dispositivo aplicar aos destinatários infratores a penalidade prevista no artigo 84, que é uma penalidade regulamentar, calculada de acordo com o capital registrado do referido destinatário, no grau mínimo, médio ou máximo, conforme a gravidade, mas não uma multa proporcional ao valor do imposto devido;

- ocorre que o Decreto-Lei nº 34, de 18.11.66, deu nova redação ao art. 84 da Lei nº 4.502/64, para transformar as penalidades calculadas de acordo com o capital registrado em multas fixas básicas, então de Cr\$ 20.000,00 ou até Cr\$ 500.000,00 (atualizáveis pelo Ministério de Fazenda), norma essa que passou a ser reproduzida sucessivamente no artigo 161 do RIPI/67, 161 do RIPI/72 e atualmente constitui o artigo 383 do RIPI/82;



Processo : 13859.000024/93-00
Acórdão : 201-70.077

- assim , a multa do artigo 368 do vigente RIPI não pode ser proporcional ao valor do imposto que teria deixado de ser pago pelos ditos fornecedores, mas sim a multa básica do art. 383, sob pena de se violar a norma matriz constante do art. 82 da Lei nº 4.502/64;

-voltando ao artigo 368 do RIPI/82, verifica-se que sujeitando o adquirente de produtos nas condições do art. 173 “as mesmas penas cominadas ao industrial ou remetente, pela falta apurada”, de logo resulta que a aplicação dessa penalidade ao adquirente fica claramente subordinada à sua precedente aplicação ao industrial ou remetente, eis que, ao se determinar nessa norma regulamentar seja aplicada ao adquirente as mesmas penas cominadas, ou seja, as mesmas penas que já tenham sido aplicadas (daí o emprego do tempo passado). Isso quer dizer que a apenação do adquirente fica na dependência da precedente verificação da falta cometida pelo remetente fornecedor e, evidentemente, da punição deste;

- o emprego do verbo “cominar” (impor pena, castigo, etc.) no particípio passado (“cominado”), significa “imposto” (no caso, pena imposta, cominada), ou seja, que “já ocorreu”, ao contrário de “cominável”, que significa que venha a ser ou que possa ser cominada.

A autoridade singular indeferiu a impugnação, pela Decisão de fls. 187 a 189, assim ementada:

“A inobservância das determinações constantes do artigo 173 do Decreto nº 87.981/82, dá ensejo à penalidade de que trata o artigo 368 c/c artigo 364, II, do RIPI/82, não aproveitando à autuada liminar concedida ao Sindicato da Indústria e Estamparia de Metais do Estado de São Paulo.”

São os seguintes os fundamentos da decisão apontada, *verbis*:

“Em que pese o esforço desenvolvido na peça impugnatória, não podem prosperar as alegações da autuada, visto que destituídas de suporte legal.

Ao contrário do que alega, o art. 82 da Lei 4.502/64, em momento algum determina que seja aplicada a penalidade prevista em seu artigo 84. O artigo 82 é a própria matriz legal do artigo 368 do RIPI/82, e determina a penalidade prevista para a infração ao disposto no artigo 62, da Lei 4.502/64, o qual foi regulamentado pelo artigo 173 e parágrafos do RIPI/82.

Desta forma, correto o entendimento da fiscalização, porquanto a inobservância do previsto no artigo 173 e seus parágrafos, sujeita o infrator à penalidade prevista no artigo 368 do RIPI/82, restando demonstrada, em consequência, a improcedência da alegação de que a multa seria aplicável sobre o valor originário do imposto.

375



Processo : 13859.000024/93-00
Acórdão : 201-70.077

Quanto à necessidade de que haja decisão passada em julgado, confirmando a penalidade aplicada ao remetente dos produtos, há de se ressaltar que não existe previsão legal neste sentido. A jurisprudência firmada no Segundo Conselho de Contribuintes indica que a aplicação da multa prevista no art. 368 do RIPI/82 independe de prévia punição do remetente (Ac. 2ºCC 201-62.757/84)".

Cientificada dessa decisão, a recorrente vem, tempestivamente, a este Colegiado, em grau de recurso, com as razões de fls. 196 a 210, nas quais, em abreviada síntese, sustenta:

- se de fato a classificação fiscal dos produtos apontados estava incorretamente indicada nas notas fiscais e pois com o IPI lançado em valor insuficiente, não cabia à recorrente, nos precisos termos do art. 62 da Lei nº 4.502/64, determinar se a classificação estava correta, uma vez que essa norma determina que os adquirentes deverão examinar se os produtos "se acham devidamente rotulados ou marcados ou ainda selados se estiverem sujeitos ao selo de controle, bem como se estão acompanhados dos documentos exigidos e se estes satisfazem a todas as prescrições legais e regulamentares." Daí porque, como já decidiu o Eg. ex-Tribunal Federal de Recursos no Acórdão já citado nas razões de recurso " a cláusula final dos artigos 169 e 266 dos Decretos nºs. 70.162/72 e 83.263/79...inclusive quanto à exata classificação fiscal dos produtos, e à correção do imposto lançado..." é inovadora, vale dizer, não encontra amparo no art. 62 da Lei nº 4.502/64, por isso que não pode prevalecer, uma vez que penalidades são reservadas à lei (CTN, art. 99, V, e Lei nº 4.502/64, art. 64, § 1º);

- por outro lado, ainda que o art. 173 tenha sido desatendido pela recorrente, o que é admitido apenas para argumentar, ela não pode ser apenada com a multa prevista no art. 364, II, do RIPI/82, tendo por base o tributo que, supostamente, teria deixado de ser recolhido (corrigido monetariamente até a data da lavratura do Auto de Infração de fls. 02) pelos estabelecimentos remetentes dos produtos em questão;

-ademais, ainda que à recorrente se impusesse a obrigação de verificar a correta classificação na TIPI, em relação aos produtos descritos nas notas fiscais por ela recebidas, bem como a correção do lançamento do imposto por eles devido, a recorrente não poderia ser apenada sem que, concomitantemente ou previamente, as remetentes também houvessem sido autuadas (lançadas de ofício), consoante se depreende do art. 9º, § 1º, do Decreto nº 70.235/72. E se lhe coubesse apenação, a multa não poderia ser a prevista no art. 364 do RIPI/82, mas sim a do art. 383 do mesmo Regulamento. Nessa sustentação, o Recurso transcreve diversos dispositivos da Lei nº4.502/64 e do Regulamento do tributo.

É o relatório.

329



Processo : 13859.000024/93-00
Acórdão : 201-70.077

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR SÉRGIO GOMES VELLOSO

Discordo da tese expendida pela recorrente, quando pretende que ao adquirente não seja aplicável a pena prevista para o fornecedor, no caso em que deixa de comunicar a falta cometida na emissão da nota fiscal.

No caso objeto de análise, verifica-se a falta ou insuficiência do lançamento do tributo na nota fiscal, por suposto erro de classificação fiscal.

A regra de lei que rege a hipótese é o artigo 62 da Lei nº 4.502/64 que determina:

"Art. 62 - 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 como SE ESTÃO ACOMPANHADOS DOS DOCUMENTOS EXIGIDOS E SE ESTES SATISFAZEM A TODAS AS PRESCRIÇÕES LEGAIS E REGULAMENTARES."

§ 1º - Verificada qualquer falta, os interessados, a fim de eximirem da responsabilidade, darão conhecimento à repartição competente, dentro de 8 (oito) dias do recebimento do produto, ou antes do início do consumo ou da venda, se este se der em prazo menor, avisando, ainda, na mesma ocasião, o fato ao remetente da mercadoria.

§ 2º - Se a falta consistir na inexistência da documentação comprobatória da procedência do produto, relativamente à identificação do remetente (nome e endereço), o destinatário que não poderá recebê-lo, sob pena de ficar responsável pelo imposto e sanções cabíveis."

A norma que fixa a apenação, para o adquirente e depositário está no artigo 82 do mesmo diploma legal, que dispõe:

"Art. 82 - A inobservância das prescrições do art. 62 e seus parágrafos, pelos adquirentes e depositários ali mencionados, sujeitá-los às mesmas penas cominadas ao produtor ou remetente dos produtos pela falta apurada, considerado, porém, para efeito de fixação e graduação da penalidade, o capital registrado daqueles responsáveis."



Processo : 13859.000024/93-00
Acórdão : 201-70.077

Ora, a pena prevista na legislação para o produtor ou remetente, na hipótese, é aquela instituída no artigo 80 da mesma Lei nº 4.502/64, inicialmente com a seguinte redação:

"Art. 80 - A falta do lançamento do valor total ou parcial do imposto na nota fiscal ou de seu recolhimento ao órgão arrecadador competente, no prazo e na forma legais, sujeitará o contribuinte às seguintes multas:

I - Multa de uma a três vezes o valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido, não inferior à prevista no artigo 84 para a classe de capital do contribuinte, no grau correspondente;

II - Multa de quatro a seis vezes o valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido, não inferior ao grau máximo da prevista no artigo 84 para a classe de capital do contribuinte, quando apurada a existência de sonegação, fraude ou conluio."

Trata-se, pois, de hipótese para a qual a lei estabelecia pena proporcional ao valor do imposto. Por isso mesmo não vejo como invocar, na espécie, a regra constante do artigo 84 do mesmo diploma, que diz:

"Art. 84 - As infrações a esta Lei e ao seu Regulamento para as quais não sejam previstas penas proporcionais ao valor do imposto ou do produto, ou perda da mercadoria, serão punidas com multas graduadas com base no capital social registrado dos infratores e na gravidade da infração de acordo com a seguinte tabela:

(...)"

Ou, na redação que lhe conferiu o Decreto-Lei nº 34, de 18.11.66, alteração 24:

"Art. 84 - Os que praticarem infração a dispositivos desta lei ou de seu regulamento, para a qual não seja prevista pena proporcional ao valor do imposto ou do produto, ou de perda da mercadoria, serão punidos com multas compreendidas entre os limites mínimos de Cr\$ 20.000 (vinte mil cruzeiros) e máximo de Cr\$ 500.000 (quinhentos mil cruzeiros).

§ 1º - O regulamento disporá sobre a aplicação das penalidades, fixando-lhes as penas básicas, conforme a gravidade da infração e o dispositivo infringido."

Repito: seja na sua redação original, seja na redação que lhe conferiu o artigo 2º, alteração 22a., do Decreto-Lei nº 34/66, a norma penal sempre fixou multas proporcionais ao valor do imposto, sendo imprestável portanto, para o caso, a regra do artigo 84.



Processo : 13859.000024/93-00
Acórdão : 201-70.077

Reitero, é claro, que o entendimento aqui exposto diz respeito apenas aos casos como o presente, em que a acusação é de ausência ou insuficiência do lançamento de tributo na nota fiscal.

Em todos os dispositivos transcritos observa-se que não foi alterada a norma inscrita no artigo 62, quanto à obrigatoriedade, para o adquirente, de verificar SE OS PRODUTOS ESTÃO ACOMPANHADOS DOS DOCUMENTOS EXIGIDOS E SE ESTES SATISFAZEM A TODAS AS PRESCRIÇÕES LEGAIS E REGULAMENTARES.

Também não foi alterada a norma inscrita no artigo 82, quando manda aplicar ao adquirente a mesma pena prevista para o fornecedor se, verificada qualquer falta, não for feita a comunicação necessária.

É certo que a norma original mandava considerar, na graduação da pena, o capital social do responsável, mas isso tinha razão de ser no teor da norma básica de apenação dos fornecedores. Com efeito, a pena para falta de lançamento na nota fiscal estava fixada em faixas de multas a serem aplicadas conforme o caso, de sorte que o artigo 82, ao determinar que na aplicação ao adquirente das mesmas penas cominadas ao fornecedor deveria ser considerada, para a graduação, o capital social do responsável, tinha o sentido de orientar a aplicação dessa "mesma pena" em relação ao adquirente, face ao sistema de apenação instituído naquele diploma.

Assim, para a simples falta de lançamento ou recolhimento, a pena era de uma a três vezes o valor do imposto para o contribuinte e para o adquirente que não efetuasse a comunicação devida, mas não necessariamente na mesma graduação. Para o adquirente, a lei comandava que a graduação fosse efetuada em função de seu capital social, o que, à toda evidência, objetivava afastar a aplicação de penas exacerbadas a pequenas empresas, meros adquirentes dos industriais contribuintes.

Em suma, a pena aplicável ao fornecedor era fixada em faixa dentro da qual cabia a graduação, e a lei determinava que ao adquirente seria aplicável a mesma pena (faixa), devendo a graduação levar em conta, entretanto, seu capital social.

Com o advento do Decreto-Lei nº 34/66, que alterou o sistema de apenação do fornecedor, instituindo penas proporcionais fixas (e não faixas de apenação), não mais tem cabimento a aplicação da parte final do dispositivo constante do artigo 82 da Lei nº 4.502. Com efeito, agora a pena para o fornecedor passou a ser determinada em função da tipicidade do caso, não mais se abrindo ao aplicador a margem para a graduação.

Por outro lado, entendo que há equívoco no tratamento que a Fazenda vem dando à matéria, porque a responsabilização de adquirentes de produtos industrializados não pode ser desvinculada da razão de ser da norma que a estabelece, nem do sistema jurídico em que se insere. Nem a norma penal pode ser aplicada senão à luz desses elementos, como norma isolada de incidência penal autônoma e de aplicação independente.



Processo : 13859.000024/93-00
Acórdão : 201-70.077

A melhor hermenêutica toma em primeira consideração a natureza do direito em discussão e seu conteúdo específico. Não é possível fixar uma interpretação adequada da norma, especialmente penal, quando essa natureza e esse conteúdo são ignorados.

Ao meu ver, deve-se examinar essa responsabilização e a apenação em tela como elementos do conjunto que compõe a legislação de regência do tributo, único meio de identificar seu sentido, necessariamente coerente com a sistemática da imposição. Deve-se, pois, priorizar a interpretação teleológica, e buscar a *mens legis*.

Assim, no exame do direito positivo relativo ao IPI, tem-se, desde logo, que esse tributo é daqueles em que a prestação tributária deve ser realizada pelo contribuinte antes do lançamento do imposto pela autoridade fiscal, e sem a sua assistência. É tributo cujo lançamento se faz, normalmente, por homologação tácita, nos termos do previsto no artigo 150 do CTN.

Por isso mesmo, a lei atribui aos adquirentes responsabilidades que visam suprir essa ausência fiscal, no momento em que devida a prestação tributária. A norma que estabelece a obrigação para os adquirentes de produtos industrializados, de verificar a regularidade do documento fiscal, inclusive a correta aposição do valor do tributo devido, portanto, visa a substituição do agente fiscal pelo particular, nessa etapa anterior ao lançamento (propriamente dito, isto é, ato privativo do Fisco).

É nesse ponto que entendo haver a legislação estabelecido dois tipos básicos, objeto de regramento: 1) aquele em que o adquirente possui documentação capaz de identificar o fornecedor; e 2) aquele em que isso não ocorre. Nesta última situação, a regra legal tem por pressuposto a configuração, no mínimo, de parceria entre contribuinte e adquirente, com infringência das normas tributárias e prejuízo do Fisco. Já na primeira, o pressuposto da apenação do adquirente é o mero desatendimento da obrigação de fiscalização que a lei lhe atribui, para suprir a ausência do Fisco.

Esse enfoque é essencial para que se ressalte com a devida veemência o fato elementar de que o objetivo da norma é ver bem identificado o contribuinte do imposto e dele obter o bom cumprimento da legislação tributária relativa ao IPI.

A tarefa do adquirente é, pois, em princípio, acessória: supre a ausência fiscal. Não tem origem na obrigação tributária que a lei atribui ao contribuinte, mas sim no sistema de pagamento antecipado do imposto (antes de lançado) e na impossibilidade do Fisco de fazer-se presente em cada operação.

Nessa perspectiva há que ser interpretada a norma de responsabilização e a correlata regra de apenação.



Processo : 13859.000024/93-00
Acórdão : 201-70.077

Por isso tenho, inicialmente, que somente pode ser responsabilizado o adquirente se a falta cometida na emissão da nota fiscal é apurável pelo seu mero exame, ou, em caso contrário, se há prova de ciência da incorreção. Incorreções não identificáveis pelo simples exame não originam a responsabilização, em princípio.

Ademais, entendo que a responsabilidade do adquirente somente pode conduzir à sua apenação se o fornecedor foi autuado pelo mesmo motivo, devendo o processo de interesse deste ser considerado processo principal ou matriz. De nenhuma maneira, sendo identificado o fornecedor, será possível, portanto, apenar o adquirente sem que o industrial tenha sofrido acusação na matéria, ou se, acusado, teve afinal reconhecida a correção de seu procedimento. Tal possibilidade constituiria verdadeira aberração, inteiramente inaceitável.

Neste particular, observo que inúmeras são as hipóteses em que um aparente defeito na nota fiscal pode ser descaracterizado pelo fabricante-emitente. Dentre elas destaca-se exatamente a de divergência quanto à classificação fiscal do produto, matéria que constitui o cerne do presente litígio. Não são poucas as vezes em que a fiscalização se equivoca, e em que o lançamento não é mantido na decisão final proferida no contencioso administrativo.

No que concerne a supostos erros contidos na nota fiscal relativamente à classificação fiscal e ao lançamento dela decorrente, entendo que, salvo prova de conluio ou de flagrante descabimento da classificação adotada pelo fornecedor, nem cabe a apenação do adquirente. Com efeito, se o código fiscal constante da nota pode abrigar o bem segundo critério razoável, não há como atribuir qualquer responsabilidade ao adquirente, ressalvada a prova de conluio. Aplica-se aqui o princípio consagrado na Súmula 400 do STF, relativa a decisões judiciais. (*"Decisão que deu razoável interpretação à lei, ainda que não seja a melhor, não autoriza recurso extraordinário pela letra "a" do art. 101, III, da C.F."* (súmula 400 do STF)).

Como se sabe, a classificação fiscal de mercadorias é por vezes matéria muito complexa. A própria leitura das Regras de Classificação obriga ao reconhecimento de que muitos bens têm classificação em mais de uma posição. E ensina que nessas hipóteses ela se rege por regras que envolvem conceitos subjetivos, como aqueles de descrição mais específica e de identificação da característica que confere a essencialidade do bem. São questões que geram, muitas vezes, controvérsias e que chegam ao próprio Comitê de Bruxelas para deslinde final por acordo entre as nações participantes do Sistema. Mais que isso, ocorre que, em muitos casos, é preciso um conhecimento que não está normalmente disponível para os adquirentes, seja para contestar a classificação constante das notas fiscais, seja para justificá-la. Por isso mesmo as consultas sobre classificação de mercadorias, formuladas à Receita Federal, somente são admitidas quando acompanhadas de uma série de elementos informativos, dentre os quais indicação do "processo de obtenção com descrição detalhada, matéria ou materiais de que é constituída a mercadoria e suas percentagens em peso ou em volume, catálogos, bulas, literaturas, fotografias, plantas, desenhos, laudo técnico que caracterize o produto," etc., tudo como se pode ver através



Processo : 13859.000024/93-00
Acórdão : 201-70.077

da Norma de Execução 32, de 29.7.85, cópia anexa. Não é razoável que cada adquirente exija de cada fornecedor tantos e tais dados de cada produto que adquire, nem que mantenha equipe técnica para analisar tais elementos e chegar à melhor classificação fiscal.

Por outro lado, a necessária vinculação entre a responsabilização do adquirente e do contribuinte não somente define o processo matriz ou principal, do qual o outro é necessariamente decorrente, mas define também a penalidade aplicável.

Com efeito, a impossibilidade de tomar como norma autônoma a regra de apenação do adquirente constitui impossibilidade também de desvincular as penas aplicáveis e efetivamente aplicadas a cada um (contribuinte e comprador).

Ao meu ver, portanto, é inaceitável reduzir a discussão ao conteúdo do termo "cominadas". A norma há que ser interpretada dentro do sistema tributário específico e à vista da natureza da responsabilidade do adquirente, que é uma responsabilidade por mera substituição do Fisco, mediante atribuição a ele de obrigações que são próprias deste, no objetivo de mera cautela dos interesses fiscais. Em outros termos, a melhor interpretação é a teleológica, a que se busca identificar a *mens legis*.

Assim, o lançamento contra o adquirente somente pode ser confirmado se pelo mesmo motivo foi efetuado e mantido lançamento contra o contribuinte, desde que este seja conhecido. Mais ainda, a pena aplicável ao comprador tem por limite a aplicada ao fornecedor por aquela específica falta. É intuitivo e elementar.

Outro qualquer entendimento afronta, *data maxima venia*, os princípios mais basilares de coerência e lógica, que são pressupostos da validade e da eficácia da lei. Não é possível que o sistema legal apene mais rigorosamente aquele que não substitui com eficiência o Fisco do que o contribuinte que descumpra a obrigação principal.

Entendo pois que o termo "penas" contido na regra de lei questionada deve ser tratado como relativo a valores absolutos, e não a dispositivos legais.

A regra penal aplicada nesses casos é a constante do artigo 80 da Lei nº 4.502/64 (artigo 364 do RPI/82), que abrange tanto as hipóteses de falta de lançamento como de falta de recolhimento.

Ora, é inteiramente despropositado que o Fisco autue o fornecedor exigindo-lhe a diferença entre o imposto que deixou de ser lançado e os créditos de insumos, atuando concomitantemente o adquirente pelo valor que deixou de constar da nota fiscal, o que significa a imposição ao adquirente de pena superior, quantitativamente, à que se impõe ao fornecedor.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13859.000024/93-00

Acórdão : 201-70.077

Era esse o costume do Fisco até a introdução do chamado "projeto safira", que veio instituir a prática de aplicar ao fornecedor a multa quantificada pelo valor do imposto que deixou de ser lançado na nota fiscal, e não pelo valor que deixou de ser recolhido.

Estava equivocado o Fisco ao apenar o adquirente, nessas hipóteses, pelo valor que deixou de constar da nota fiscal, sendo de resto incabível apená-lo por falta de recolhimento de tributo. Em nenhum caso a pena por falta de recolhimento pode ser imposta ao adquirente, porquanto, essa não é infringência que este deveria conhecer e comunicar. Somente é cabível lançar contra o adquirente o valor da multa de que trata o inciso II do artigo 80 quando a exigência formulada e mantida contra o contribuinte for quantificada pelo valor que deixou de constar da Nota.

É sob essa ótica que entendo deva ser tratada a matéria, cuidando-se em primeiro lugar de ver se a incorreção na nota fiscal podia ser constatada pelo adquirente, e, em caso positivo, se o fornecedor foi autuado em razão dela, aplicando-se-lhe pena em igual valor. Ainda nesse caso é de considerar-se o processo relativo ao contribuinte como principal, de sorte que somente cabe apreciar e decidir o feito relativo ao adquirente se confirmado definitivamente na via administrativa o lançamento efetuado contra o fornecedor.

Ao meu ver, em matéria de IPI, este é o caso típico de processo reflexo ou decorrente, que à semelhança dos que proliferam na área de interesse do Imposto de Renda, somente pode ser decidido após a decisão final dada ao processo matriz.

Com essas considerações e tendo em vista que a decisão de primeiro grau dá notícia de que não foi lavrado auto contra os remetentes, nem contra eles constituído o lançamento, voto pelo provimento do recurso, com a reforma da decisão recorrida e cancelamento do auto de infração.

Sala das Sessões, em 06 de dezembro de 1995


SÉRGIO GOMES VELLOSO



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

Ilmo. Sr. Presidente da 1ª Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº 13859.000024/93-00

Recorrente: INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS CARLOS DE BRITTO S/A -
FÁBRICAS PEIXE

Acórdão nº 201-70.077

A Fazenda Nacional, pelo procurador infra-assinado, vem, na forma do art. 29, inciso II, da Portaria MF nº 538/92, e alterações da Portaria MF nº 260/95, interpor Recurso Especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais, com as razões em anexo, requerendo seu recebimento, processamento e remessa.

Pede deferimento.

Brasília, 04 ABR 1997


José de Ribamar Alôes Soares
Procurador da Fazenda Nacional



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

Processo n.º 13859.000024/93-00

R.D/201-0.305

Recorrente: **INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS CALOS DE BRITTO S/A - FÁBRICAS PEIXE**

RAZÕES DA FAZENDA NACIONAL

Egrégia Câmara, Eminentíssimos Conselheiros,

A Colenda 1ª Câmara recorrida, por maioria de votos, entendeu por bem aplicar a lei, dando provimento ao recurso do sujeito passivo.

Assim, os autos deste processo tratam de discussão sobre a aplicação da multa decorrente do recebimento pela empresa em epígrafe de produtos acompanhados de notas fiscais sem o respectivo lançamento do IPI, descumprindo o que determina o art. 173 e § 3º do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto n.º 87.981/82.

Ao entendimento desta r. decisão vem se opondo a Fazenda Nacional, mediante interposição de recursos contra decisões deste Segundo Conselho de Contribuintes. Assim, foi contrária ao Acórdão n.º 202-08.199, de 08.11.95. O teor das razões do recurso interposto se transcreve a seguir, com pequenas alterações, a título de sustentação deste recurso:

“A Colenda 2ª Câmara recorrida, por maioria de votos, entendeu por bem aplicar a Lei, dando provimento ao recurso do sujeito passivo.

Ocorre que a decisão contraria literalmente o art. 173 e seu § 3º do vigente Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto n.º 87.981/82, os quais nem o auditor fiscal nem a autoridade monocrática podem ignorar”.

A decisão da Colenda Câmara se firma no fato de que o art. 62 da Lei n.º 4.502/64 não menciona a verificação da correta classificação fiscal como obrigatoriedade a ser observada pelo contribuinte quando receberem ou adquirirem para industrialização, comércio ou depósito, produtos tributados ou isentos e, conseqüentemente, isso não deveria constar do art. 173 do respectivo Regulamento. Haveria uma exorbitância deste diploma.



Processo n.º 13859.000024/93-00

Recorrente: INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS CALOS DE BRITTO S/A - FÁBRICAS PEIXE

Ocorre também que o § 1º do referido art. 62 da Lei n.º 4.502/64 dispõe:

“Verificada qualquer falta, os interessados, a fim de se eximirem de responsabilidade, darão conhecimento à repartição competente, dentro de oito dias do recebimento do produto, ou antes do início do consumo, ou da venda, se este se der em prazo menor, avisando, ainda, na mesma ocasião o fato ao remetente da mercadoria”. (Sublinhou-se)

Este dispositivo está reproduzido quase “ipsis litteris” no § 3º do já referido art. 173 do diploma regulamentar da citada Lei n.º 4.502/64, neste termos:

“Verificada qualquer irregularidade, os interessados comunicarão por carta 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”.

Assim, se o industrial, comerciante ou depositário receber ou adquirir produto com erro de classificação fiscal, estará recebendo produto com irregularidade ou falta em face da Lei e do Regulamento mencionados.

Pode-se alegar o que quiser, inclusive que é difícil saber-se da correta classificação fiscal, mas é inescapável que citadas espécies de adquirentes, ~~possam ficar fora do alcance da penalidade prevista no art. 368 do RIPI/82, art. 82 da Lei n.º 4.505/64, por inobservância das exigências do § 3º do art. 173 do RIPI/82, § 1º do art. 62 da Lei n.º 4.502/64, em virtude de a nota fiscal que acompanha o produto conter errada classificação fiscal atinente ao mesmo.~~

Inexiste, portanto, equívoco no tratamento que a Fazenda Nacional vem dando à matéria, por meio dos seus auditores fiscais, no



MINISTÉRIO DA FAZENDA
 PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

Processo n.º 13859.000024/93-00

Recorrente: INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS CALOS DE BRITTO S/A - FÁBRICAS PEIXE

pertinente à atividade administrativa de lançamento, matéria que não fica ao arbítrio destes, eis que a mesma é vinculada à lei; é obrigatório, pois, o seu cumprimento, sob pena de responsabilidade funcional, consoante dispõem o art. 142 e seu parágrafo único do Código Tributário Nacional, Lei n.º 5.172/66.

Não há dúvida de que o ônus legal exigido do comerciante ou depositário, não contribuinte do IPI, é pesado em face dos riscos a que se sujeita, mas não se vislumbra realisticamente como eliminar-se esta imposição legal, sem antes modificar-se o § 1º do art. 62 da Lei n.º 4.502/64.

Contudo, em suporte ao que se expôs, no sentido de manter-se a decisão de 1ª instância, existem os seguintes Acórdãos divergentes da 1ª Câmara deste Conselho, expressos nas ementas dos seguintes acórdãos:

“Acórdão n.º 201-62.757/84: IPI - PENALIDADES - A aplicação da multa prevista no art. 397 do RIPI/79 (art. 368, RIPI/82) independe de prévia punição do remetente pela mesma irregularidade”. (Sublinhou-se)

“Acórdão n.º 201-65.541/89: IPI - Multa do art. 368 do RIPI/82. Mercadoria adquirida com insuficiência do imposto. Falta de comunicação ao remetente da irregularidade observada. Recurso a que se nega provimento”.

De outro lado, com entendimento no mesmo sentido que os enunciados nas ementas dos acórdãos anteriores, registram as ementas a seguir transcritas, de acórdãos divergentes mais recentes da 3ª Câmara deste Conselho de Contribuintes, sobre a mesma matéria, ambos com decisão unânime:

“Acórdão n.º 203-01.672/94: IPI - RESPONSABILIDADE DO ADQUIRENTE - Compete ao



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

4

Processo n.º 13859.000024/93-00

Recorrente: INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS CALOS DE BRITTO S/A - FÁBRICAS PEIXE

adquirente verificar a regularidade de produto adquirido. Não o fazendo, torna-se responsável, conforme dispõe o § 1º do art. 173 do RIPI/82. Recurso negado”.

“Acórdão n.º 203-00.938/94: IPI - RESPONSABILIDADE DO ADQUIRENTE - Compete que verifique a regularidade da mercadoria adquirida. Não o fazendo torna-se responsável - art. 173, parágrafo 1º, do RIPI/82 - pela multa cominada por seu descumprimento. Recurso negado”.

Pelo exposto, fica claro que, para exclusão de responsabilidade por parte do recebedor ou adquirente do produto, são eles obrigados a comunicarem ao industrial ou remetente qualquer irregularidade, inclusive a decorrente da errada da classificação fiscal, nos termos do prescrito no § 3º do art. 173 do RIPI/82 (§ 1º do art. 62 da Lei n.º 4.502/64).

Quanto à aplicação da penalidade pela inobservância do art. 173 e § 3º do RIPI/82, o voto do digno Conselheiro-Relator assim se expressa:

“Inicialmente, deve ser ressaltado que, se se cogitasse de qualquer punição à recorrente, tal procedimento dependeria do deslinde do procedimento referente à empresa remetente da mercadoria. Não havendo no processo qualquer referência à tal ocorrência, é descabida a punição à recorrente”. (Sublinhou-se)

Ousa este procurador discordar deste entendimento, que, aliás está formando jurisprudência, nas Câmaras deste Segundo Conselho de Contribuintes.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
 PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

Processo n.º 13859.000024/93-00

Recorrente: INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS CALOS DE BRITTO S/A - FÁBRICAS PEIXE

O deslinde do procedimento, evidentemente, só ocorre com a decisão definitiva da denúncia fiscal, com a imposição da aplicação da penalidade como previsto no art. 368 do RPI/82, verbis:

“A inobservância das prescrições do art. 173 e §§ 1º, 3º e 4º, pelos adquirentes e depositários de produtos mencionados no mesmo dispositivos, sujeitá-los-á às mesmas penas cominadas ao industrial ou remetente, pela falta apurada”.
(Sublinhou-se)

As penas objeto de referência deste dispositivo (art. 368) para imposição aos adquirentes e depositários que ignorarem as prescrições do artigo 173 e seus parágrafos do RIPI/82, devem ser aplicadas, também, ao industrial ou remetente, independentemente do despacho da decisão pertinente.

Parece que há uma interpretação equivocada deste dispositivo (art. 368), no tocante às expressões “penas cominadas” e “faltas apuradas” que teriam sentido de anterioridade, de passado.

A expressão “penas cominadas”, no texto do referido art. 368 do RIPI/82, tem sentido equivalente à penas aplicáveis e não necessariamente a “penas já aplicadas”.

“Falta apurada” tem sentido, no mesmo texto transcrito, de falta detectável, quer seja antes ou depois de detectada pelos destinatários dos produtos.

Por oportuno, a respeito desta expressão “falta apurada”, concorda-se inteiramente com as colocações do eminente Conselheiro Oswaldo Tancredo de Oliveira, no voto condutor do Acórdão n.º 201-62.757 em que foi relator, cuja ementa foi anteriormente transcrita, verbis:

“Preliminarmente, tenho em que não procede a alegação da recorrente, invocada em preliminar, de que a multa estabelecida no art. 397 do RIPI/79 (atual



Processo n.º 13859.000024/93-00

Recorrente: INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS CALOS DE BRITTO S/A - FÁBRICAS PEIXE

art. 368), aplicável aos adquirentes de produtos em situação irregular, só terá lugar se, antes, for penalizado o industrial remetente, pela mesma falta.

Funda-se tal alegação no fato de o dispositivo em causa em "falta apurada", como se esta devesse antes ser apurada no estabelecimento industrial.

Na verdade, o art. 397 (atual 398), em questão, apenas estabelece a multa aplicável aos adquirentes e depositários que deixarem de fazer a comunicação prevista no art. 266, §§ 1º, 2º, 3º, 4º e 5º (atuais 173, §§ 1º, 2º, 3º, 4º e 5º). E a quantifica, indicando que será a mesma que o citado regulamento prevê para ser aplicável ao remetente, independentemente de estar ou não o mesmo remetente sob ação fiscal pela mesma irregularidade e, muito menos, que essa ação fiscal já tenha sido julgada.

A ficar nessa dependência, então a mencionada penalidade jamais seria aplicável, v.g., na hipótese de, por qualquer razão, não mais ser encontrado o remetente".

Também, neste ensejo, não poderia deixar de realçar considerações respeitáveis, expandidas pelo ilustre Conselheiro-Relator Antonio Carlos Bueno Ribeiro, no seu Relatório e voto proferido no Acórdão n.º 202-08.532, de 03.07.96, a propósito do entendimento que passou a adotar este Conselho a respeito desta matéria, especificamente no caso de autuação do destinatário do produto recebido de diversos fabricantes remetentes, o que vem, em parte, corroborar o que se afirmou anteriormente:

"Em primeiro lugar, nesses casos, fica prejudicado o pressuposto de se evitar situações em que a irregularidade é julgada



Processo n.º 13859.000024/93-00

Recorrente: **INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS CALOS DE BRITTO S/A - FÁBRICAS PEIXE**

inexistente para o fabricante remetente enquanto o adquirente é apenado ou vice-versa, pois é evidente que dificilmente haverá uma uniformidade de soluções para os feitos instaurados contra os fornecedores, como se verificou acima.

Também ficou flagrante a turbação de ordem administrativa derivada daquele entendimento, haja vista que a sua observância implica na manutenção de feito semelhante a este em suspenso por prazo indeterminado até que o último caso com ele relacionado seja resolvido, numa desarrazoada violação ao princípio da autonomia processual. (Sublinhou-se)

E, de qualquer maneira, a constatação de resultado divergentes torna imprestável a sua utilização por ser antijurídico adotá-los parcialmente, ou seja, o adquirente em relação a fornecimento realizados nas mesmas condições infringiu ou não as disposições do art. 173 quanto a totalidade desses fornecimentos.

Ademais, cabe registrar que a conclusão extraída da análise sintática da redação do art. 368 do RIPI/82 de que a forma nominal do verbo cominar adotada significa uma pena já imposta, não é absoluta, pois nas orações subordinadas reduzidas de participio as marcas de tempo e modo ficam prejudicadas, de sorte que ali também é admissível a aceção de pena aplicável. (Sublinhou-se)

Por essas razões me convenci que, em situações semelhantes a aqui examinada, impõe-se o exame da exigência fiscal aos adquirentes de produtos em situação irregular, independentemente de estar ou não os remetentes sob ação fiscal pela mesma irregularidade e dos resultados daí advindo." (Sublinhou-se)

Quanto à menção que faz o digno Relator sobre pronunciamento do extinto TRF, "pela lavra do Ministro Carlos Mário Velloso, hoje Ministro da Suprema Corte do País, em mandado de segurança que questionou normas de igual teor insertos nos Decretos n.ºs 70.162/72 e 83.263/79 (MS n.º 105.951-RS)", parece que, por si só, não forma jurisprudência, muito menos predominante, eis que emitida isoladamente, sem outras manifestações no mesmo sentido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

8

Processo n.º 13859.000024/93-00

Recorrente: INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS CARLOS DE BRITTO S/A - FÁBRICAS PEIXE

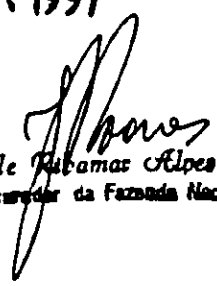
De outra parte, tendo em vista que até o presente, a Eg. Câmara Superior de Recursos Fiscais não emitiu um ementário de sua jurisprudência predominante, este procurador não tem conhecimento de qualquer decisão que ela tenha emitida a respeito da matéria em causa".

Ante o exposto, e a existência de divergência entre decisões desta Câmara com decisões da 3ª Câmara deste Segundo Conselho de Contribuintes, a Fazenda Nacional, com fundamento no art. 29, inciso II, da Portaria nº 538/92 e alterações da Portaria nº 260/95, suscita dissídio jurisprudencial e requer da instância "ad quem" a reforma da decisão recorrida, para restabelecer-se a decisão da autoridade monocrática e, também, uniformizar-se a jurisprudência do Segundo Conselho de Contribuintes, com o que se estará valorizando o Direito e dando cumprimento a Lei.

Junta exemplares dos Acórdãos divergentes nºs 203-01.672/94 e 201-65.541.

Pede deferimento.

Brasília, 04 ABR 1997


José de Patamar Alves Soares
Procurador da Fazenda Nacional