



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15374.001865/99-35
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-008.776 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de julho de 2021
Recorrente SIEMENS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/1995 a 31/12/1995

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS.

Sendo identificado erro na classificação fiscal da mercadoria na TIPI, deve ser aplicada a alíquota de IPI correta e cobrada através de Auto de Infração a eventual diferença de tributo apurada.

EMISSÃO DE NOTA FISCAL. SUSPENSÃO DO IPI. REQUISITOS. COMPROVAÇÃO.

É ônus do emitente da nota fiscal comprovar, perante a Autoridade Fazendária, o cumprimento de todos os requisitos exigidos pela lei para a saída de mercadoria com suspensão do IPI.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Cynthia Elena de Campos, Marcos Antônio Borges (suplente convocado), Renata da Silveira Bilhim, Thais de Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente o conselheiro Jorge Luís Cabral, substituído pelo conselheiro Marcos Antônio Borges.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3402-008.776 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15374.001865/99-35

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o Relatório da DRJ – JUIZ DE FORA (DRJ-JFA):

Trata o presente processo de exigência tributária consubstanciada em auto de infração formalizado às 133/138, com demonstrativos de fls. 103/132 e Termo anexo de fls. 139/163, **lavrado contra a empresa em epígrafe para exigência de crédito tributário relativo ao Imposto sobre Produtos Industrializados — IPI** — no valor de R\$151.426,99, acrescido de multa de ofício proporcional passível de redução de R\$136.845,15, bem como de juros de mora devidos à época do pagamento.

De acordo com o consignado no Termo anexo do auto de infração (fls. 134/138), a autuação **decorreu da constatação fiscal de cometimento de irregularidades pela fiscalizada, assim sintetizadas:**

a) PARTE 1 (fls. 139/147): falta de estorno dos créditos do IPI relativos às peças empregadas no conserto, manutenção e garantia efetuados pela fiscalizada, com descumprimento do art. 100, inciso I, alínea "c" do RIPI/82 (Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23 de dezembro de 1982).

(...)

b) PARTE 2 (fls. 147/152): saídas de produtos industrializados com erros de classificação fiscal e alíquota, acarretando recolhimentos do IPI a menor do que o devido. Esses produtos foram denominados: "monitores de vídeo"; "câmeras"; "sistemas intensificadores de imagens"; "fitas registro para eletrocardiograma"; "eletrodos de borracha", e os cálculos correspondentes do imposto exigido constam discriminados nas tabelas 2.1 a 2.5, às fls. 147/152, e nos 55 primeiros valores relacionados na DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL do auto de infração, às fls. 134/135.

Também com relação a essa infração, houve qualificação da multa no lançamento de ofício.

c) PARTE 3 (fls. 152/163): operações de saída de produtos que constituíram fato gerador do IPI, realizadas pela fiscalizada na condição de industrial ou de equiparada a industrial, porém sem o lançamento do imposto devido nas notas fiscais de saída, ou com lançamento insuficiente. As respectivas operações, produtos e cálculo do imposto exigido encontram-se relacionados ao final da fl. 152 e nas fls. 153/163.

Na DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL de fls. 134/137, os valores de imposto exigidos correspondem aos 71 últimos importes relacionadas nas fls. 135/137.

As infrações relativas às PARTES 2 e 3 acima citadas do Termo anexo do auto de infração correspondem ao ITEM 1 da DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL de fls. 134/137, com o "enquadramento legal" disposto na fl. 137: "Artigos 55, I, 'b' e II 'c'; 107, II c/c (x) 15, 16 e 17 (x) 62; 112 IV e 59; todos do RIPI aprovado pelo Decreto 87.981/82".

Por sua vez, **a contribuinte**, por meio de preposto legalmente constituído, **apresentou impugnação** de fls. 169/185, onde, em síntese:

(...)

b) quanto à PARTE 2 da autuação:

- manifestou concordância com o lançamento de ofício concernente às classificações fiscais dos produtos "monitores de vídeo"; "câmeras" e "sistemas intensificadores de imagem";

- sobre o produto "fita registro para eletrocardiógrafo", concordou com a exação relativa às notas fiscais nº 34596 e 34890, mas discordou da exigência referente à nota fiscal nº 34693, já que a classificação constante do corpo desta nota era a mesma considerada pela Fiscalização;

- apresentou comprovantes de pagamento (cópias de DARFs às fls. 199/205; 216/223; 225/236 e 238/247) das parcelas do crédito tributário exigido com as quais manifestara concordância;

- para a nota fiscal nº 35286, esclareceu que se tratava de operação de transferência de mercadoria de um estabelecimento para outro, a qual não causara qualquer prejuízo para o Erário Público, "vez que o imposto será efetivamente pago no momento da venda de tais produtos, ou consumo, pela filial de São Paulo (doc. 7) . Ademais, de acordo com o artigo 36, XVII do RIPI/82, tal operação tem a incidência tributária suspensa";

- sobre o produto denominado "eletrodo de borracha", refutou a classificação fiscal no código 4016.99.9900 imposta pela Fiscalização, sob a explicação de que o produto em foco não era uma "obra de borracha vulcanizada não endurecida", mas sim um condutor metálico de corrente elétrica de uso principalmente em fisioterapia, não se destacando a borracha como a parte principal do produto, porquanto não produzia "efeito algum no tratamento fisioterápico, tanto que, se for desenvolvida uma cobertura de acrílico ou plástico, ou ainda qualquer outro material com o mesmo potencial de isolamento da borracha, o aparelho continuará a atingir o mesmo fim, e se fizermos o contrário, ou seja, se substituirmos os ELETRODOS, conforme classificação da fiscalização, o produto deixará de ser um APARELHO ELETROCIRÚRGICO e passará a ser uma borracha qualquer" (fls. 176/177). Mostrou fotos do produto (doc. 8 - fls. 253/255) e pugnou pela classificação na posição 9018.90.0400.

(...)

d) sobre a MULTA QUALIFICADA, arazoou ter havido diligência de sua parte no fornecimento das solicitações da Fiscalização, mas que algum eventual erro cometido pelo contador era aceitável devido ao enorme volume de documentos solicitados. Aduziu, também, que a função da Fiscalização era não apenas a de penalizar o contribuinte, mas, sobretudo, de bem orientá-lo para uma maior prestação e colaboração. Ressaltou, ainda, sua hombridade no cumprimento de obrigações e a sua reputação ilibada construída ao longo de anos de existência no mundo e no país. Com isso, pleiteou a exclusão da excessiva penalidade lhe imposta pela multa agravada.

A 3ª Turma da DRJ-JFA, em sessão datada de 05/12/2003, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a Impugnação, afastando a multa de ofício qualificada e parte do IPI cobrado, porém mantendo a classificação fiscal proposta pela Fiscalização. Foi exarado o Acórdão nº 5.558, às fls. 374/402, com a seguinte Ementa, exclusivamente no que se refere à matéria controvertida:

Assunto: Classificação de Mercadorias

Período de apuração: 01/01/1995 a 31/12/1995

Ementa: CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

Consoante as Regras Gerais para Interpretação (RGI) do Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias números "1"; "3-a" e "6" e nos termos das

Notas Explicativas (NESH) para a posição 9018, os eletrodos encapados com borracha que se conformam em instrumento ou aparelho de uso específico no campo *lato sensu* da medicina classificam-se no código 9018.90.400 da TIPI/88.

O contribuinte, **tendo tomado ciência do Acórdão da DRJ em 10/03/2004** (conforme Aviso de Recebimento - AR, à fl. 409), **apresentou Recurso Voluntário em 02/04/2004**, às fls. 417/436, novamente colacionado às fls. 438/454.

O processo foi remetido ao CARF, tendo sido analisado em Sessão realizada em 14/06/2005. Na oportunidade, **resolveram os Membros** da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, **converter o julgamento do recurso em diligência**, a fim de que a autoridade fiscal intimasse o contribuinte a apresentar os documentos que comprovassem: **(i)** o cancelamento das Notas Fiscais n.º 34.614; 34.835; 36.182; 36.358; 36.618, mediante a juntada aos autos de cópias de todas as vias das notas fiscais anexadas aos talonários no estabelecimento da autuada, com a identificação dos motivos dos cancelamentos e dos documentos fiscais emitidos em substituição, juntando-se aos autos as cópias também destes últimos; **e (ii)** a informação no verso da Nota Fiscal n.º 34.870, ilegível na cópia juntada aos autos, sobre a procedência das mercadorias, esclarecendo se há menção na nota de que são adquiridas de terceiros no mercado nacional.

Após a realização da diligência determinada, o processo foi julgado na Sessão de 12/12/2007, tendo sido proferido o seguinte resultado (fls. 541/552):

ACORDAM os Membros da QUARTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, **I) por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso quanto à classificação fiscal para declinar competência para o Terceiro Conselho de Contribuintes;** e II) por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, na parte conhecida, para excluir da exação fiscal o valor referente à Nota Fiscal n.º 34.870.

Assim, o processo foi distribuído a este Relator para o julgamento, **exclusivamente**, da matéria declinada pelo SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, referente à classificação fiscal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento, **especificamente** em relação à matéria declinada pelo SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES (denominação existente à época).

A autuação, no que se refere à matéria em julgamento, foi realizada com base nos seguintes fundamentos, conforme a “DESCRIZAÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL”, fls. 168/170:

PARTE 2: ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL E DE ALÍQUOTA DE IPI - INSUFICIÊNCIA DE LANÇAMENTO

Em outra oportunidade já havia sido autuada esta empresa, Proc. n.º 13708.002135/90-97, e em seu recurso ao Egrégio 2º Conselho de Contribuintes foi exarado finalmente o Acórdão 202-05.372 de 22/10/92, cuja cópia anexamos ao presente Auto para maior clareza da situação. Obtendo resultado parcial a seu favor neste recurso, a empresa, no entanto, continua a persistir na mesma prática de alíquotas e classificações fiscais para as quais não obteve provimento.

Conforme foi sustentado pelo Acórdão citado, a venda de Intensificadores de Imagens, acompanhados de Tubos Geradores de Raios X, caracterizaria um "Conjunto Radiológico sujeito portanto à alíquota de 4 % da Posição Tarifária 9022.90.9099. No entanto, se na Nota Fiscal o Intensificador de Imagem estiver desacompanhado do Tubo Gerador de Raios X, fica descaracterizado o conjunto radiológico, sendo o Intensificador de Imagens remetido à sua própria posição 8540.20.0200, alíquota de 10%. Tal diferença de alíquota está lançada no item 2.3 abaixo, e no item 3.11.4 (NF 37604), em que ocorreu uma saída isolada sem lançamento de IPI, foi lançado o imposto com alíquota de 10%. **Faço minhas as palavras finais do Ilustre Relator do Acórdão referido, evitando, por economia processual, repetir toda a argumentação já proferida na ocasião, uma vez que já existe decisão sobre a matéria.**

Na mesma ocasião a empresa foi autuada em relação às saídas de Eletrodos de Borracha, Pos. 4016.99.9900, alíquota 18%, citadas no item 2.5 abaixo, e Fita Registro para Eletrocardiógrafo, Pos. 4823.40.0100, alíquota 15%, citadas no item 2.4 a seguir, sendo recolhido as importâncias devidas sem contestação, embora, pelo visto, continue persistindo no mesmo erro.

2.1 MONITORES DE VÍDEO

(...)

2.2 CÂMERAS

(...)

2.3 - SISTEMA INTENSIFICADOR DE IMAGENS

O S. I. de Imagens, vendido separadamente do componente gerador de Raios X, é classificado na Pos. 8540.20.0200, alíquota de 10%, e não na posição 9022.90.9099, alíquota de 4%. Vide Acórdão 2º C.C. 202-05.372 de 22/10/92.

(...)

2.4 - FITA REGISTRO PARA ELETROCARDÍOGRAFO

Class. Fiscal correta é 4823.40.0100, alíquota 15%.

Class. Fiscal incorreta adotada pela fiscalizada é 9022.90.9099, alíquota de 4 % de IPI. Será lançada apenas a diferença do imposto.

(...)

2.5 - ELETRODOS DE BORRACHA

Classificação Fiscal correta : 4016.99.9900, alíquota 18%.

A fiscalizada adota incorretamente a Class. Fiscal 9018.90.0400. alíquota de 8%.

A Impugnação, por sua vez, traz as seguintes teses de defesa, às fls. 196/199:**2.4. FITA REGISTRO PARA ELETROCARDIOGRAFO**

A defendente concorda com a exigência do imposto relativamente às nfs 34.596 e 34890, conforme guias anexas, (doc. 5), contudo, **discorda com relação à nf 34693** em razão de que a classificação utilizada pela defendente é a mesma exigida pela fiscalização, tal qual ocorre com relação à alíquota do produto (doc. 6).

Relativamente à nf 35286, esclarece que procedeu à simples transferência da mercadoria de um estabelecimento para outro, e que tal operação não causou prejuízo algum ao erário público, vez que o imposto será efetivamente pago no momento da venda de tais produtos, ou consumo, pela filial de São Paulo (doc. 7). ademais, de acordo com o artigo 36, XVII do RIPI/82, tal operação tem a incidência tributária suspensa.

2.5. ELETRODOS DE BORRACHA

A defendente contesta a classificação fiscal imposta pela fiscalização, sob n.º 4016.99.9900, alíquota de 18%, porque o produto não é uma obra de borracha vulcanizada não endurecida.

O produto em foco é um condutor metálico por onde passa uma corrente elétrica, e seu uso ocorre principalmente em processos de fisioterapia. a parte de borracha não é a principal do produto, mas somente uma forma de amenizar a descarga elétrica sobre o paciente submetido a tal tratamento.

A título ilustrativo, segue em anexo algumas fotos (doc. 8) que demonstram a forma de utilização do aparelho de fisioterapia para pequenas superfícies, denominado simplesmente eletrodos de borracha.

Disso decorre que o produto eletrodo de borracha deve ser classificado na posição 9018.90.0400, como aparelho eletro-cirúrgico, e não simplesmente como borracha vulcanizada.

É certo que a simples borracha vulcanizada não produz efeito algum no tratamento fisioterápico, tanto que, se for desenvolvida uma cobertura de acrílico ou plástico, ou ainda qualquer outro material com o mesmo potencial de isolamento da borracha, o aparelho continuará a atingir o mesmo fim, e se fizermos o contrário, ou seja, se substituirmos os eletrodos, conforme classificação da fiscalização, o produto deixará de ser um aparelho eletro-cirúrgico e passará a ser uma borracha qualquer.

Por essa razão, totalmente improcedente a classificação fiscal imposta pela fiscalização.

A Impugnação apresentada delimitou a lide. Assim, as matérias controvertidas se referem exclusivamente (i) às notas fiscais n.º 34693 e 35286 e (ii) à classificação fiscal de um dos produtos da Recorrente na posição 4016.99.9900 (defendida pela fiscalização) ou 9018.90.0400 (defendida pelo Recorrente). **A DRJ julgou tais matérias com base nos seguintes argumentos:**

PARTE 2:

Não houve contestação da autuada sobre a exação relativa à classificação dos produtos "monitores de vídeo", "câmeras" e "sistemas intensificadores de imagem".

Quanto à classificação das "fitas registro para eletrocardiografo", não houve litígio para a exigência adstrita às notas fiscais números 34596 e 34894. **Já sobre a abordagem referente à nota fiscal n.º 34693, cabe razão à impugnante**, porquanto, à luz da cópia

da nota fiscal de fl. 249, a classificação fiscal e respectiva alíquota (15%) ali indicadas coincidem com as que foram adotadas pela Fiscalização no subitem 2.4 do Termo anexo do auto de infração (fl. 149), não havendo, com efeito, diferença de imposto a ser exigida. Com isso, os R\$ 21,25 de imposto apontados na última coluna da 2ª linha do quadro constante do aludido subitem 2.4, assim como os consectários legais correspondentes, devem ser excluídos da autuação, conforme indicado no quadro-demonstrativo elaborado ao final deste voto.

No tocante à nota fiscal n.º 35286, a exação de ofício mostra-se devida. Pela disposição do caput do art. 36 do RIPI/82, nas condições dos seus incisos poderá haver a saída com suspensão do imposto, ou seja, ao estabelecimento contribuinte é facultada a opção de utilizar-se do instituto da suspensão tributária, desde que atendidas as condições legais para tanto. E especificamente na hipótese do inciso XVII daquele artigo, os requisitos para o exercício da faculdade pelo contribuinte emitente são cumulativamente: a) que o estabelecimento destinatário seja industrial ou equiparado a industrial; b) seja esse destinatário da mesma firma do remetente; e) sejam os produtos remetidos para industrialização ou comércio; d) conste da nota fiscal o disposto pelo inciso III do art. 244 do RIPI/82.

(...)

No caso ora em apreço, os dados expostos na cópia da nota fiscal apresentada pela impugnante à fl. 251 evidenciam que a supra-aludida opção pela suspensão não foi exercida pela remetente autuada, uma vez que não consta do corpo da nota a necessária menção de que se trata de operação de saída com a exigência do imposto suspensa, conforme determina o requisito "d)" acima, além do fato de o código de tributação - "CT" - citado na nota fiscal para a operação ser: "01 - tributado para o ICMS e IPI" e não os referentes à suspensão do IPI: CT 10, 11 ou 12.

Ademais, nos autos, não é possível concluir se o estabelecimento destinatário era industrial ou equiparado a industrial e tampouco se o produto seria industrializado ou comercializado por esse destinatário (a impugnante mencionou a possibilidade de ter havido o "consumo" do produto, hipótese não admissível para suspensão, nos termos do inciso XVII do art. 36 do RIPI/82). Ou seja, a operação de saída (remessa) configurada na cópia da nota fiscal em pauta enseja a exigibilidade do IPI incidente e não a sua suspensão.

Por fim, não se pode olvidar que a autuação decorre de errônea classificação fiscal praticada pela fiscalizada, erro que foi reconhecido na impugnação, já que não expressamente contestado. Destarte, há que ser cobrada do emitente da nota fiscal a diferença de imposto (e seus consectários) decorrente da correção efetuada pela Fiscalização na classificação fiscal do produto, com aplicação da alíquota respectiva, tal como indicado nas duas últimas linhas da tabela apostada no subitem 2.4 do Termo anexo do auto de infração (fl. 149).

Partindo para apreciação da classificação dos produtos denominados "eletrodos de borracha", há que se dar razão à impugnante. A classificação por ela adotada foi 9018.90.0400, que na TIPI/88 (Tabela de Incidência do IPI aprovada pelo Decreto n.º 97.410, de 23 de dezembro de 1988) corresponde a "Aparelhos eletro-cirúrgicos, aparelhos eletro-terápicos, aparelhos de alta frequência, bisturis elétricos, aparelhos de cauterização, aparelhos de eletrólise medicinal, aparelhos de fradização", sujeitos à alíquota de 8%.

O texto da posição 9018 na referida TIPI é: "Instrumentos e aparelhos para medicina, cirurgia, odontologia e veterinária, incluídos os aparelhos para cintilo grafia e outros aparelhos eletromédicos, bem como os aparelhos para testes visuais".

As Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias (NESH, aprovadas pelo Decreto n.º 435, de 27 de janeiro de 1992, e

alterações sucessivas), dispõem que a posição 9018 "compreende um conjunto — particularmente vasto - de instrumentos e aparelhos, de quaisquer matérias (incluídos os metais preciosos), que se caracterizam essencialmente pelo fato de que o seu uso normal exige, na quase totalidade dos casos, a intervenção de um técnico (médico, cirurgião, dentista, veterinário, parteira, etc.), quer se trate de estabelecer um diagnóstico, de prevenir ou de tratar uma doença, de operar, etc." (..) Os aparelhos e instrumentos em questão podem, sem deixar de pertencer à presente posição, conter dispositivos ópticos ou utilizar a energia elétrica, quer esta desempenhe a função de agente motor ou de transmissão, quer tenha uma ação preventiva, curativa ou de simples diagnóstico."

As Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI) números "1"; "3-a" e "6" determinam respectivamente:

(...)

Da acurada leitura e aplicação das exposições e regras acima, em cotejo com as características do produto em questão observadas nas fotografias de fls. 253/255 e com as expensões da impugnante às fls. 176/177, resta evidente para este julgador que a classificação correta desse produto não foi a considerada na autuação: posição 4016 — "Outras obras de borracha vulcanizada não endurecida", subposição 4016.99.9900 — "Outras", mas sim a praticada pela fiscalizada: 9018.90.400, porquanto tal produto se mostra dotado da especificidade inerente ao campo lato sensu da medicina, logo com pleno atendimento das condições normativas para que seja classificado nessa última codificação fiscal ora citada (9018.90.400) da TIPI/88, sujeitando-se à alíquota de 8%.

Desse modo, revela-se indevida a cobrança dos valores de imposto (bem como de seus consectários legais) relativos às diferenças de alíquota levantadas pela Fiscalização na tabela do subitem 2.5 do Termo anexo do auto de infração (fls. 149/152), que, nos termos do quadro-demonstrativo elaborado ao final deste voto, devem ser excluídos.

Após essa decisão da DRJ, a controvérsia se resumiu à nota fiscal n.º 35286.

Em seu Recurso Voluntário, o sujeito passivo contesta a decisão de piso, nos seguintes termos, *in litteris*:

4 . CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIA

Em relação às notas fiscais 39396, 35315, 35321, 36192, 37060, 37066, 37271, 37604, 37614, 37615, 37616, entendeu a DD. Autoridade julgadora que a classificação fiscal declinada nas respectivas notas fiscais, **bem como outras eventuais questões a respeito da remessa das mercadorias para estabelecimentos industriais, não atendem de forma específica as exigências contidas no RIPI/82, ou ainda não correspondem à realidade dos produtos**, motivo pelo qual manteve o lançamento realizado por meio do Auto de Infração ora impugnado.

Por mais uma oportunidade, nesse sentido, ressalta-se a circunstância de que a Recorrente foi prejudicada em relação à elaboração de sua impugnação, na medida em que, diante da incompleta e omissa descrição dos supostos fatos ensejadores do lançamento de ofício, tornou-se impossível à Recorrente trazer aos autos os elementos fáticos necessários ao exercício pleno de sua defesa administrativa.

Entretanto, dos próprios documentos juntados pela Recorrente, já se pode entrever a irregularidade do auto de infração.

Relativamente à nota fiscal 39396, verifica-se que a Autoridade de Julgamento de primeiro grau reputou procedente o lançamento realizado por meio do Auto de Infração, em função da ausência de atendimento dos requisitos condicionais disposto no artigo 36 do RIPI/82, relativamente à saída de mercadoria industrializada para estabelecimento equiparado a industrial, nos termos do artigo 9º do RIPI/82. Ora, a singela ausência de

destaque do IPI na mencionada nota fiscal, não poderia dar ensejo ao lançamento do valor total do tributo e de seus consectários legais, daí porque o regime aplicável seria o da suspensão do IPI, o que comprova a inexistência de prejuízo ao Erário.

Com efeito, e em que pese o erro no preenchimento da aludida nota fiscal, não poderia a DD. Autoridade Julgadora simplesmente reputar que há "inevidência de que o estabelecimento destinatário era industrial ou equiparado e tampouco se o produto seria industrializado ou comercializado por este."

Tal assertiva, contudo, não se baseia em nenhum elemento fático constante sequer do próprio Auto de Infração, motivo pelo qual, o máximo que se poderia exigir da Recorrente, seria eventual imposição de multa pelo descumprimento de obrigação acessória do tributo, mas jamais a sua imposição como se fosse devido, porquanto, verifica-se de forma evidente que não houve prejuízo ao Erário Público.

Já no que se refere especificamente às notas fiscais 35315, 35321, 36192, 37060, 37066, que tratam todas do mesmo produto, a saber, "TRANSFORMADOR T11 PARA HELIOPHOTOS", afirma a DD. Autoridade de Julgamento que inexistem elementos de prova bastantes para demonstrar que o mencionado equipamento se trata de um gerador de tensão, e não de transformador, devendo, portanto, ser mantida a alíquota de 10% aplicada pela fiscalização, e não a alíquota de 4% indicada pelo contribuinte.

Verifica-se que trata-se um "Heliophotos" de um aparelho de raio-x como qualquer engenheiro comprovaria facilmente. Com o devido acatamento, é certo que o conhecimento técnico científico do fiscal não permite ao mesmo diferenciar um transformador utilizado em equipamentos de diagnóstico médico com transformadores elétricos comuns. Veja-se, nesse sentido, o mencionado aparelho e uma breve descrição de sua aplicação:

(...)

A Recorrente é tradicional empresa produtora de aparelhos de aparelhos de raio x, com utilização de raios alfa, beta ou gama, para uso médico, cirúrgico e odontológico de radiografia e radioterapia, conforme descrito na classificação fiscal 90.22, e assim todos os equipamentos utilizados nesses maquinários, inclusive transformadores, em muito se diferem de simples transformações de tensão utilizados pela indústria em geral.

A redução de alíquota para essa classe de produtos foi efetivada para aplicação do princípio da seletividade, assim, a alíquota de 4% justifica-se pela aplicação médica do aparelho.

Nesse passo, pergunta-se: Qual a razão lógica para tratar com a mesma alíquota um transformador de um aparelho de raio-x utilizado para diagnosticar, por exemplo, um câncer (doença essa que corrói os cofres da União com tratamentos caríssimos), com um transformador de tensão elétrica comum, utilizado na indústria em geral?

Ora, no corpo das respectivas notas fiscais verifica-se que se tratam de transformadores para "Heliophotos", motivo pelo qual, mister seja aplicada a alíquota privilegiada de 4%, mantendo-se a classificação fiscal 9022.22.90.9099, constante das notas fiscais.

Conforme se depreende do Recurso Voluntário, **o contribuinte se insurge contra a autuação realizada por supostas irregularidades nas notas fiscais nº 39396, 35315, 35321, 36192, 37060 e 37066.** Ocorre que em relação a todas estas notas fiscais já houve a manifestação expressa do 2º Conselho de Contribuintes, por outras razões que não a classificação fiscal, razão pela qual **não são objeto do presente julgamento.** Vejamos o que consta da decisão do 2º Conselho, à fl. 551:

DA SUSPENSÃO DE IPI. Art. 36, XVII, do RIPI/82

Alega a Recorrente que parte dos valores lançados é indevida por se referir a produtos saídos com suspensão de IPI, tendo em vista que tais produtos são remetidos de um estabelecimento a outro da mesma firma.

Todavia, também quanto a esse ponto, **a contribuinte não trouxe qualquer questionamento sobre o mesmo em suas razões recursais**, razão pela qual, da mesma forma que ocorreu com o estorno de crédito de IPI, reputo a matéria preclusa e definitiva nesta esfera administrativa.

DA SUSPENSÃO DE IPI. Art. 36, XII, do RIPI/82

Alega a Recorrente que parte dos valores lançados é indevida por se referir a produtos saídos com suspensão de IPI, tendo em vista serem produtos nacionais remetidos à Zona Franca de Manaus.

Da mesma forma, para fazer opção pelo regime de suspensão de IPI, a empresa deve atender às determinações estabelecidas na legislação de regência, qual seja, o RIPI/82.

O inciso XII do art. 36 do RIPI/82 permite a saída com suspensão de IPI de produtos nacionais remetidos diretamente à Zona Franca de Manaus para que sejam consumidos na própria região.

O art. 244, III do mesmo Regulamento exige a anotação, na própria nota fiscal, da frase "Saído com Suspensão do Imposto sobre Produtos Industrializados".

Não obstante, o art. 180 do RIPI/82 determina a comprovação, pelo remetente de produtos à Zona Franca de Manaus com suspensão do imposto, da entrega efetiva dos produtos a seu destinatário, mediante visto da SUFRAMA no conhecimento de transporte ou declaração do transportador.

No entanto, nenhuma das exigências acima foi encontrada nas Notas Fiscais acostadas aos autos.

Diante disso, conforme apregoa o art. 35 do RIPI/82, o imposto torna-se imediatamente exigível quando ausentes os requisitos que permitem a suspensão, devendo o remetente do produto responder por tal exigência.

Correto o entendimento da DRJ/JFA.

Por esse motivo, a única nota fiscal ainda em discussão, nesta fase processual, é a de nº 35286.

A referida nota nº 35286 sequer foi listada no Recurso Voluntário; contudo, como a matéria discutida em relação à nota nº 39396 é a mesma discutida em relação à nota nº 35286, entendo que o provimento em relação a uma delas poderia aproveitar a ambas. Assim, passo à análise dos argumentos de defesa.

Alega o Recorrente que *“a singela ausência de destaque do IPI na mencionada nota fiscal, não poderia dar ensejo ao lançamento do valor total do tributo e de seus consectários legais, daí porque o regime aplicável seria o da suspensão do IPI, o que comprova a inexistência de prejuízo ao Erário”*. Verifico, porém, que não lhe assiste razão.

Com efeito, como bem decidido pela DRJ, os dados expostos na cópia da nota fiscal apresentada pela impugnante à fl. 251 evidenciam que a opção pela suspensão não foi exercida pela remetente autuada, uma vez que não consta do corpo da nota a necessária menção de que se trata de operação de saída com a exigência do imposto suspensa, conforme determina a

legislação, além do fato de o código de tributação - "CT" - citado na nota fiscal para a operação ser: "01 - tributado para o ICMS e IPI" e não os referentes à suspensão do IPI: CT 10, 11 ou 12.

Além disso, a autuação decorre de errônea classificação fiscal praticada pela fiscalizada, erro que foi reconhecido na Impugnação, já que não expressamente contestado. Logo, há que ser cobrada do emitente da nota fiscal a diferença de imposto decorrente da correção efetuada pela Fiscalização na classificação fiscal do produto, com aplicação da alíquota correta.

Não há como acatar a tese de “inexistência de prejuízo ao Erário”, uma vez que não restou comprovado o cumprimento dos requisitos para a suspensão dos tributos na movimentação da mercadoria correspondente. Quanto ao argumento de não ser possível “concluir se o estabelecimento destinatário era industrial ou equiparado a industrial e tampouco se o produto seria industrializado ou comercializado por esse destinatário”, devo lembrar que é ônus do contribuinte, ao pleitear uma “suspensão tributária”, fazer prova de que preenche todos os requisitos previstos em lei.

Nesse contexto, conclui-se que o caso não é de mera “imposição de multa pelo descumprimento de obrigação acessória”, como entende o Recorrente, mas sim de cobrança da diferença de tributo decorrente da alteração da classificação fiscal e consequente alteração da alíquota aplicável, como corretamente entendeu a Fiscalização.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares