



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13971.722726/2011-22
Recurso nº De Ofício
Acórdão nº 3302-005.696 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de julho de 2018
Matéria Classificação Fiscal
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SULFORMS S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 30/09/2007

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. FUNDAMENTAÇÃO DO LANÇAMENTO.
TERCEIRA HIPÓTESE DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL.
IMPROCEDÊNCIA.

Verificado que a classificação fiscal das mercadorias, objeto da lide, diz respeito a um código NCM diverso, tanto daquele utilizado pela impugnante, bem como daquele que a fiscalização entendeu ser o correto, o lançamento deverá ser julgado improcedente por erro na sua fundamentação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em segunda votação, em negar provimento ao recurso de ofício. Os Conselheiros Walker Araújo, José Renato Pereira de Deus, Diego Weis Jr e Raphael Madeira Abad votaram pelas conclusões entendendo pela não sujeição das receitas autuadas à incidência do IPI, mas à do ISS. O Conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida convertia o julgamento em diligência para trazer as notas fiscais de venda discriminadas no Auto de Infração, em primeira votação.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède (Presidente), Fenelon Moscoso de Almeida, Walker Araujo, Vinicius Guimaraes, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Diego Weis Junior, Raphael Madeira Abad.

Relatório

Trata o presente processo de Autos de Infração para constituição de créditos tributários relativos ao IPI.

Por bem retratar a realidade dos fatos, transcrevo o relatório elaborado na decisão de primeira instância:

"Contra o estabelecimento em epígrafe foi lavrado o auto de infração de fls. 1192/1212, para exigir R\$ 4.020.988,03 referente ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), juros de mora calculados até 30/11/2011, multa proporcional e multa IPI não lançado com cobertura de crédito, em virtude da falta de lançamento de imposto por ter o estabelecimento industrial promovido a saída de produtos tributados, com insuficiência de lançamento de imposto, por erro de classificação fiscal e/ou erro de alíquota, e por escrituração e utilização de crédito básico indevido, no período de janeiro de 2007 a setembro de 2007.

Consoante o Termo de Verificação Fiscal de fls. 1213/1243 foram constatadas as seguintes infrações na ação fiscal:

a) Utilização de crédito básico indevido, decorrente de: entradas consideradas incorretamente como insumos, no valor de R\$ 165,71; créditos acima da alíquota aplicável, no valor de R\$ 1.455,21; aquisição de fornecedor optante pelo SIMPLES, no valor de R\$ 83,25.

b) Conclusão que a atividade desenvolvida pela autuada difere da prestação de serviço e que a classificação fiscal utilizada deveria ser NCM 4820.10.00, tributando todas as saídas com alíquota de 15%.

Tendo em vista a necessidade de reconstituição da escrita fiscal da contribuinte, decorrente das glosas de créditos e do IPI não lançado nas notas fiscais, a fiscalização elaborou o Demonstrativo de Reconstituição da Escrita Fiscal de fl. 1209, no qual foi apurado o imposto que deixou de ser recolhido.

Consta, ainda, que o Termo de Verificação Fiscal de fls. 1213/1243 é parte integrante dos seguintes processos administrativos: 13971.900857/2011-57, referente à análise do direito creditório do PER/DCOMP nº 02469.48723.190407.1.1.01-5750 (1º trimestre de 2007); 13971.900858/2011-00, referente à análise do direito creditório do PER/DCOMP nº 01803.20935.130707.1.1.01-0275 (2º trimestre de 2007); 13971.900859/2011-46, referente à análise do direito creditório do PER/DCOMP nº 20563.63137.191007.1.1.01-7003 (3º trimestre de 2007). Diante da inexistência de saldo credor ao final dos trimestres, concluiu-se pela improcedência do crédito pleiteado nos mesmos.

Regularmente cientificada, a contribuinte apresentou impugnação de fls. 1405/1430, alegando, em síntese, o seguinte:

1. No caso em concreto, o Auditor Fiscal agiu sem o Mandado de Procedimento Fiscal, documento imprescindível para

validade dos atos jurídicos fiscais relativos a tributos administrados pela Secretaria da Fazenda do Brasil, visto este ter atuado fora de sua competência, resultando nulo o auto de infração, visto que o agente que o praticará não tinha poderes para este fim;

2. A Autoridade Fiscal realizou o lançamento de forma genérica, sem especificar os elementos que compõe o fato gerador, nos termos do artigo 142 do CTN, resta nulo por vício material, devendo ser cancelada a exigência fiscal que dele decorre;

3. Deve ser cancelada a glosa referente aos “créditos acima da alíquota aplicável”, pois a mercadoria efetivamente adquirida é aquela descrita nas notas fiscais 6056 e 5528 (anexo 6 da impugnação), qual seja: Carbono Pelttime (NCM 48.16.90.10), restando equivocada a NCM informada, todavia, correta a descrição do produto e alíquota do IPI aplicada ao produto adquirido (15%);

4. As multas aplicadas não poderão subsistir, pois a Autoridade Fiscal aplicou dupla penalidade, uma por exigir a multa de 75% sobre a falta de recolhimento do tributo pela parcela que restou liquidada pelos créditos de IPI decorrentes da aquisição de matéria prima e insumos, e outra pela aplicação de duplo critério jurídico quando a legislação permite apenas um ou outro, e nunca ambos;

5. Se a contribuinte optou pela utilização dos créditos de IPI para liquidação de outros débitos, não pode a Autoridade Fiscal mudar a opção realizada pelo contribuinte, tornando ainda mais onerosa a exigência fiscal, pois a legislação não determinada que os créditos de IPI apurados pela aquisição de matéria prima e aquisição insumos sejam primeiramente utilizados na liquidação do IPI gerado nos negócios do Contribuinte e muito menos determina que a Autoridade Fiscal reconstrua a conta gráfica para determinação da exigência fiscal final;

6. É equivocada a alegações de que as entradas seriam superiores às saídas de estoque, uma vez que as notas fiscais de prestação de serviços gráficos personalizados deverão ser considerados também como saídas;

7. Também é equivocado o entendimento da Autoridade que pretende caracterizar como atividade industrial a atividade exercida pela Impugnante de impressão de formulários contínuos personalizados para uso e consumo do encomendante, restando evidente que esta atividade está sujeita apenas à incidência do imposto sobre serviço, sem incidir nenhum outro imposto indireto nesta operação;

8. Nenhum dos produtos informados pela Impugnante e aceitos pela Autoridade Fiscal são encontrados nas posições das NCMs 48.19 e 48.20 (notas fiscais, faturas, duplicatas, conhecimento de transporte, recibos de pagamento com logotipo da empresa, boletins escolares, etc). No caso concreto, a melhor classificação a adotar para os produtos que a impugnante comercializa é

49.11.99.00. Ao constituir o lançamento, atribuiu a todas as ocorrências de faturamento da Impugnante as posições da s NCMs 48.19 e 48.20, de forma genérica, quando da verdade e deveria id ntificar cada ocorrência para efetuar o lançamento, especificando de forma assertivamente os elementos que compõe o fato gerador, tudo nos termos do artigo 142 do CTN."

A Décima Segunda Turma da DRJ em Ribeirão Preto em São Paulo proferiu o Acórdão nº 14-49.583, considerando não impugnadas as glosas de créditos básicos decorrente de entradas consideradas indevidas de insumos e aquisição de fornecedor optante pelo SIMPLES e negando provimento quanto à preliminar de nulidade do procedimento fiscal, quanto à possibilidade de ressarcimento enquanto houver processo administrativo de constituição de crédito tributário de IPI em trâmite, quanto à impossibilidade de incidência de IPI sobre operações de impressões gráficas personalizadas. Porém, o colegiado *a quo* afastou a reclassificação fiscal empreendida pela fiscalização e refez a reconstituição da escrita fiscal, o que resultou em provimento da impugnação, nos termos da seguinte ementa:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 30/09/2007

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. IMPRESSOS.

Os produtos tais como notas fiscais, faturas, duplicatas, conhecimento de transporte, recibos de pagamentos com logotipo da empresa, boletins escolares, à luz das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH), aprovadas pelo Decreto nº 435, de 1992, e atualizadas pela Instrução Normativa RFB nº 807, de 2008, devem ter os respectivos enquadramentos da TIPI no Capítulo 49 e não no Capítulo 48 como pretendido pela fiscalização, mais precisamente no código 4911.99.00, com alíquota zero.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2007 a 30/09/2007

IPI. FATO GERADOR. SERVIÇOS DE COMPOSIÇÃO GRÁFICA PERSONALIZADOS. SÚMULAS 143 DO TFR E 156 DO STJ. INAPLICABILIDADE.

Os serviços de composição e impressão gráficas, personalizados, previstos no 8º, § 1º, do DL nº 406, de 1968, estão sujeitos à incidência do IPI e do ISS.

IPI. AUTO DE INFRAÇÃO. ERRO NO LANÇAMENTO.

Constatada irregularidade no lançamento que não importa em nulidade do feito, procede-se à devida retificação, nos termos do art. 60 do Decreto nº 70.235/72, quando resultar em prejuízo para o sujeito passivo.

CRÉDITOS DO IMPOSTO. UTILIZAÇÃO PRIORITÁRIA.

Os créditos do IPI escriturados pelos estabelecimentos industriais, ou equiparados a industrial, são utilizados prioritariamente para dedução do imposto devido pelas saídas de produtos dos mesmos estabelecimentos.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. COMPETÊNCIA DO SERVIDOR.

O Mandado de Procedimento Fiscal é um instrumento interno de controle administrativo que não interfere na competência do Auditor-Fiscal para proceder ações fiscais ou constituir créditos tributários, porquanto esta competência é instituída por lei.

NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

MULTA DE OFÍCIO. FALTA DE LANÇAMENTO. LEGALIDADE.

A multa de ofício no lançamento de crédito tributário que deixou de ser recolhido ou declarado é aplicada no percentual determinado expressamente em lei.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. DEFINITIVIDADE.

Considera-se definitiva, na esfera administrativa, a parcela da exigência Fiscal que não foi objeto de contestação expressa.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado

Por ter ultrapassado o limite de alçada, o colegiado apresentou recurso de ofício.

Por seu turno, o contribuinte protocolou contrarrazões ao recurso de ofício, reiterando as alegações quanto à preliminar de nulidade do procedimento fiscal por ausência de MPF, vício material no lançamento quanto a erro na interpretação da NCM, quanto à possibilidade de ressarcimento enquanto houver processo administrativo de constituição de crédito tributário de IPI em trâmite, quanto à impossibilidade de incidência de IPI sobre operações de impressões gráficas personalizadas, quanto à impossibilidade de aplicação cumulativa das multa por falta de recolhimento de imposto e por falta de lançamento do imposto em nota fiscal, com cobertura de crédito e quanto à classificação fiscal por ele adotada.

Por fim, a Procuradoria da Fazenda Nacional em Santa Catarina juntou despacho, informando sobre o trânsito em julgado de decisão judicial, que determinou a suspensão da exigibilidade do crédito tributário consubstanciado nos PAF 13971.900857/2011-57, nº 13971.900858/2011-00 e nº 13971.900859/2011-46 até a decisão administrativa definitiva a ser proferida nestes autos.

Na forma regimental, o processo foi distribuído a este relator.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède, Relator.

O recurso interposto atende aos pressupostos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

A matéria devolvida a este colegiado em sede de recurso de ofício restringe-se à reclassificação fiscal de produtos da posição 49.11 para a posição 48.20 e da exigência de IPI sobre o produto Carbone Peltine na posição 4816 e não na posição 4802, contida na nota fiscal e utilizada pela fiscalização.

A fiscalização entendeu que a posição 4820.10.00 era mais específica que a posição 4911.90.00 (aplicação da regra 3 "a") e que os produtos industrializados pela recorrente possuem a natureza dos produtos do capítulo 48 e não a dos produtos do capítulo 49, uma vez que neste último a função essencial é desempenhada pela informação impressa no produto final (exemplo livros), sendo que o papel consiste em mero suporte da informação, enquanto no capítulo 48, a informação impressa é acessória, pois o produto não possui a finalidade essencial de registrar uma informação (exemplo, embalagens), seja porque a informação definitiva é inserida após o processo produtivo (exemplo, cadernos).

Quanto à reclassificação fiscal, o contribuinte aduziu em impugnação que nenhum dos produtos por ela informados na resposta de e-fl. 1166 se subsume à posição 48.19 e 48.20 e, mesmo que algum produto ali se subsumisse, o lançamento seria nulo por vício material, uma vez que a autuação foi de forma genérica, sem especificar os elementos que compõem o fato gerador.

Por sua vez, o colegiado *a quo* entendeu que os impressos não possuem caráter acessório relativamente a sua utilização inicial, mas seriam altamente relevantes e confeririam natureza intrínseca e sua razão de ser.

Passa-se à análise da reclassificação.

A classificação de mercadorias é efetuada a partir das regras gerais de interpretação do Sistema Harmonizado, da regra geral complementar relativa à classificação em âmbito regional (Mercosul) e ainda da regra geral complementar da TIPI.

REGRAS GERAIS PARA INTERPRETAÇÃO DO SISTEMA HARMONIZADO

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.

2. a) Qualquer referência a um artigo em determinada posição abrange esse artigo mesmo incompleto ou inacabado, desde que presente, no estado em que se encontra, as características

essenciais do artigo completo ou acabado. Abrange igualmente o artigo completo ou acabado, ou como tal considerado nos termos das disposições precedentes, mesmo que se apresente desmontado ou por montar.

b Qualquer referência a uma matéria em determinada posição diz respeito a essa matéria, quer em estado puro, quer misturada ou associada a outras matérias. Da mesma forma, qualquer referência a obras de uma matéria determinada abrange as obras constituídas inteira ou parcialmente dessa matéria. A classificação destes produtos misturados ou artigos compostos efetua-se conforme os princípios enunciados na Regra 3.

3 Quando pareça que a mercadoria pode classificar-se em duas ou mais posições por aplicação da Regra 2-"b" ou por qualquer outra razão, a classificação deve efetuar-se da forma seguinte:

a) A posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas. Todavia, quando duas ou mais posições se refiram, cada uma delas, a apenas uma parte das matérias constitutivas de um produto misturado ou de um artigo composto, ou a apenas um dos componentes de sortidos acondicionados para venda a retalho, tais posições devem considerar-se, em relação a esses produtos ou artigos, como igualmente específicas, ainda que uma delas apresente uma descrição mais precisa ou completa da mercadoria.

b) Os produtos misturados, as obras compostas de matérias diferentes ou constituídas pela reunião de artigos diferentes e as mercadorias apresentadas em sortidos acondicionados para venda a retalho, cuja classificação não se possa efetuar pela aplicação da Regra 3-"a", classificam-se pela matéria ou artigo que lhes confira a característica essencial, quando for possível realizar esta determinação.

c) Nos casos em que as Regras 3-"a" e 3-"b" não permitam efetuar a classificação, a mercadoria classifica-se na posição situada em último lugar na ordem numérica, dentre as suscetíveis de validamente se tomarem em consideração.

4 As mercadorias que não possam ser classificadas por aplicação das Regras acima enunciadas classificam-se na posição correspondente aos artigos mais semelhantes.

5 Além das disposições precedentes, as mercadorias abaixo mencionadas estão sujeitas às Regras seguintes:

a) Os estojos para aparelhos fotográficos, para instrumentos musicais, para armas, para instrumentos de desenho, para jóias e receptáculos semelhantes, especialmente fabricados para conterem um artigo determinado ou um sortido, e suscetíveis de um uso prolongado, quando apresentados com os artigos a que se destinam, classificam-se com estes últimos, desde que sejam do tipo normalmente vendido com tais artigos. Esta Regra, todavia, não diz respeito aos receptáculos que confirmam ao conjunto a sua característica essencial.

b) Sem prejuízo do disposto na Regra 5-"a", as embalagens contendo mercadorias classificam-se com estas últimas quando sejam do tipo normalmente utilizado para o seu acondicionamento. Todavia, esta disposição não é obrigatória quando as embalagens sejam claramente suscetíveis de utilização repetida.

6 A classificação de mercadorias nas subposições de uma mesma posição é determinada, para efeitos legais, pelos textos dessas subposições e das Notas de Subposição respectivas, assim como, "mutatis mutandis", pelas Regras precedentes, entendendo-se que apenas são comparáveis subposições do mesmo nível. Para os fins da presente Regra, as Notas de Seção e de Capítulo são também aplicáveis, salvo disposições em contrário.

REGRA GERAL COMPLEMENTAR (RGC)

1 (RGC-1) As Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado se aplicarão, "mutatis mutandis", para determinar dentro de cada posição ou subposição, o item aplicável e, dentro deste último, o subitem correspondente, entendendo-se que apenas são comparáveis desdobramentos regionais (itens e subitens) do mesmo nível.

REGRA GERAL COMPLEMENTAR DA TIPI (RGC/TIPI)

1 (RGC/TIPI-1) As Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado se aplicarão, "mutatis mutandis", para determinar, no âmbito de cada código, quando for o caso, o "Ex" aplicável, entendendo-se que apenas são comparáveis "Ex" de um mesmo código.

As Notas Explicativas do Sistema Harmonizado – NESH – representam a interpretação oficial do Sistema Harmonizado, oriunda da Organização Mundial das Alfândegas – OMA. O parágrafo único do art. 1º do Decreto nº 435, de 1992 dispôs que as NESH “constituem elementos subsidiários de caráter fundamental para a correta interpretação do conteúdo das posições e subposições, bem como das Notas de Seção, Capítulos, posições e subposições da Nomenclatura do Sistema Harmonizado, anexas à Convenção Internacional de mesmo nome”.

Concernente às posições envolvidas no litígio, transcrevo as notas de seção, capítulos, textos das posições e das NESH, para melhor esclarecimento:

48.20	Livros de registro e de contabilidade, blocos de notas, de encomendas, de recibos, de apontamentos, de papel para cartas, agendas e artigos semelhantes, cadernos, pastas para documentos, classificadores, capas para encadernação (de folhas soltas ou outras), capas de processos e outros artigos escolares, de escritório ou de papelaria, incluídos os formulários em blocos tipo “manifold”, mesmo com folhas intercaladas de papel-carbono, de papel ou cartão; álbuns para amostras ou para coleções e capas para livros, de papel ou cartão.	
4820.10.00	-Livros de registro e de contabilidade, blocos de notas, de encomendas, de recibos, de apontamentos, de papel para cartas, agendas e artigos semelhantes	15
49.11	Outros impressos, incluídas as estampas, gravuras e fotografias.	
4911.10	-Impressos publicitários, catálogos comerciais e semelhantes	
4911.10.10	Contendo informações relativas ao funcionamento, manutenção, reparo ou utilização	0

	de máquinas, aparelhos, veículos e outras mercadorias de origem extrazona	
4911.10.90	Outros	0
4911.9	-Outros:	
4911.91.00	--Estampas, gravuras e fotografias	0
	Ex 01 - Fotografias tiradas diretamente	NT
4911.99.00	--Outros	0
	Ex 01 - Textos manuscritos ou datilografados, e suas cópias obtidas por meio de papel carbono ou fotocópia	NT

A Nota 12 do Capítulo 48 dispõe:

12.- Com exclusão dos artefatos das posições 48.14 e 48.21, o papel, o cartão, a pasta (“ouate”) de celulose e as obras destas matérias, impressos com dizeres ou ilustrações que não tenham caráter acessório relativamente à sua utilização original, incluem-se no Capítulo 49.

Nas NESH, destacam-se:

Considerações Gerais da NESH do Capítulo 48:

[...]

Papéis e cartões coloridos ou impressos

Incluem-se neste grupo os papéis revestidos de uma ou mais cores, aplicadas por qualquer processo, incluídos os papéis que comportem riscos, motivos decorativos, desenhos, etc. Entre estes, devem distinguir-se, especialmente, os papéis indianos e os papéis marmorizados ou jaspeados à superfície. Estes papéis utilizam-se em diversos usos, tais como revestimento de caixas, encadernações, etc.

Os papéis podem encontrar-se impressos com tinta de qualquer cor, formando linhas dispostas paralelamente ou não, ou então cruzadas. Estes papéis utilizam-se, especialmente, para a fabricação de livros de contabilidade, cadernos escolares ou de desenhos, papel ou cadernos de música, papel para esquemas de tecidos ou para diagramas, papel de carta, agendas, etc.

*Incluem-se neste Capítulo os papéis impressos tais como papéis de embrulho utilizados no comércio, com a razão social, marca, desenho ou modo de emprego da mercadoria, etc., ou outra característica acessória que não seja capaz de modificar-lhes o destino inicial nem os faça serem considerados artefatos abrangidos pelo **Capítulo 49** (ver a Nota 12 deste Capítulo).*

[...]

Posição 48.17

Esta posição abrange os artefatos de papel ou cartão para correspondência, com exceção todavia do papel de carta em

*folhas soltas ou em blocos, e **ressalvadas** as **exclusões** adiante mencionadas.*

Podem estes artigos apresentar dizeres impressos, tais como iniciais, nomes, endereços, brasões, marcas de fábrica, vinhetas, etc., desde que estas impressões possuam um carácter acessório relativamente a utilização desses produtos.

[...]

Excluem-se desta posição:

[...]

*c) Os bilhetes-postais, os aerogramas e os envelopes que tenham impressa a respectiva franquia (inteiros postais) (**posição 49.07**).*

*d) Os bilhetes-postais impressos ou ilustrados e os cartões impressos da **posição 49.09**.*

*e) As cartas com menções impressas e artigos impressos semelhantes, utilizados para transmitir avisos, anúncios, etc., mesmo que estes impressos devam ulteriormente ser completados com menções manuscritas (**posição 49.11**).*

*f) Os envelopes e os cartões maximum, ambos ilustrados, de primeiro dia, sem selos postais (**posição 49.11**) ou com selos postais (**posição 97.04**).*

Posição 48.19

48.19 - Caixas, sacos, bolsas, cartuchos e outras embalagens, de papel, cartão, pasta ("ouate") de celulose ou de mantas de fibras de celulose; cartonagens para escritórios, lojas e estabelecimentos semelhantes.

4819.10 - Caixas de papel ou cartão, ondulados (canelados)*

4819.20 - Caixas e cartonagens, dobráveis, de papel ou cartão, não ondulados (não canelados)*

4819.30 - Sacos cuja base tenha largura igual ou superior a 40cm

4819.40 - Outros sacos; bolsas e cartuchos

4819.50 - Outras embalagens, incluídas as capas para discos

4819.60 - Cartonagens para escritórios, lojas e estabelecimentos semelhantes

A) Caixas, sacos, bolsas, cartuchos e outras embalagens.

Este grupo compreende os recipientes e continentes de quaisquer dimensões empregados para acondicionamento, transporte, armazenagem ou venda de mercadorias, quer se trate de artigos

comuns, quer de artigos de fabricação aprimorada (ornamentos, etc.). Podem citar-se, por exemplo, as caixas e cartões, os saquinhos (incluídos os saquinhos para horticultura); os cartuchos, bolsinhas e sacos; os cilindros (tambores para embalagem) de cartão enrolado ou confeccionados de outro modo, mesmo munidos de aros de outras matérias; tubos de cartão, com ou sem tampa, para embalagem de jornais, planos e plantas de arquitetura, documentos, etc.; os sacos para proteção de vestuário; as vasilhas e cartuchos (mesmo parafinados) para leite, doces, sorvetes, etc. Esta posição também compreende os sacos de papel para usos especiais tais como os sacos para aspiradores de pó, os sacos para enjôo e as capas e caixas para discos.

Esta posição engloba as caixas e cartonagens dobráveis. Consideram-se “caixas e cartonagens dobráveis”:

- as caixas e cartonagens que se apresentem planas e cuja montagem resulte do simples desdobramento das diferentes partes unidas umas às outras (por exemplo, caixas de pastelaria);

bem como

- as cartonagens reunidas ou que possam ser reunidas com cola, grampos, etc. sobre um único lado, a formação dos outros lados sendo feita com a própria cartonagem e o eventual fecho podendo ser rematado no fundo ou na tampa pela aplicação de uma fita adesiva ou de grampos, por exemplo.

Estes artigos podem apresentar dizeres impressos, tais como nomes de firmas, instruções para uso, ou mesmo vinhetas. É por isso, por exemplo, que os saquinhos para sementes, com gravuras de flores ou de produtos hortícolas, bem como razões sociais de firmas e indicações referentes à sementeira*) incluem-se nesta posição; o mesmo sucede com as embalagens de chocolates ou de farinhas dietéticas ornamentados com imagens para recortar, para crianças.

Os artefatos deste tipo podem encontrar-se providos de guarnições ou acessórios de outras matérias: forros de tecidos, reforços de madeira, alças (pegas*) de cordel, cantos de metal ou de plásticos, etc

Posição 48.20

Esta posição abrange os diversos artigos de papelaria, com exclusão dos artigos para correspondência da posição 48.17 e dos artigos referidos na Nota 10 do presente Capítulo. Compreende especialmente:

1) Os livros de registro e de contabilidade; os blocos de notas de qualquer natureza; os blocos de encomendas, os blocos de recibos, os blocos de papel de cartas, os blocos de apontamentos, agendas, os índices telefônicos, etc.

2) *Os cadernos. Os cadernos podem simplesmente conter folhas de papel pautado, mas podem, também, comportar modelos de escrita para serem reproduzidos a mão.*

*Todavia, os cadernos destinados a trabalhos educativos, às vezes chamados cadernos de escrita, com ou sem textos narrativos, que contenham questões ou exercícios baseados nos textos que se reveste de um caráter acessório em razão de sua utilização inicial como caderno de exercícios e que contenham espaços a serem completados manualmente, estão **excluídos** da presente posição (**posição 49.01**). Os cadernos de exercícios para crianças compreendendo essencialmente ilustrações acompanhadas de textos de caráter complementar e servindo de exercícios de escrita ou outros estão igualmente **excluídos** (**posição 49.03**).*

3) *Os classificadores (**exceto** as caixas classificadoras), as capas para encadernação concebidas para agrupar folhas soltas, revistas e artigos semelhantes, tais como as capas para encadernação de pressão, de molas, de hastes ou de argolas, bem como as capas e coberturas de processos ou dossiês.*

4) ***Formulários em blocos tipo manifold: são constituídos por vários jogos de formulários de escritório impressos em papel autocopiantes ou contendo folhas de papel-carbono (papel químico*). Estes impressos são utilizados para obter múltiplas cópias e podem apresentar-se em forma contínua ou descontínua. Eles possuem campos impressos a serem preenchidos com informações adicionais.***

5) *Os blocos que contêm folhas de papel-carbono (papel químico*): são semelhantes aos formulários em bloco tipo manifold mas distinguem-se destes por não possuírem texto impresso ou só apresentarem impressas marcas de identificação tais como timbres. São muito utilizados para obter várias cópias e, tal como a maior parte dos formulários em blocos tipo manifold, as folhas que os compõem estão reunidas em um canhoto (cepo*) colado e perfurado.*

6) *Os álbuns para amostras ou para coleções (selos, fotografias, por exemplo).*

7) *Outros artigos de papelaria, tais como pastas para escrivaninha (secretária), dobráveis ou não.*

8) *As capas de livros (incluídos os protetores e as sobre-capas), mesmo com impressões (títulos, etc.) ou ilustrações.*

Alguns artigos da presente posição podem, freqüentemente, ser revestidos de impressões ou de ilustrações, mesmo bastante importantes, e permanecem classificados na presente posição (e não no Capítulo 49) desde que as impressões e as ilustrações tenham um caráter acessório em relação a sua utilização inicial, como, por exemplo, as impressões que figuram nos formulários (destinados essencialmente a serem completados à

mão ou à máquina) e nas agendas (destinadas essencialmente à escrita).

Estas obras podem, além disso, apresentar-se encadernadas de couro, tecido ou outras matérias e providas de dispositivos ou reforçadas de metal, plásticos, etc.

*Os suportes de blocos de apontamento, de madeira, mármore, etc. seguem o seu regime próprio. As folhas soltas para deveres escolares (cópias escolares) classificam-se nas **posições 48.02, 48.10, 48.11 ou 48.23**, conforme o caso. Ocorre o mesmo com as folhas perfuradas para encadernações móveis. As folhas soltas para álbuns classificam-se de acordo com as suas características.*

*A presente posição **não compreende**:*

- a) Os talões (livros) de cheques (**posição 49.07**).*
- b) Os títulos de transporte, tais como os bilhetes de passagens virgens comportando vários cupões (**posição 49.11**).*
- c) Os bilhetes de loteria, “bilhetes de raspar” e bilhetes de tómbola (rifa) (geralmente **posição 49.11**).*

[...]

Notas do Capítulo 49

[...]

*2.- Na aceção do Capítulo 49, o termo **impresso** significa também reproduzido mediante duplicador, obtido por processo comandado por uma máquina automática para processamento de dados, por estampagem, fotografia, fotocópia, termocópia ou datilografia.*

Considerações Gerais do Capítulo 49

[...]

*Ressalvadas as raras **exceções** adiante mencionadas, este Capítulo compreende a totalidade dos artefatos cuja razão de ser é determinada pela matéria impressa ou ilustrada que contenham.*

Pelo contrário, além dos produtos das posições 48.14 e 48.21, o papel, cartão, pasta (ouate) de celulose e respectivas obras, que apresentem impressões cuja função seja meramente secundária em relação à sua utilização (por exemplo, papéis para embalagem, artigos de papelaria), incluem-se no Capítulo 48. Da mesma forma, os artefatos de matérias têxteis, tais como lenços e echarpes que apresentem impressões decorativas ou de fantasia que não lhes afete o caráter essencial, os tecidos próprios para bordar e as talagarças próprias para tapeçarias à agulha, revestidos de desenhos impressos, incluem-se na Seção XI.

[...]

Além dos impressos mais comuns, tais como livros, jornais, brochuras, impressos publicitários, gravuras, este Capítulo abrange também outros artigos, tais como decalcomanias, cartões-postais impressos ou ilustrados, cartões de felicitações, calendários, obras cartográficas, plantas e desenhos, selos postais, selos fiscais e semelhantes. As microrreproduções em suporte opaco dos artigos classificáveis no presente Capítulo incluem-se na posição 49.11; consideram-se “microrreproduções” as reproduções obtidas por intermédio de um dispositivo óptico que reduz muitíssimo as dimensões do ou dos documentos fotografados; normalmente, a leitura dessas microrreproduções exige a utilização de um ampliador.

Posição 49.11

Esta posição compreende todos os artigos impressos (incluídas as fotografias tiradas diretamente), do presente Capítulo (ver as Considerações Gerais), que não se encontrem incluídos nas posições precedentes deste mesmo Capítulo.

[...]

Certos impressos destinados a ser completados com indicações manuscritas ou datilográficas no momento da sua utilização, estão incluídos aqui, desde que apresentem o carácter essencial de artigos impressos (ver a Nota 12 do Capítulo 48). Por conseguinte, os formulários (formulários de aquisição de uma revista, por exemplo), os bilhetes de passagens virgens contendo vários cupons (bilhetes de avião, de trem e ônibus, por exemplo), as cartas circulares, os documentos e carteiras de identidade e outros impressos contendo um texto, uma notícia, etc. sobre os quais as informações devem ser indicadas (data e nome, por exemplo) incluem-se na presente posição. Todavia, os certificados de valores mobiliários, os certificados documentários análogos e os talonários de cheques, que devem igualmente ser completados e validados, incluem-se na posição 49.07.

Pelo contrário, certos artigos de papelaria revestidos de impressões que apresentam um carácter acessório em vista da sua utilização inicial e que são destinados a escrita ou a datilografia classificam-se no Capítulo 48 (ver Nota 12 do Capítulo 48 e especialmente as Notas Explicativas das posições 48.17 e 48.20).

Esta posição também abrange, além dos produtos cuja inclusão é evidente:

*1) Os impressos para fins publicitários (incluídos os cartazes publicitários), os anuários e publicações semelhantes, constituídos, essencialmente, de publicidade, os catálogos comerciais de qualquer espécie (incluídos os de livrarias, de música ou de obras de arte) e as publicações de propaganda turística. **Excluem-se**, todavia, os jornais e publicações*

periódicas, mesmo contendo publicidade (posições 49.01 ou 49.02, consoante o caso).

2) As brochuras contendo o programa de um circo, de um evento esportivo, de uma ópera, de uma peça ou de uma representação análoga.

3) Os suportes para calendários, revestidos de impressões ou ilustrações.

4) Os mapas geográficos esquemáticos, sem precisão topográfica.

5) As pranchas ou quadros para ensino da anatomia, botânica, etc.

6) Os bilhetes de entrada para espetáculos (cinema, teatro e concertos, por exemplo) bem como os bilhetes e os tíquetes para os transportes coletivos, e outros bilhetes semelhantes.

7) As microrreproduções em suporte opaco dos artigos classificados no presente Capítulo.

8) As retículas obtidas por impressão, sobre uma película de plástico, de letras e símbolos, destinados a serem recortados e utilizados em trabalho de composição.

As retículas “peliculares” com pontos, linhas ou quadriláteros, incluem-se, pelo contrário, no Capítulo 39.

9) Os cartões maximum e os envelopes de primeiro dia ilustrados (F.D.C. - first-day covers), sem selos postais (ver também a parte D) da Nota Explicativa da posição 97.04).

10) Os impressos auto-adesivos destinados a serem utilizados por exemplo, para fins publicitários ou de simples decoração, fins humorísticos os “auto-adesivos humorísticos” e os “auto-adesivos para janelas”.

Também se excluem desta posição:

[...]

b) Os artigos das posições 39.18, 39.19, 48.14 e 48.21 e os produtos de papel impresso do Capítulo 48 nos quais a impressão de caracteres ou de estampas tenham apenas uma importância secundária relativamente ao seu emprego principal.

A análise das notas acima permite inferir que o caráter essencial ou acessório a que se refere a nota 12 do Capítulo 48 não é dado simplesmente pela impressão de nome, marca ou outro elemento, ainda que importante, mas sim pela alteração da utilização inicial do produto em vista da impressão ou da ilustração que se aplica ao produto, como disposto nas Considerações Gerais do Capítulo 48:

Incluem-se neste Capítulo os papéis impressos tais como papéis de embrulho utilizados no comércio, com a razão social, marca,

*desenho ou modo de emprego da mercadoria, etc., ou outra característica acessória que não seja capaz de modificar-lhes o destino inicial nem os faça serem considerados artefatos abrangidos pelo **Capítulo 49** (ver a Nota 12 deste Capítulo).*

Exemplificando, os envelopes da posição 48.17 são destinados à correspondência, podendo apresentar dizeres impressos, tais como iniciais, nomes, endereços, brasões, marcas de fábrica, vinhetas, etc., desde que estas impressões possuam um caráter acessório relativamente a utilização desses produtos, ou seja, destinarem-se à correspondência. Porém, estão excluídos desta posição, os envelopes e os cartões *maximum*¹, ambos ilustrados, de primeiro dia, sem selos postais, que se classificam na posição 49.11, pois que são peças filatélicas, ou seja, a função inicial de mera correspondência não é a utilização essencial deste produto, o qual é dada pela impressão ou ilustração do envelope.

As notas das Considerações Gerais do Capítulo 49 evidenciam esta distinção, informando que este "*compreende a totalidade dos artefatos cuja razão de ser é determinada pela matéria impressa ou ilustrada que contenham*", excluindo-se deste capítulo os artigos que contenham impressões ou estampas, com caráter secundário, conforme a nota explicativa de exclusão b) da posição 49.11:

*Também se **excluem** desta posição:*

*b) Os artigos das **posições 39.18, 39.19, 48.14 e 48.21** e os produtos de papel impresso do **Capítulo 48** nos quais a impressão de caracteres ou de estampas tenham apenas uma importância secundária relativamente ao seu emprego principal.*

Portanto, é necessário analisar se a impressão de textos confere utilização essencial diferente da destinação inicial do produto, de modo que sua razão de ser seja definida pelo texto impresso, bem como a especificidade da posição.

Voltando à acusação fiscal, a contribuinte informou que "*não presta serviços a terceiros, mas é tributada pelo ISSQN nos produtos personalizados e sob encomenda*". Intimada no Termo de Intimação nº 3 (e-fl. 1163), a contribuinte respondeu (e-fl. 1166) que se tratavam de notas fiscais, faturas, duplicatas, conhecimento de transporte, recibos de pagamento com logotipo da empresa, boletins escolares etc.

Nas notas fiscais apresentadas às e-fls. 1167/11, contém produtos como BOBINA 75X22 E 75X40 COM PRÉ-IMPRESSÃO, F.C. NOTA FISCAL FATURA SERIE 1 TOLEDO, F.C. NOTA FISCAL SERIE 2, F.C. NOTA FISCAL FATURA SERIE 2, F.C. CONHECIMENTO DE TRANSPORTE - NOVO HAMBURGO, F.C. CONHECIMENTO DE TRANSPORTE - REALEZA, F.C. NOTA FISCAL FATURA SERIE 2, F.C. NOTA FISCAL FATURA SERIE 1, notas estas que compuseram a listagem de autuação, conforme e-fls. 1245/1393.

¹ O site dos Correios define máximo postal como "Peça filatélica que possui, necessariamente, três elementos nos quais deve ocorrer concordância de motivos (temáticas): - Cartão Postal ou Bilhete Postal, chamados de suportes; - Selo; - Carimbo de 1º Dia de Circulação, Comemorativo ou datador de unidades postais que possuam referência com o selo. Observados os elementos acima, o Máximo Postal pode ser adquirido pronto ou ser montado pelo interessado a partir de elementos de sua escolha. É emitido em lançamentos especiais, conforme previamente indicado na Programação Anual de Selos (link para <http://blog.correios.com.br/filatelica/emissoes/programacao-filatelica-2014/>)"

Estes produtos relacionados nas notas fiscais confirmam a resposta da contribuinte, bem como a informação do *site* da empresa constante no TVF sobre a produção de bobinas para cupom fiscal e formulários contínuos. Já para embalagens em papel microondulado, embalagens em papel cartão e impressos comerciais e promocionais (papel timbrado e papel carta), embora não constem da resposta, estão presentes no *site* da recorrente.

A fiscalização, porém, reclassificou todos os produtos para o código 4820.10.00, a seguir descrito:

48.20	Livros de registro e de contabilidade, blocos de notas, de encomendas, de recibos, de apontamentos, de papel para cartas, agendas e artigos semelhantes, cadernos, pastas para documentos, classificadores, capas para encadernação (de folhas soltas ou outras), capas de processos e outros artigos escolares, de escritório ou de papelaria, incluídos os formulários em blocos tipo “manifold”, mesmo com folhas intercaladas de papel-carbono, de papel ou cartão; álbuns para amostras ou para coleções e capas para livros, de papel ou cartão.	
4820.10.00	-Livros de registro e de contabilidade, blocos de notas, de encomendas, de recibos, de apontamentos, de papel para cartas, agendas e artigos semelhantes	15

Contudo, entendo que os produtos mencionados possuem classificações distintas.

As bobinas para emissão de cupom fiscal se classificam na posição 4816.20.00 ou 4802.55.10, conforme a existência de uma ou mais vias. A respeito, transcrevo as seguintes notas da posição 4816:

48.16	Papel-carbono, papel autocopiativo e outros papéis para cópia ou duplicação (exceto da posição 48.09), estênceis completos e chapas ofsete, de papel, mesmo acondicionados em caixas.	
4816.20.00	-Papel autocopiativo	15
4816.90	-Outros	
4816.90.10	Papel-carbono e semelhantes	15
4816.90.90	Outros	15

Esta posição compreende os papéis revestidos ou, às vezes, impregnados, que permitem reproduzir por pressão (por exemplo, utilizando os caracteres da máquina de escrever), por umidificação, aplicação de tinta, etc., um documento original em um número variável de exemplares.

*Os papéis desta espécie apenas se incluem aqui se apresentados em rolos de largura não superior a 36 cm ou em folhas de forma quadrada ou retangular em que nenhum dos lados ultrapasse 36 cm, quando não dobrados, ou cortados em formas diferentes da quadrada ou retangular; quando se apresentarem de outro modo classificam-se na **posição 48.09**. Os estênceis completos e as chapas ofsete não estão subordinadas a qualquer condição de dimensão. O papel compreendido nesta posição apresenta-se, geralmente, acondicionado em caixas.*

Podem, segundo o processo de reprodução que utilizam, agrupar-se em duas categorias:

A.- PAPÉIS QUE REPRODUZEM O DOCUMENTO ORIGINAL TRANSFERINDO UMA PARTE OU A TOTALIDADE DA SUBSTÂNCIA QUE

**OS REVESTES
OU DA MATÉRIA QUE OS IMPREGNA PARA OUTRA
SUPERFÍCIE**

[...]

Pertencem em especial a esta categoria:

1) O papel-carbono (papel químico*) e os papéis semelhantes.

Estes papéis são geralmente constituídos por papel revestido ou às vezes impregnado de gorduras, cera, parafina, etc., misturadas com negro-de-carbono ou outros corantes. Empregam-se para obtenção de cópias de desenhos ou de textos datilografados ou manuscritos, para impressão direta em papel comum.

Estes papéis podem apresentar-se nas seguintes formas:

- a) um papel fino, utilizado intercalado, para um só uso ou para uso repetido;*
- b) um papel revestido, de gramatura (gramagem*) normal, fazendo geralmente parte de um maço.*

Também se incluem neste grupo os papéis-carbono (papéis químicos) para duplicadores hectográficos, que permitem a obtenção de uma “matriz”, a qual, por sua vez, se utiliza para obtenção de numerosas cópias.*

2) Os papéis autocopiativos.

Os papéis deste tipo, também chamados papéis sem carbono, apresentam-se, em geral, em maços. A impressão resulta da reação entre dois ingredientes diferentes, normalmente separados um do outro, quer em uma mesma folha, quer em folhas contíguas do maço, sendo esses ingredientes postos em contato pela pressão exercida por um estilete ou pelos caracteres de uma máquina de escritório.

3) Os papéis de transferência térmica.

São papéis revestidos em uma das faces de um produto termossensível que permite obter, em um aparelho de raios infravermelhos, a cópia de um documento original por transposição, para uma folha de papel comum, de uma parte da substância corante misturada com o produto de revestimento (transferência térmica).

Neste sentido, citam-se os acórdãos abaixo:

Acórdão nº 301-34.346:

IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS — IPI
Ano-calendário: 2000
IPI.CLASSIFICAÇÃO TARIFARIA

As bobinas de papel para Emissor de Cupom Fiscal, de duas ou três vias impressas ou personalizadas (papel copiativo), em rolos de largura não superior a 36 cm, classificam-se no código NCM 4816.20.00. As bobinas de urna via impressa ou personalizada, em rolos de largura não superior a 15 cm classificam-se no código NCIM 4802.55.10.

Acórdão nº 3201-002.225:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 20/06/2007

IPI. CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

Os produtos “formulários contínuos personalizados multivias”, “formulários contínuos documento fiscal” e “formulários contínuos personalizados simples” classificam-se na posição 4820 da TIPI.

O produto “bobina de/para PDV” classifica-se no código 4816.20.00 da TIPI.

Acórdão nº 3401-003.886:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 30/09/2008

IPI. CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

Os produtos “formulários contínuos personalizados multivias”, “formulários contínuos documento fiscal” e “formulários contínuos personalizados simples” classificam-se na posição 4820 da TIPI.

O produto “bobina de PDV personalizada” classifica-se no código 4816.20.00 da TIPI.

Os formulários contínuos para notas fiscais, faturas, duplicatas, conhecimentos de transporte possuem classificação específica no código 4820.40.00, em consonância com a NESH abaixo:

4820.40.00	-Formulários em blocos tipo “manifold”, mesmo com folhas intercaladas de papel-carbono	15
------------	--	----

4) Formulários em blocos tipo manifold: são constituídos por vários jogos de formulários de escritório impressos em papel autocopiantes ou contendo folhas de papel-carbono (papel químico). Estes impressos são utilizados para obter múltiplas cópias e podem apresentar-se em forma contínua ou descontínua. Eles possuem campos impressos a serem preenchidos com informações adicionais.*

Destaca-se que, como explicado na nota 12 do capítulo 48, o fato de haver indicação do encomendante (razão social, endereço, timbre) não retira a função do produto de ser um formulário contínuo para impressão de informações futuras.

Neste sentido, os acórdãos nº 3201-002.225 e 3401-003.886, já mencionados, bem como o Acórdão nº 3302-002.145:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 01/01/2002 a 30/06/2002

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. FORMULÁRIOS CONTÍNUOS.

Formulários contínuos, tipo "manifold", contendo dizeres impressos, de qualquer importância, classificam-se no código 4820.40.00, Ex 01, da TIPI/2001.

As embalagens de papel se classificam na posição específica 4819 abaixo:

48.19	Caixas, sacos, bolsas, cartuchos e outras embalagens, de papel, cartão, pasta ("ouate") de celulose ou de mantas de fibras de celulose; cartonagens para escritórios, lojas e estabelecimentos semelhantes.	
4819.10.00	-Caixas de papel ou cartão, ondulados	15
4819.20.00	-Caixas e cartonagens, dobráveis, de papel ou cartão, não ondulados	15
4819.30.00	-Sacos cuja base tenha largura igual ou superior a 40cm	15
4819.40.00	-Outros sacos; bolsas e cartuchos	15
4819.50.00	-Outras embalagens, incluídas as capas para discos	15
4819.60.00	-Cartonagens para escritórios, lojas e estabelecimentos semelhantes	15

Conforme nota explicativa "A" da posição 4819, abaixo novamente reproduzida, a existência de dizeres impressos como nomes de firmas, instruções de uso ou mesmo vinhetas não alteram sua destinação inicial de ser embalagens, ou seja, tais informações são acessórias.

Esta posição engloba as caixas e cartonagens dobráveis. Consideram-se "caixas e cartonagens dobráveis":

- as caixas e cartonagens que se apresentem planas e cuja montagem resulte do simples desdobramento das diferentes partes unidas umas às outras (por exemplo, caixas de pastelaria);

bem como

- as cartonagens reunidas ou que possam ser reunidas com cola, grampos, etc. sobre um único lado, a formação dos outros lados sendo feita com a própria cartonagem e o eventual fecho podendo ser rematado no fundo ou na tampa pela aplicação de uma fita adesiva ou de grampos, por exemplo.

Estes artigos podem apresentar dizeres impressos, tais como nomes de firmas, instruções para uso, ou mesmo vinhetas. É por isso, por exemplo, que os saquinhos para sementes, com gravuras de flores ou de produtos hortícolas, bem como razões sociais de firmas e indicações referentes à semeadura (sementeira) incluem-se nesta posição; o mesmo sucede com as embalagens de chocolates ou de farinhas dietéticas ornamentados com imagens para recortar, para crianças.*

Os impressos promocionais ou comerciais descritos no TVF se referiam a papéis timbrados, papéis de carta e outros impressos. No site da recorrente,

www.sulforms.com.br, a informação sobre impressos promocionais ou comerciais contém diversos produtos com diferentes classificações fiscais: papéis timbrados ou papel carta (4820.10.00), porta-panfletos, pastas (4820.90.00), catálogos (49.11), calendários (49.10), cadernos (4820.20.00) e outros (rótulos, encartes, folhetos, tags, etiquetas(48.21)).

Da relação de produtos mencionada no TVF, entendo que apenas os blocos de recibos de pagamento informados na resposta do contribuinte e os blocos de papel de carta configurariam a classificação fiscal no código apontado 4820.10.00, de acordo com a nota explicativa da posição 4820:

4820.10.00	-Livros de registro e de contabilidade, blocos de notas, de encomendas, de recibos, de apontamentos, de papel para cartas, agendas e artigos semelhantes	15
------------	--	----

*Esta posição abrange os diversos artigos de papelaria, **com exclusão** dos artigos para correspondência da **posição 48.17** e dos artigos referidos na Nota 10 do presente Capítulo. Compreende especialmente:*

*1) Os livros de registro e de contabilidade; os blocos de notas de qualquer natureza; os blocos de encomendas, **os blocos de recibos, os blocos de papel de cartas**, os blocos de apontamentos, agendas, os índices telefônicos, etc.*

Contudo, este relator não localizou no TVF ou nos autos, prova de que houve venda efetiva destes produtos, uma vez que as notas fiscais colhidas pela fiscalização não identificaram este tipo de produto.

Para os demais produtos, embora a maioria fora classificada incorretamente pelo contribuinte, também o foi pela fiscalização, o que infringe o artigo 142 do CTN e o artigo 20 da Lei nº 4.502/64, refletidos no artigo 122 do revogado Decreto nº 4.544/2002:

Conceito

Art. 122. Lançamento é o procedimento destinado à constituição do crédito tributário, que se opera de ofício, ou por homologação mediante atos de iniciativa do sujeito passivo da obrigação tributária, com o pagamento antecipado do imposto e a devida comunicação à repartição da SRF, observando-se que tais atos (Lei nº 4.502, de 1964, arts. 19 e 20, e Lei nº 5.172, de 1966, arts. 142, 144 e 150):

I - compreendem a descrição da operação que lhe dá origem, a identificação do sujeito passivo, a descrição e classificação do produto, o cálculo do imposto, com a declaração do seu valor e, sendo o caso, a penalidade prevista; e

Assim, a classificação em códigos errôneos configura erro na fundamentação jurídica da autuação, devendo os lançamentos serem cancelados. Neste sentido, os acórdãos abaixo:

Acórdão nº 3301-003.646:

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. FUNDAMENTAÇÃO DO LANÇAMENTO. TERCEIRA HIPÓTESE DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL. IMPROCEDÊNCIA.

Verificado que a classificação fiscal das mercadorias, objeto da lide, diz respeito a um código NCM diverso, tanto daquele utilizado pela empresa, bem como daquele que a fiscalização entendeu ser a correta, o lançamento deverá ser julgado improcedente por erro na sua fundamentação.

Sendo improcedente a classificação do Fisco, igualmente serão improcedentes as respectivas multas.

Acórdão nº 3301-003.147:

FUNDAMENTAÇÃO DO LANÇAMENTO. TERCEIRA HIPÓTESE DECLASSIFICAÇÃO FISCAL. IMPROCEDÊNCIA.

Verificado que a classificação fiscal das mercadorias, objeto da lide, diz respeito a um código NCM diverso, tanto daquele utilizado pela impugnante, bem como daquele que a fiscalização entendeu ser a correta, o lançamento deverá ser julgado improcedente por erro na sua fundamentação. Sendo improcedente a classificação do Fisco, também devem ser julgadas improcedentes as multas dos artigos 44 e 45 da Lei nº 9.430/96, e do artigo 84, I, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, cominadas em decorrência do lançamento equivocadamente fundamentado.

Diante do exposto, voto para negar provimento ao recurso de ofício.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède