



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 14052.005598/92-51
SESSÃO DE : 06 de junho de 2001
ACÓRDÃO Nº : 301-29.903
RECURSO Nº : 123.601
RECORRENTE : IRMÃOS GRAVIA LTDA.
RECORRIDA : DRJ/BRASÍLIA/DF

IPI. CLASSIFICAÇÃO FISCAL. DECADÊNCIA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

O prazo decadencial, no caso de IPI não recolhido antecipadamente pelo contribuinte, se inicia a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme dispõe o artigo 61, II, do RPI/82 e 173 do CTN. O fato de o fisco fazer o cálculo do tributo devido baseado em disquetes fornecidos pelo próprio contribuinte, espelhando sua escrituração fiscal, e não juntar ao processo cópia de todas as notas fiscais consideradas, não representa cerceamento de direito de defesa. O contribuinte tem em seu poder as notas fiscais, os livros fiscais e os arquivos magnéticos que forneceu ao fisco, não cabendo a alegação de que desconhece os elementos utilizados pela fiscalização. Chapas de ferro galvanizado, fabricadas por indústria metalúrgica que fornece artigos para serralheria, se classificam na posição 73.13.05.01 da TIPI 83, e não na posição 73.21.01.00, específica para armações de cobertura, preparadas para serem utilizadas em estruturas ou construções.

PROCESSUAL, ACÓRDÃO.

As decisões do Conselho de Contribuintes somente se referem às quantias objeto da decisão se as mesmas tenham sido questionadas.

REMESSA AO SEGUNDO CONSELHO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, deliberar pela remessa ao Segundo Conselho de Contribuintes, para apreciação das preliminares argüidas no recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencida a Conselheira Íris Sansoni, relatora. Designado para redigir o acórdão o Conselheiro Luiz Sérgio Fonseca Soares.

Brasília-DF, em 06 de junho de 2001


MOACYR ELOY DE MEDEIROS
Presidente e Relator *Ad Hoc*

26 JUN 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO, PAULO LUCENA DE MENEZES e FRANCISCO JOSÉ PINTO DE BARROS. Ausente a Conselheira MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ.

RECURSO Nº : 123.601
ACÓRDÃO Nº : 301-29.903
RECORRENTE : IRMÃOS GRAVIA LTDA.
RECORRIDA : DRJ/BRASÍLIA/DF
RELATOR(A) : ÍRIS SANSONI
RELATOR ad.hoc. : MOACYR ELOY DE MEDEIROS

RELATÓRIO

Trata este processo de Auto de Infração lavrado para cobrar Imposto sobre Produtos Industrializados da Indústria de Produtos Metalúrgicos Irmãos Gravia, que industrializa perfilados e tubos de ferro, chapas, esquadrias, perfilados, telas metálicas, ferro chato, ferro cantoneira e baguetes. O fisco apurou, no período de 1987 a 1988, saídas do estabelecimento industrial para filial varejista com suspensão indevida do IPI; saídas sem obedecer ao valor tributário mínimo; além do uso indevido de isenção prevista no artigo 45, VII do RIPI (específica para componentes de edificações pré-fabricadas, fornecidas diretamente pela indústria de pré-fabricação, para a montagem destas).

O recurso, como se verá, versa exclusivamente sobre a parte da autuação relativa ao uso indevido da isenção, em razão de desclassificação fiscal, pois as demais rubricas do Auto de Infração foram canceladas pela autoridade julgadora de primeira instância. Segundo o fisco, a indústria fabrica chapas galvanizadas, que entende que podem ser utilizadas como telhas, e classifica o produto na posição 73210100 (da TIPI vigente à época, aprovada pelo decreto 89.241/83), entendendo tratar-se de “armação para cobertura”, produto para edificação pré-fabricada, que estaria contemplado com isenção prevista no artigo 45, inciso II, do RIPI/82 e na Portaria MF 263, de 11/11/81:

“ RIPI/82, artigo 45: São ainda isentos do imposto:

VI- as edificações pré-fabricadas, aí compreendidas as casas, os hangares, as torres de transmissão, os galpões, as garagens, os silos, as pontes, as passarelas, os viadutos, os abrigos de terminais ferroviários ou rodoviários, as arquibancadas completas e suas escadarias, e outras edificações semelhantes.

VII- os componentes, relacionados pelo Ministro da Fazenda, das edificações pré-fabricadas, desde que se destinem à montagem destas e sejam fornecidos diretamente pela indústria da pré-fabricação, ressalvados aqueles derivados de aço, fornecidos diretamente pelos estabelecimentos siderúrgicos referidos no Decreto-lei 1.547/77.

RECURSO Nº : 123.601
ACÓRDÃO Nº : 301-29.903

Portaria 263/81, que disciplina a isenção:

1.2: as edificações pré-fabricadas constituídas por estruturas metálicas e das quais resultem unidades autônomas e completas destinadas a serem fixadas no solo em caráter permanente, mesmo que eventualmente removíveis ou desmontáveis;

1.3: os componentes das edificações a que se referem os sub-ítem anteriores classificados nos códigos 43.23.00.00 da TIPI e 73.21.00.00, desde que fornecidos diretamente pela indústria de pré-fabricação e se destinem à sua montagem”.

Segundo a fiscalização, a indústria autuada fabrica chapas de aço galvanizadas, da posição 73.13.05.01, e as classifica erroneamente como armação de cobertura, para usufruir indevidamente da isenção citada no artigo 45, inciso VII, do RIPI/82, pois não se trata de indústria de estruturas pré-fabricadas. O contribuinte informou ao fisco que entende que as chapas podem ser utilizadas como telhas, e por esse motivo utilizava a classificação fiscal impugnada.

DA SISTEMÁTICA DE CÁLCULO ADOTADA NO AUTO DE INFRAÇÃO

Observa-se no Termo de Intimação de fls. 85, que a fiscalização solicitou à autuada que fornecesse um demonstrativo das saídas de mercadorias (vendas por atacado a terceiros, transferências para cada uma das filiais, e vendas efetuadas pelas filiais) relativas ao período de 1987 e 1988.

Foram solicitados ainda os livros de apuração do IPI, registro de entrada, registro de saída, diário e inventário, desse mesmo período. O fisco reteve também conforme termo de fls. 102, relatório efetuado pela autuada, do produto que denominou “telhas”, contendo as saídas do estabelecimento matriz.

A empresa fiscalizada também forneceu arquivos de dados através de quatro disquetes de 5 ¼ polegadas, retidos pelo fisco para análise (conforme termo de fls. 107), cujo lay-out foi impresso e juntado ao processo às fls. 108. A autuada apresentou relatórios e arquivos magnéticos das saídas dos produtos que denomina telhas trapezoidais e onduladas, informando o nº da nota fiscal, série, data de emissão, quantidade, valor e somatório por período de apuração do IPI (87 e 88), conforme termos de fls. 113 e 114.

No termo de verificação de fls. 156, o fisco informou que houve erro na classificação fiscal do produto denominado “telhas” :

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.601
ACÓRDÃO Nº : 301-29.903

“O contribuinte classificou como armação para cobertura, classificada na posição 73.21.01.00 (de acordo com a TIPI aprovada pelo Decreto 241/83), alíquota de 10%, mas isento pelo artigo 45, inciso VII do RIPI. O contribuinte usa esta isenção e seu entendimento é que o produto pode ser usado como telha.

Esta fiscalização classificou este produto como chapas revestidas, classificação 73.13.05.01 (TIPI/83), ou laminados planos, classificação 72.10.41.00.00. Não foi considerado como telha, porque segundo o entendimento dado pelo artigo 45, VII, do RIPI/82, combinado com o item 3.2 da Portaria 263/81, estes só podem ser isentos quando fornecidos diretamente pela indústria de estrutura pré-fabricada e quando componente da armação de cobertura”

O fisco informou ainda, no Termo de Verificação entregue ao contribuinte, e cuja cópia se encontra às fls. 157 que, devido à grande quantidade de notas fiscais, principalmente das transferências da matriz, e da grande quantidade de operações necessárias para se chegar ao valor tributável mínimo, exigido de acordo com o RIPI/82, nas remessas de empresas do mesmo grupo, foi solicitado ao contribuinte o arquivo de dados eletrônico, em disquetes, com as operações de transferências e venda de chapas de aço. Portanto, o cálculo do valor tributável mínimo foi baseado nas próprias informações do contribuinte, e checadas, por amostragem, por esta fiscalização. No caso da apuração da base de cálculo de produtos laminados em forma de chapas, foi apurada a base de cálculo comparando-se o valor que consta na nota fiscal com o valor tributável mínimo, sendo adotado, conforme a legislação, o maior valor”

No volume II deste processo, foram juntadas pelo fisco as folhas impressas dos demonstrativos de apuração, contendo o produto, o período de apuração, a nota fiscal, o valor de venda, o valor tributável mínimo e a base de cálculo (797 páginas). A fiscalização informou, às fls. 161 do processo, no Termo de encerramento da ação fiscal, cientificado ao contribuinte, que o volume II do processo continha, nas primeiras 28 páginas, o demonstrativo da apuração da base de cálculo do produtos laminados (denominados telhas pelo contribuinte). E que nas demais 768 páginas, estava o demonstrativo da base de cálculo das transferências de mercadorias da matriz para as filiais varejistas, com suspensão indevida.

No demonstrativo da base de cálculo do Auto de Infração, as notas fiscais foram citadas em grupos (mencionando-se o número da primeira e da última nota fiscal de cada lote, cuja numeração é sequencial), o valor tributável, a alíquota aplicável ao produto, o imposto devido e lançado. Como a matriz não recolheu imposto nem nas saídas em que utilizou a isenção impugnada pelo fisco, nem quando

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.601
ACÓRDÃO Nº : 301-29.903

utilizou a suspensão indevida nas saídas para filiais varejistas, todas as saídas foram tributadas pelo fisco, com a alíquota correspondente ao produto descrito na nota fiscal, com exceção das “telhas” que foram classificadas pelo fisco como chapas. E o valor tributável, nas saídas para filiais, foi o mínimo citado na legislação do IPI, cujo cálculo foi descrito no Termo de Verificação fiscal de fls. 157.

Entretanto, a DRJ-Brasília, ao observar que a fiscalização relacionara as notas fiscais por grupos, mencionando somente a primeira e a última do lote, entendeu que houve silêncio quanto à ausência ou não de alguma situada no meio do conjunto. Entendeu ainda que deveriam ter sido copiadas e anexadas ao processo todas as notas fiscais citadas, acatando alegação da impugnação do contribuinte, que argumentou que por esse motivo sua defesa estaria sendo cerceada. E finalmente, achou necessária a elaboração de quadros demonstrativos que consolidassem, separadamente, quais notas fiscais se referiam à desclassificação fiscal, quais se referiam às saídas com suspensão indevida, e em que notas fiscais foi alterada a base de cálculo que não atendessem ao valor mínimo.

Por esse motivo determinou a realização de diligência para a elaboração de novos quadros demonstrativos, discriminando separadamente as transferências para filiais com suspensão indevida de IPI, a transferência de produtos para filiais sem observação do valor tributável mínimo, e as saídas de produtos do estabelecimento industrial como se isentos fossem.

Como tais quadros só poderiam ser feitos compulsando-se novamente as notas e os livros fiscais em poder da empresa, o fiscal designado para fazer a diligência solicitou que a própria empresa elaborasse os quadros. Esta só logrou elaborar os quadros das saídas das telhas com isenção, e argumentou que seus sistemas e controles haviam sido modificados e que não mais seria possível elaborar os quadros solicitados pela DRJ-Brasília.

Foi montado um novo volume III, juntado ao processo, onde o contribuinte imprimiu os relatórios dos disquetes que possuía, contendo listas de produtos, preços médios, classificação fiscal, etc.. A DRJ considerou o material “um amontoado de dados “que não possibilitavam qualquer tipo de análise. O contribuinte colocou à disposição do fisco e da DRJ os livros fiscais, se desejassem elaborar os quadros, mas isso não foi feito. Restou elaborado apenas o quadro com a relação das “telhas” saídas com isenção.

DO JULGAMENTO EM PRIMEIRA INSTÂNCIA.

Em sua impugnação o contribuinte argüiu preliminarmente a decadência do ano de 1987, pois a seu ver em 17/12/92, quando foi cientificado do auto de infração, o prazo decadencial já transcorreria. Alegou também nulidade do

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.601
ACÓRDÃO Nº : 301-29.903

Auto de Infração, por não conter a descrição dos fatos, a matéria tributável e o montante do tributo devido, omitindo ainda a base de cálculo e as parcelas de imposto recolhidas na saída das filiais.

No mérito, alegou que não houve erro de classificação fiscal, pois entende que é fabricante de estruturas metálicas e seus componentes, e no RIPI todos os componentes da posição 73.21.00.00 são isentos de IPI. A telha, a seu ver, é componente da estrutura metálica. Contestou ainda a cobrança da TRD e os prazos de vencimento e recolhimento do IPI na forma da Portaria MF 226/88, pois houve delegação inconstitucional na edição da Portaria, posto que os prazos estão estabelecidos no Decreto-lei 326/67.

A DRJ Brasília não acatou a preliminar de decadência, citando a lei básica e o regulamento do IPI, e os artigos 150 e 173 do Código Tributário Nacional, que se aplicam cada um em situações determinadas, explicitada na legislação. Segundo a decisão de primeira instância, o artigo 61 do RIPI/82 dispunha o seguinte:

“O direito de constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos contados:

- i) da ocorrência do fato gerador, quando, tendo o sujeito passivo antecipado o pagamento do imposto, a autoridade administrativa não homologar o lançamento, salvo se tiver ocorrido, dolo, fraude ou simulação. (Lei 5.172/66, artigo 150, § 4º).
- ii) Do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o sujeito passivo já poderia ter tomado a iniciativa do lançamento (Lei 5172/66).”

Assim, segundo a autoridade julgadora de primeira instância, duas são as situações nos impostos sujeitos a homologação de pagamento, como é o caso do IPI: a primeira, quando o contribuinte efetua o pagamento espontaneamente. Nesta hipótese, o prazo decadencial começa a fluir na data de ocorrência do fato gerador. Na segunda hipótese, o contribuinte deixa de efetuar o pagamento, e, neste caso, o prazo decadencial começa a fluir a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

No caso deste processo, a irregularidade é exatamente a falta de pagamento, enquadrando-se no inciso II do artigo 61 do RIPI/82, cuja matriz legal é o artigo 173 do CTN, motivo pelo qual a decisão de primeira instância explicitou que o termo inicial do prazo decadencial ocorreu em primeiro de janeiro de 1988 (relativo

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.601
ACÓRDÃO Nº : 301-29.903

ao primeiro período de apuração relativo ao ano de 1987), e o termo final ocorreu apenas em primeiro de janeiro de 1993.

Quanto à preliminar de nulidade do Auto de Infração, embora afirme que o Auto obedeceu a todos os requisitos exigidos pelos artigos 9 e 10 do Decreto 70.235/72, entendeu que não se especificou o *quantum* devido para cada uma das infrações, que foram demonstradas de forma globalizada. Entendeu ainda que, ao mencionar as notas fiscais em grupos, indicando apenas a primeira e a última de cada lote, silenciou quanto à ausência ou não de alguma situada no meio do conjunto. Concluiu que esse procedimento, aliado à falta de apensação das respectivas notas fiscais, dificultava ou tornava difícil chegar ao débito total individualizado de cada uma das três denúncias fiscais.

A seu ver, somente o demonstrativo elaborado na fase de diligência, esclarecendo a base de cálculo e o IPI devido no uso errôneo de isenção para a saída de chapas galvanizadas denominadas de “telhas”, deu transparência à matéria. Assim, cancelou parcialmente o Auto de Infração, relativamente aos itens 1 e 2, remanescendo apenas a parte relacionada ao uso indevido de isenção, embora reconhecendo que no mérito, o contribuinte cometera as infrações que lhe foram imputadas pelo fisco. Entretanto, prevaleceu, em sua opinião, falha formal, que dificultava o entendimento da autuação.

Quanto ao mérito, entendeu que as chapas galvanizadas, que o fisco constatou *in loco* serem fabricadas pela metalúrgica, se classificam perfeitamente na posição 73.13.05.01 da TIPI/83, segundo a regra geral de interpretação número 1, pois a nota 73-1, do capítulo 73 da TIPI diz expressamente que o referido produto se classifica na posição citada:

“Consideram-se chapas (posição 73.13) os produtos laminados (com exclusão das bobinas para relaminação definidas na letra J da presente nota) de qualquer espessura e, se estes produtos são de formas quadrada ou retangular, de largura superior a 500 mm”.

A posição 73.13.05.01 diz textualmente “Chapas de ferro ou aço, laminadas a quente ou a frio, revestidas, de mais de 475 mm de espessura, revestidas de zinco (galvanizadas)”, e corresponde, no entender da autoridade julgadora de primeira instância, exatamente ao produto fabricado. O fato de o fabricante argumentar que estas podem ser utilizadas como telhas, não altera sua classificação, pois é comum serem estas chapas de aço galvanizado empregadas também como alambrado para murar residências, o que não altera sua classificação fiscal. Além disso, ressaltou que o artigo 45 do RIPI não abrange os laminados de aço, em forma de chapas (da posição 73.13.05.01), mas apenas componentes de edificações pré-fabricadas.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.601
ACÓRDÃO Nº : 301-29.903

A DRJ Brasília também reduziu a multa de 100 para 75% em razão da retroatividade da lei 9430/96 (mais benigna), e cancelou a incidência da TRD de fevereiro a julho de 1991.

DAS RAZÕES DO RECURSO AO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Primeiramente, ressalto que a recorrente não efetuou o depósito recursal de 30% do débito mantido pela decisão de primeira instância, em razão de ter obtido medida liminar no Mandado de Segurança 98.26633-4, da 17ª Vara da Justiça Federal do DF, cuja cópia está anexada às fls. 306. O recurso foi apresentado tempestivamente.

A recorrente alega novamente nulidade do Auto de Infração, porque a seu ver não atendeu ao que dispõe o artigo 142 do Código Tributário Nacional, pois há três itens levantados pela fiscalização, e todos tiveram o mesmo procedimento irregular: o trabalho foi feito com base em disquetes, que não foram transcritos para os autos. Não há descrição dos fatos, dos cálculos e dos respectivos montantes, assim como não se conhece a base de cálculo, alíquota e acessórios calculados.

Se o Auto foi reconhecido como imprestável pela DRJ-Brasília, não o é apenas no tocante a dois itens, mas a todos os três itens levantados pela fiscalização. Além do mais, a diligência efetuada, com a elaboração do quadro demonstrativo do crédito tributário relativo à saída de telhas com isenção, não se presta a aperfeiçoar o Auto de Infração. O que se pretendeu foi fazer um novo lançamento, e para isso já transcorreria o prazo decadencial. Teria havido ainda a seu ver, mudança de critério jurídico, nesse novo procedimento, o que só poderia ser adotado para fatos geradores futuros, segundo o CTN. A revisão do lançamento só pode ser feita nos casos citados no artigo 149 do Código Tributário Nacional.

A segunda preliminar de nulidade refere-se ao prazo decadencial referente às saídas ocorridas no ano de 1987, pois a recorrente entende que na hipótese dos autos, o prazo é contado de acordo com o § 4º do artigo 150 do CTN e não conforme o disposto no artigo 173.

Quanto ao mérito, reafirma que entende ter direito à isenção prevista no RIPI, artigo 45, VII e Portaria MF 263/81, sem discutir os aspectos de classificação fiscal levantados pelo fisco, mas afirmando que produz telhas que podem ser classificadas como armação de cobertura de construções pré-fabricadas, da posição 73.21.01.00 da TIPI.

Discorda também dos prazos de vencimento do IPI objeto de lançamento, porque a seu ver, a Portaria 266/88 estipulou prazo menos vantajoso ao contribuinte, com base numa autorização genérica dada pela Lei 7.450/85, o que não se admite, conforme Tribunais Regionais Federais da 1ª e 3ª Região já declararam.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.601
ACÓRDÃO Nº : 301-29.903

Também questiona a incidência da TRD, como taxa de juros, criada pela Lei 8.218/91, porque seu cálculo faz incidir juros sobre juros, o que é vedado pelo direito pátrio e pela Súmula 121 do STF, que não admite a capitalização de juros. Cita também a CF de 88, artigo 192, que limita os juros em 1% ao mês, embora ainda não esteja regulamentado o referido dispositivo. Mas alega que isso não significa que se possa cobrar juros com taxas fora das legais, com prática de usura.

É o relatório.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.601
ACÓRDÃO Nº : 301-29.903

VOTO VENCEDOR

Adoto o voto da ilustre realatora, Íris Sansoni, que analisou o processo e decidiu a lide com a precisão e acerto que lhe são peculiares, dela divergindo apenas em relação à menção no julgado das quantias afetadas pela decisão, eis que a Segunda Instância, ao contrário das DRJ, limita-se a decidir sobre o *an debeatur*, somente se pronunciando a respeito do *quantum* devido se houver questionamento específico sobre o valor da exigência fiscal ou de alguma de suas parcelas.

Sala das Sessões, em 06 de junho de 2001.



LUIZ SÉRGIO FONSECA SOARES
Relator Designado

RECURSO Nº : 123.601
ACÓRDÃO Nº : 301-29.903

VOTO VENCIDO

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA.

O Auto de Infração constante deste processo foi cientificado ao contribuinte em 17/12/92, e refere-se ao período de apuração de janeiro de 1987 a dezembro de 1988.

São muitos os equívocos quando a decorrente falou em prazo decadencial. A idéia central do instituto, inserida no CTN, foi delimitar um prazo cujo termo inicial é sempre a data em que o fisco tem, real ou presumidamente, conhecimento do fato gerador, e pode portanto lançar. E como a inércia pode ser fruto do desconhecimento do fato, o CTN também admitiu a extinção do direito, no caso desta ser provocada pelo desconhecimento (haveria ônus do fisco no sentido de diligenciar para descobrir o fato). Mas há duas linhas mestras no CTN: quando o fisco efetivamente tem conhecimento da ocorrência do fato gerador pelo fato de o contribuinte ter antecipado pagamento, o prazo decadencial se inicia com a ocorrência do fato gerador, se a lei não fixar outro prazo. Quando há desconhecimento, porque o contribuinte, obrigado a antecipar o pagamento, não o faz, o prazo se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetuado.

Aliás, estas diretrizes do CTN, estão explicitadas no Relatório que Rubens Gomes de Souza apresentou juntamente com o Projeto do Código Tributário Nacional, ao comentar os artigos correspondentes do projeto, que eram o 138 e 139:

“Os artigos 138 e 139 regulam de maneira uniforme a extinção dos créditos fiscais pela prescrição, eliminando assim os inconvenientes da situação atual, em que a matéria é regulada de maneira diversa pelas diferentes legislações específicas de cada tributo, aliás muitas vezes omissas e incompletas...

Na fixação dos prazos, a Comissão manteve o de cinco anos, tanto para a caducidade do direito como para o seu exercício, por ser o tradicional em nosso direito quanto aos créditos e obrigações da Fazenda Pública...

Na fixação do termo inicial do prazo de caducidade do direito de constituir o crédito, o projeto teve em vista que o seu decurso deve partir da data em que o fisco teve, real ou presumidamente,

RECURSO Nº : 123.601
ACÓRDÃO Nº : 301-29.903

conhecimento do fato gerador da obrigação. A doutrina moderna, tendo em vista que a extinção dos direitos e ações pelo decurso do tempo, não tem por fundamento beneficiar o devedor, nem inversamente prejudicar o credor, admite aquela extinção mesmo que a inércia do credor seja fruto do desconhecimento da situação de fato. Ao direito tributário essa situação não é rigorosamente aplicável, de vez que o fato gerador do direito prescrevendo é pessoal do devedor, tanto assim que a doutrina italiana sustenta que o direito do fisco ao tributo, só começa a extinguir-se com o lançamento, isto é, a partir do momento em que aquele está em condições de exigir o cumprimento de uma obrigação caracterizada e liquidada (Gianinni, Is Rapporto Giuridico D 'imposta. Tesoro. Principii di Diritto Tributario. Pugliesi. Istituzioni do Diritto Finanziaro). Sem chegar a esse extremo, o artigo 138,I, subordina o início do prazo de decadência à possibilidade de ser efetuado o lançamento”.

Estas regras, adaptadas às peculiaridades de cada tributo, darão a diretriz da sistemática de contagem do prazo decadencial. Se a modalidade de lançamento é por homologação e o contribuinte antecipa o pagamento, corretamente ou a menor, o termo inicial é a data da ocorrência do fato gerador, conforme dispõe o artigo 150, § 4º do CTN. Mas se a modalidade é a homologação e o contribuinte não antecipa o pagamento, estaremos frente a uma situação de inércia aliada ao desconhecimento do fato, quando o prazo decadencial é contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que já poderia ter sido efetuado.

É isto o que diz aliás, a lei básica do IPI, corretamente citada pela autoridade julgadora de primeira instância. O CTN é lei complementar de diretrizes, e a lei ordinária de cada tributo é que adapta as diretrizes do Código às peculiaridades de cada um. Quando o contribuinte toma a iniciativa do lançamento, antecipando o pagamento sujeito a homologação, o prazo decadencial se inicia com a ocorrência do fato gerador. Quando ele não toma essa iniciativa, já não teremos mais lançamento por homologação e sim lançamento de ofício, cujo termo inicial da decadência é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Dessa forma, para o primeiro período de apuração constante do Auto de Infração, que é janeiro de 1987, não tendo sido pago nenhum valor pelo contribuinte, a ocorrência do fato gerador não foi levada ao conhecimento do fisco, e o termo inicial para fazer lançamento de ofício é 1º/01/88, findando em 31/12/1992.

RECURSO Nº : 123.601
ACÓRDÃO Nº : 301-29.903

DA PRELIMINAR DE NULIDADE POR FALTA DE EXPLICITACÃO DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL E BASE DE CÁLCULO, E MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO.

Não procede a alegação de que o Auto de Infração não explicitou a matéria tributável, a base de cálculo, a alíquota, e quaisquer outros dados para a compreensão do lançamento de ofício e para o exercício do direito de defesa.

Os autuantes observaram duas formas através das quais o IPI deixou de ser pago: nas saídas com suspensão indevida de tributo, para filiais varejistas; e nas saídas de produtos tributados, onde foi utilizada indevidamente uma isenção. Mas não bastava apenas fazer o lançamento do tributo não pago, nota fiscal a nota fiscal: era preciso ajustar a base de cálculo, quando a saída é para filial do estabelecimento matriz, o que o contribuinte não fizera no preenchimento das notas fiscais. Era necessário impugnar as saídas com suspensão e isenção indevidas, e estabelecer a base de cálculo de acordo com o que dispõe a legislação do IPI, que fixa um valor mínimo a ser utilizado (artigos 68 e 69 do RIPI/82 citados no Auto de Infração).

Para isso, o fisco descreveu perfeitamente as infrações cometidas, como se lê no auto de infração, e explicitou que sempre que o valor lançado na nota não atendesse ao valor mínimo previsto na legislação do IPI, esse valor mínimo foi utilizado. Quando o valor lançado na nota era maior, ele foi mantido, tudo segundo a legislação do imposto, citada no Auto de Infração.

As notas fiscais utilizadas para o lançamento de ofício, foram as que o contribuinte mesmo preencheria e lançara nos seus livros fiscais. A única diferença é que o contribuinte utilizara os institutos da suspensão e da isenção indevidamente, e nada recolhera. Assim, com base nos dados que o próprio contribuinte forneceu, que eram os talonários de notas e os livros fiscais, o fisco apenas comparou o valor da nota com o valor mínimo previsto na legislação do IPI, para estabelecer a base de cálculo, e a lançou no auto de infração. O fato de haver um número enorme de notas fiscais e de o contribuinte ter entregue as listas em disquete, para que o fisco fizesse os cálculos em computador, em nada invalida o lançamento. Seria um contrassenso imaginar que não se pode utilizar a informática para fazer cálculos, e que as cópias de cada documento considerado deve ser anexada ao processo.

Como foi o próprio contribuinte que forneceu os dados, é incongruente dizer que eles são ininteligíveis. O auto de infração, para evitar listar as notas uma a uma, as agrupou por conjuntos. Isso não torna o Auto ininteligível. Para calcular o tributo devido, de um bloco ou talonário de notas fiscais, o fisco somou o valores (base de cálculo) e sobre este aplicou a alíquota correspondente ao produto. Não é preciso aplicar a alíquota sobre o valor de cada nota, para somá-lo no final, pois tudo daria no mesmo.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.601
ACÓRDÃO Nº : 301-29.903

Haveria cerceamento do direito de defesa, se os dados não fossem os que o próprio contribuinte forneceu em disquete (e que o fisco conferiu por amostragem nos livros fiscais), impedindo que conhecesse os dados nos quais o fisco se baseou para lançar o crédito tributário.

Também se o contribuinte detectasse alguma falha em seus próprios livros ou talonários, de forma a tornar os cálculos indevidos, nada impediria que levantasse os enganos e pedisse sua correção. Também poderia pedir diligência e auditoria em alguns documentos que confessasse ter preenchido erroneamente. Na verdade, o fisco apenas utilizou os dados escriturados pelo próprio contribuinte, e isso faz prova contra este, no sentido de indicar que o fabricante deu saída a produtos, numa determinada quantidade, e em determinadas datas. O fisco não presumiu saídas. Utilizou aquelas que o próprio contribuinte confessou e escriturou. Apenas impugnou uma classificação fiscal de produto, que estaria se beneficiando indevidamente de isenção, assim como impugnou saídas com suspensão, que considerou indevidas. E utilizando a própria escrituração do contribuinte, alterou a classificação fiscal das chapas, calculando o IPI devido. Assim como comparou o valor de cada nota, lançado pelo próprio contribuinte, com o valor mínimo exigido na legislação do IPI, para utilizar sempre o maior, como exige a lei, quando se trata de saída de matriz para filial varejista.

A meu ver, o Auto de Infração é trabalhoso, e para analisar e conferir os cálculos, é preciso compulsar os livros fiscais e os talonários do contribuinte, para levantar o valor de cada produto saído do estabelecimento matriz. Em seguida, é preciso, em cada caso, comparar esta base de cálculo com o valor mínimo previsto na legislação para identificar o maior. Depois é preciso aplicar a alíquota correspondente ao produto. E finalmente somar os valores dos grupos de notas fiscais para compará-los com os valores lançados no auto de infração. Pode ser trabalhoso, mas nada há de ininteligível, porque o fisco descreveu os fatos, os cálculos, e citou a legislação de regência. O fato de ter feito os cálculos por computador é apenas sinal do avanço da metodologia de cálculo. Assim como o próprio contribuinte utiliza a informática para escriturar seus dados, o fisco utiliza a informática para fazer cálculos. É um absurdo imaginar que o procedimento é causa de nulidade, e que todas as notas fiscais deveriam ter sido copiadas e anexadas ao processo. Com a devida vênia, também a autoridade julgadora de primeira instância incorreu neste equívoco em relação a parte da autuação cancelada, que não será objeto de apreciação neste voto. Isto porque a autoridade julgadora de primeira instância não recorreu de ofício, e, se recorresse, o assunto seria de competência do Segundo e não do Terceiro Conselho de Contribuintes, ao qual compete examinar apenas a matéria relativa a classificação fiscal de mercadorias, e suas preliminares e acessórios, como os acréscimos legais.

RECURSO Nº : 123.601
ACÓRDÃO Nº : 301-29.903

Observa-se que o Auto de Infração trabalha com três alíquotas, 5%, 8% e 10%. O produto que o fisco desclassificou, passou para a posição 73.13.05.01, que à época era tributada em 5%. Assim, as notas fiscais relativas a essa alíquota, referidas no auto de Infração, e ainda constantes do quadro elaborado pelo contribuinte às fls. 206 e seguintes, referem-se aos casos em que houve desclassificação fiscal. As demais notas fiscais, citadas em grupos no Auto de Infração, referem-se às saídas com suspensão indevida, para filiais varejistas.

Estando a infração corretamente descrita; citada a legislação própria; e explicitados no Auto de Infração o período de apuração, o número das notas fiscais (por exemplo, de 023117 a 023181, série A1), o valor tributável das notas e a alíquota aplicável, o valor do tributo calculado e a penalidade aplicada, não vejo como entender que há nulidade e cerceamento do direito de defesa. Até porque os dados (livros fiscais e disquetes) foram fornecidos pelo próprio contribuinte e extraídos de sua escrituração fiscal.

Também não procede a alegação que uma diligência solicitada pela autoridade julgadora de primeira instância signifique mudança de critério jurídico. Primeiramente porque o Auto de Infração restou intacto. Não houve qualquer modificação, nem foi adotado qualquer critério diferente para o julgamento. Se o Auto de Infração restou intocado, não há que se falar em prazo decadencial para realização de diligência. O prazo decadencial é para efetuar lançamento. No curso do julgamento as diligências são feitas para esclarecimento de situações ou juntada de provas, não para alterar o lançamento efetuado.

QUANTO AO MÉRITO QUE VERSA SOBRE DESCCLASSIFICAÇÃO FISCAL

O contribuinte explicou, por escrito, para a fiscalização, que seu processo produtivo consiste em comprar bobinas de ferro, chapas de ferro a bobina galvanizada, que são produtos semi acabados, que sofrem unicamente processos de dobra e perfilagem (fls. 84, e 93 a 99).

As chapas de que trata este processo, são galvanizadas e têm espessura superior a 4,75mm, conforme afirmou a fiscalização, fato não contestado pelo contribuinte. A posição 73.13.05.01 da TIPI vigente à época diz textualmente: "Chapas de ferro ou de aço, laminadas a quente ou a frio, revestidas de zinco (galvanizadas), de mais de 4,75mm de espessura." A alíquota à época era de 5%.

Em sua impugnação e em seu recurso o contribuinte a firma que é fabricante de estruturas metálicas e seus componentes. Conforme impresso em suas notas fiscais de fls. 185 e 186, fabrica artigos para serralheria em geral (tubos

RECURSO Nº : 123.601
ACÓRDÃO Nº : 301-29.903

galvanizados, arames galvanizados, perfilados estruturais, ferro chato, cantoneiras perfiladas, baguete reto e de pressão e chapa raiada).

Assim, está claro que a empresa compra chapas de ferro, que sofrem corte e dobras, conforme explicitado na descrição de seu processo produtivo.

O fisco examinou as chapas e informou que se tratava de chapas revestidas (galvanizadas) conforme termo de fls. 156. Sem contestar que se trata de chapas revestidas, o contribuinte alega que elas podem ser utilizadas como telha, e assim fariam parte do que se chama estrutura de cobertura de construção pré-fabricada. Por sua vez, a posição utilizada pelo contribuinte na classificação fiscal que adotou, diz textualmente: "73.21.00.00: Estruturas e suas partes (hangares, pontes...torres, pilares, ou postes, colunas, armações, telhados, caixilhos para portas e janelas, cortinas e portas metálicas, balaustradas, grades, etc...) de ferro fundido, ferro ou aço, chapas, tiras, barras, perfilados, tubos, etc... de ferro fundido, ferro ou aço, preparados para serem utilizados em estruturas ou construções.

73.21.01.00: armações para cobertura."

Assim, a diferença entre a posição adotada pelo fisco relaciona-se com chapas de ferro laminadas a quente ou a frio, que podem ser utilizadas em várias finalidades. Já a posição adotada pelo contribuinte fala em chapas de ferro fundido, ferro ou aço, **preparados para serem utilizados em estruturas ou construções, e especificamente em armações para cobertura.**

Observa-se que o contribuinte não faz jus à isenção prevista no artigo 45, VII do RIPI, pois ali, os componentes relacionados pelo Ministro da Fazenda, dentre os quais as armações para cobertura, têm a isenção condicionada ao fato de serem industrializados especificamente para a montagem de edificações pré-fabricadas, e serem fornecidos diretamente pela indústria de pré-fabricação. Ou seja, os produtos da posição 73.21.01.00, contemplados pela isenção, são aqueles que possuem dimensões e forma exclusiva para montagem de edificações pré fabricadas, e fornecidos pela indústria de pré-fabricação.

Embora a posição da TIPI se preste a classificar chapas **preparadas** para serem utilizadas em estruturas e construções, nem sempre os produtos aí classificados estão isentos.

Dai se conclui que as chapas fabricadas pela indústria de artigos para serralheria em geral, não se confundem com as chapas fabricadas exclusivamente para serem montadas em edificações pré-fabricadas, porque estas têm formatos específicos para fazerem parte de um todo, onde as peças se encaixam obedecendo a um projeto global.

RECURSO Nº : 123.601
ACÓRDÃO Nº : 301-29.903

Como o produto sob discussão são chapas galvanizadas, fato não contestado pelo recorrente, resta apenas definir sua correta classificação fiscal: ou são as chapas galvanizadas da posição 73.13.05.01 (chapas sem processo de modificação que as torne preparadas para uso em construção, podendo ter utilização genérica) ou são as chapas da posição 73.21.01.00 (específicas para construção, embora sem direito à isenção).

O próprio recorrente, nos dá a resposta. Em seus esclarecimentos de fls 84, informa que compra como matéria-prima tiras de ferro ou aço, laminadas a quente ou a frio da posição 73.12 da TIPI; e chapas de ferro ou aço, laminadas a quente ou a frio, da posição 73.13. Seu processo produtivo resume-se a desbobinar as chapas e corta-las na medida em máquinas cortadeiras. Ou submetê-las ainda a máquinas dobradeiras para obter o perfil dobrado (esclarecimentos de páginas 93 e 94). O seu produto é vendido para serralheiros e estes sim, podem transformar tais produtos em portas, janelas, e outros materiais para construção.

Assim, está correta a posição adotada pelo fisco (73.13.05.01), pois tais chapas, apenas cortadas e dobradas, ainda não são produtos preparados especificamente para a indústria de construção (da posição 73.21.01.00).

DA INCIDÊNCIA DA TRD COMO TAXA DE JUROS.

O contribuinte contesta a Lei 8.218/91 que criou a incidência da TR como taxa de juros, alegando sua inconstitucionalidade. A meu ver, falece competência aos tribunais administrativos para examinar inconstitucionalidade de lei tarefa privativa do Poder Judiciário em nosso sistema constitucional. Podem apenas os tribunais administrativos aplicar declaração de inconstitucionalidade já operada no âmbito do Supremo Tribunal Federal, o que não ocorre neste caso.

DOS PRAZOS DE VENCIMENTO DO IPI PREVISTOS NA PORTARIA 266/88.

Compete ao Terceiro Conselho de Contribuintes examinar os processos de IPI que envolvam classificação fiscal de mercadorias, mas não outras matérias como prazos de recolhimento do tributo.

Ao examinar a classificação fiscal, cabe examinar também preliminares da autuação (prazo decadencial e nulidades, levantadas no recurso) por serem matéria acessória que não pode ser apartada. Mas o mesmo não se aplica a outros aspectos da legislação do IPI, como é o caso da alteração do prazo de vencimento, matéria a meu ver, de competência do Egrégio Segundo Conselho de Contribuintes, para onde deverá ser encaminhado este processo, em seguida.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.601
ACÓRDÃO Nº : 301-29.903

Face ao exposto, e tendo em vista a matéria aventada no recurso,
relativa à classificação fiscal de mercadorias, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 06 de junho de 2001



MOACYR ELOY DE MEDEIROS - Relator *Ad Hoc*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº: 14052.005598/92-51
Recurso nº: 123.601

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à Primeira Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 301-29.903.

Brasília-DF, 21 de março de 2003.

Atenciosamente,


Moacyr Eloy de Medeiros
Presidente da Primeira Câmara

Ciente em:

26.06.2003


Leandro Felipe Guerra
PROCURADOR DA FAZ. NACIONAL