



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**TERCEIRA CÂMARA**

---

<b>Processo nº</b>	11020.001646/2003-43
<b>Recurso nº</b>	136.678 De Ofício
<b>Matéria</b>	IPI/CLASSIFICAÇÃO FISCAL
<b>Acórdão nº</b>	303-34.946
<b>Sessão de</b>	4 de dezembro de 2007
<b>Recorrente</b>	DRJ-PORTO ALEGRE/RS
<b>Interessado</b>	CREDEAL MANUFATURA DE PAPÉIS LTDA.

---

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/1999

Ementa: IPI / CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIA.

“Refil”. Enquadramento inadequado pela autoridade fiscal. Auto de infração complementar. Impossibilidade. Prazo decadencial atingido.

“Caderneta”. Cadernos escolares de quaisquer dimensões. Inadequada classificação no Código 4820.10.00. Correta classificação no Código 4820.20.00 (ex 001) da NCM.

Cancelamento da autuação em relação aos produtos “refil” e “caderneta”. Correta a adequação decidida pela DRJ / RS.

Recurso Ofício Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do voto do relator.

  
ANELISE DAUDT PRIETO  
Presidente

  
SILVIO MARCOS BARCELOS FIÚZA  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nanci Gama, Nilton Luiz Bartoli, Marciel Eder Costa, Luis Marcelo Guerra de Castro, Tarásio Campelo Borges e Zenaldo Loibman.

## Relatório

O contribuinte ora recorrente foi autuado pela Fiscalização da DRF em Caxias do Sul, por promover saídas de produtos sem o devido lançamento do imposto, devido a erro de classificação fiscal e / ou erro de alíquota. A Fiscalização abrangeu o período de janeiro de 1998 a dezembro de 1999 e considerou todos os créditos a que o autuado tinha direito por entradas de insumos, para a formalização da exigência dos débitos de imposto, que montou o total de R\$ 568.926,43, acrescidos ainda dos consectários legais, objeto do Auto de Infração das folhas 04 a 13, que totalizou R\$ 1.789.771,88, conforme demonstrativos e termo de fls. 3 e 14 a 42, sendo os respectivos enquadramentos legais descritos nas fls. 13,36 e 40.

Segundo o Relatório de Auditoria Fiscal de fls. 53 a 61, constatou-se que o estabelecimento teria cometido erros na identificação das classificações fiscais de vários produtos, saídos de seu estabelecimento, contrariando o disposto nas Regras Gerais 1 e 6 para a Interpretação do Sistema Harmonizado e na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), aprovada pelo Decreto nº 2.092, de 10 de dezembro de 1996. Portanto, foram verificadas as infrações correspondentes à falta de destaque do imposto nas notas fiscais de saída por erro de classificação e alíquota conforme resumido na planilha a seguir:

Descrição do Produto	Classif. das NFs	Alq.IPI	Classif. adotada p/Fisc.	Alq.IPI
Caderneta	4820.20.00 – EX01	0%	4820.10.00	15%
Movimento de Caixa	4911.99.00	0%	4820.10.00	15%
Recibo Comercial	4911.99.00	0%	4820.10.00	15%
Fichário Plástico PVC	1998-> 3926.10.00 1999 -> 4820.20.00 – EX01	ou 20% ou %	4820.30.00	15%
Fichário Emborracha.	1998 -> 4016.99.90 1999 -> 4820.20.00 – EX01	ou 0%	4820.30.00	15%
Nota Neutra	4911.99.00	0%	4820.10.00	15%
Vale	4911.99.00	0%	4820.10.00	15%
Ficha Pautada	4823.90.90	0%	4823.51.00 – EX 02	10%
REFIL	1998 -> 4911.99.00 1999 -> 4820.20.00 – EX01	ou 0%	4823.51.00 – EX 02	10%

Foi constatado ainda que o contribuinte não destacava o IPI nas notas fiscais de saída relativas ao produto denominado por “cart.” (cartolina), o qual era corretamente classificado no código 4802.53.90 da TIPI, correspondente à alíquota de 12%, pois considerava que se trataria de simples revenda. Porém, foi constatado que na verdade a cartolina é um produto industrializado pelo próprio contribuinte em operações do tipo industrialização por encomenda, sendo devido o IPI na saída do estabelecimento encomendante, no caso, a presente empresa auditada. Desta forma, foi lançado o imposto que deixou de ser destacado nas notas fiscais de saída deste produto (“cart.”), sob o CFOP 5.12 e 6.12. Também quanto ao produto “Fichário Plástico PVC” que apesar de ter sido classificado pelo interessado, no ano de 1998, no código 3926.10.00, ao qual corresponderia uma alíquota de 20%, não houve o devido destaque de IPI nas referidas notas fiscais.

Procedeu-se a reconstituição da escrita fiscal, no período fiscalizado, conforme o demonstrativo de fls. 49 a 51, quando foram considerados os créditos escriturados pelo interessado em seus livros fiscais, bem como os correspondentes aos valores autorizados nos pedidos de ressarcimento de crédito básico do IPI entregues pelo interessado, referentes aos quatro trimestres de 1999. Porém, não foi possível determinar os créditos relativos às aquisições de insumos utilizados na industrialização de produtos tributados com alíquota superior a zero, face a nova classificação adotada pela fiscalização, pois o contribuinte, quando intimado, informou não ter condições de discriminar qual teria sido a utilização efetiva dos referidos insumos. Desta forma, foram mantidos os estornos por ele efetuados em seu Livro Registro de Apuração do IPI, com a ressalva de que, de acordo com o disposto no Art. 172 do Decreto nº 2.637, de 25 de junho de 1998 (RIPI 98), o interessado poderia alegar tais créditos até a impugnação.

Conforme o Demonstrativo de Reconstituição da Escrita Fiscal, fls. 49 a 51, foi apurado saldo devedor do imposto desde o primeiro decêndio de janeiro de 1998 até o terceiro decêndio de maio de 1999, portanto, não houve lançamento de ofício do IPI no período entre primeiro decêndio de junho de 1999 até o terceiro decêndio de dezembro de 1999, quando houve cobertura de crédito. Porém, a multa de ofício de 75% foi aplicada sobre a totalidade do imposto que deixou de ser destacado nas respectivas notas fiscais, e não apenas sobre os saldos devedores apurados.

O contribuinte, discordando parcialmente do lançamento, apresentou a impugnação de fls. 792 a 815 e anexos, no devido prazo, expondo as suas razões que serão relatadas na seqüência.

Em preliminar, a defesa refere que a decadência teria fulminado a pretensão de cobrança de valores com fatos geradores ocorridos no período de janeiro a maio de 1998. Para embasar tal alegação, cita e transcreve o art. 116, I do RIPI e o art. 150, § 4º, do CTN, além de trechos de decisões do Superior Tribunal de Justiça (STJ) e do 1º Conselho de Contribuintes, concluindo que devem ser excluídos do Auto de Infração os valores correspondentes ao que foi apurado no período que estaria abrangido pelo alegado prazo decadencial.

O impugnante expressamente reconheceu como incontroversas as parcelas referentes ao IPI lançado sobre os produtos: Movimento de Caixa, Recibo Comercial, Nota Neutra, Vale, Ficha Pautada e Cartolina. Apresentou planilha com o resumo destas parcelas incontroversas, posteriormente, procedeu ao respectivo parcelamento do pagamento desses valores, mediante pedido e termos de fls. 791 e 822/827.

Em seguida, o contribuinte inicia suas alegações quanto ao crédito apurado em função de divergências quanto à classificação fiscal, onde comenta a evolução dos tradicionais cadernos escolares, face aos novos conceitos de design e moda estudantil, citando também a definição da palavra “caderno”, segundo Aurélio Buarque de Holanda, no “Novo Dicionário da Língua Portuguesa”. Passou então a analisar cada um dos seguintes produtos:

a) *Caderneta – Tal produto seria um caderno pequeno no seu formato, mas ainda assim teria como destino a atividade escolar, devendo portanto ser classificado no código 4820.20.00 – EX 001;*

b) *Fichário Plástico PVC – Alega que se trataria, na verdade, de um caderno escolar com capa de plástico PVC, no qual também haveria espaço para o arquivamento de provas e outras matérias de*

*interesse do estudante, destaca ainda que em 1998 teria adotado uma classificação fiscal equivocada para este produto, no código 3926.10.00, mas que como se trataria de um caderno, não houve destaque de IPI nas notas fiscais;*

*c) Fichário Emborrachado – Novamente, alega que se trataria de um caderno escolar com capa emborrachada, no qual também haveria espaço para o arquivamento de provas e outras matérias, logo a classificação fiscal deveria permanecer a mesma adotada para cadernos escolares (4820.20.00 – EX 001);*

*d) Refil – Informa que tal produto seria um modelo de caderno, que poderia ser usado para complementar ou substituir os cadernos fichários PVC ou emborrachados, sendo também vendido separadamente em formato de caderno, devidamente colado, porém sem capa dura, podendo ser usado isoladamente como se de fato fosse um caderno.*

Em volume anexo à impugnação, foram encaminhadas amostras dos produtos enumerados no item anterior, que o impugnante não tinha mais em sua linha de produtos na época da realização da ação fiscal, mas que posteriormente conseguiu obter junto a seus clientes, com a intenção de melhorar a apreciação das suas alegações. Também foi citado que os principais concorrentes do interessado, enumerados em sua impugnação, adotariam, para estes mesmos produtos, idêntica classificação como cadernos escolares, com a conseqüente alíquota zero. Conclui então que não seria justo que seja compelido a oferecer os mesmos produtos à tributação.

Prossegue suas alegações afirmando que o IPI obedeceria aos princípios da seletividade e essencialidade, conforme o disposto no Art. 48 do CTN e no parágrafo 3º do Art. 153 da Constituição Federal, os quais transcreve em parte, citando também doutrina sobre estes conceitos. Ressalta que a intenção do legislador com a tributação seletiva seria a redução da carga tributária sobre os chamados produtos essenciais, dentre os quais deveria ser incluído, necessariamente, o caderno escolar, independente de seu modelo. Cita e transcreve a Regra Geral de Interpretação 3.B, extraída do Decreto nº 2.376, de 12 de novembro de 1997, além de jurisprudência de Tribunais Federais e do Conselho de Contribuintes, para justificar seu entendimento de que a essencialidade, para fins de incidência do IPI, seria dada pela finalidade de uso com caderno escolar de todos os produtos em questão, listados no item 2.3 anterior, devendo prevalecer a classificação fiscal adotada, no código 4820.20.00 – EX01.

Não concorda com a cobrança de multa de 75% sobre o IPI não lançado e não exigido de ofício em virtude de cobertura de crédito fiscal. Alega que como houve a utilização dos créditos existentes para a quitação do imposto, desapareceria a materialidade da infração, a qual, portanto, passaria a ser meramente formal. Acrescenta que a quantia de 75% representaria um confisco, em apoio a esta tese, cita e transcreve o inciso IV do art. 150 da CF e decisões do Poder Judiciário sobre o tema. Finaliza argumentando que, se mantido for o Auto de Infração, tal multa deveria ser reduzida para 20%.

Protesta também contra a cobrança dos juros de mora pela taxa SELIC, dizendo ser inconstitucional e ilegal. Em suporte a suas alegações citou doutrina e jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça sobre o tema. Finaliza argumentando que, se mantido for o Auto de Infração, tal taxa deveria ser substituída pelos juros legais de 12% ao ano.

Pede, ao final, o provimento da impugnação em todos os seus itens e o cancelamento do Auto de Infração.

O processo foi encaminhado em diligência à repartição de origem, fls. 830 a 831, para que a fiscalização revisse os critérios adotados na elaboração do Auto de Infração nos seguintes pontos:

- a) *quanto aos valores dos débitos apurados referentes aos produtos classificados no código 4911.99.00, que são exatamente iguais, em cada período de apuração, nos dois anos auditados (1998 e 1999), o que provavelmente não poderia corresponder à realidade;*
- b) *quanto à classificação fiscal adotada pela fiscalização (4823.51.00) para o produto "REFIL", corresponde à uma alíquota do IPI de 10%. Face ao disposto no Ato Declaratório Interpretativo SRF N° 13, de 28 de agosto de 2003, que veio a apontar claramente, em seu art. 2º, que o mesmo produto se classifica no código 4820.10.00 da TIPI, tributado com alíquota de 15%;*
- c) *quanto à classificação apontada pela fiscalização (4820.10.00, alíquota de 15%) para o produto "CADERNETA", já que o código 4820.20.00 (alíquota de 0%) corresponde especificamente a CADERNOS, não sendo encontrada nas Notas Explicativas e Regras de Seção qualquer restrição quanto às dimensões (máximas ou mínimas) para que um produto seja classificado neste código, devendo, portanto ser mantida a classificação no seu código específico na TIPI para cadernos (4820.20.00).*

Em resposta, o Fiscal atuante elaborou o relatório de fl. 837, onde informa que nos dois anos-calendário teria sido utilizada erroneamente a classificação fiscal 4911.99.00, quando o correto deveria ter sido 4823.51.00 – EX02 (alíquota de 10%), pois tal produto seria, na verdade, ficha pautada. Comunica que não haveriam ponderações a serem feitas quanto à classificação apontada pelo Ato Declaratório Interpretativo SRF N° 13, de 2003. Bem como reitera seu entendimento a respeito da classificação fiscal que entenderia ser a correta para o produto "CADERNETA", ressaltando que a amostra do produto apresentada que pelo impugnante corresponderia a cadernos, mas alega que quando da auditoria fiscal, na sala de espera localizada na entrada do estabelecimento do interessado, existiria um quadro expositor de seus produtos, onde haveria uma amostra do produto que classificou com "CADERNETA", a qual, infelizmente, não foi juntada ao processo à época dos fatos. Concluiu seu relatório apontando a impossibilidade de correção mediante Auto de Infração Complementar, tendo em vista o prazo decadencial. Os autos retomaram para julgamento sem que o autuado fosse cientificado dos termos da diligência solicitada.

A DRF de Julgamento em Porto Alegre – RS, através do Acórdão N° 8.077 de 30 de março de 2006, julgou o lançamento como "Procedente em Parte", e ordenou submeter o processo à apreciação desse Terceiro Conselho de Contribuintes, por conta do Recurso de Ofício necessário, nos termos da legislação em vigor, uma vez que o crédito exonerado está acima do limite de sua alçada, nos termos que a seguir se transcreve, com omissão apenas de alguns textos legais transcritos no original:



*"Preliminar de Decadência"*

3 No caso de falta de lançamento e escrituração do IPI, conseqüentemente, não houve antecipação do pagamento, desta forma, o termo inicial da contagem do prazo decadencial desloca-se para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, submete-se ao prazo determinado pelo art. 173 do CTN.

3.1 No presente caso, o contribuinte foi cientificado do Auto de Infração em 30/06/03, podendo o lançamento abranger períodos de apuração contidos nos cinco anos imediatamente anteriores, até 1998, inclusive. Por conseguinte, os fatos geradores ocorridos em qualquer data do ano de 1998, não estão alcançados pela decadência, devendo ser mantida a sua exigência.

#### Classificação de Mercadorias

3.2 De acordo com os Arts. 16 do RIPI de 1982 e 16 do RIPI de 1998, a classificação dos produtos na Tabela de Incidência do IPI é feita de conformidade com as Regras Gerais para Interpretação (RGI), Regras Gerais Complementares (RGC) e Notas Complementares, da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias (NBM), sucedida pela Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), integrantes do seu texto.

3.3 O princípio básico, presente na RGI 1, é no sentido de que a classificação será feita de acordo com os textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo, enquanto as demais regras, aplicáveis na impossibilidade de adoção pura e simples da RGI 1, estabelecem critérios igualmente objetivos para classificação, porém sempre preservando aquele mesmo princípio. Não há qualquer previsão de que a classificação seja feita com base em supostas finalidades, nas quais o produto será utilizado pelo adquirente, muito menos com base na classificação empregada por terceiros para produtos similares, sendo, portanto, totalmente descabidas as alegações do impugnante, a respeito de violações aos princípios da seletividade e essencialidade, bem como quanto à classificação supostamente adotada por seus concorrentes.

3.4 O impugnante pretende que todos os demais produtos em causa, com exceção daqueles em que já concordou com o lançamento e procedeu o parcelamento dos respectivos valores, sejam classificados no código 4820.20.00 – EX 001, relativo a cadernos escolares, o que não é possível.

3.5 Segundo o Dicionário Aurélio Eletrônico, versão 3.0, caderno é qualquer conjunto de folhas de papel cortadas, coladas ou cosidas, formando livro de anotações, de exercícios escolares e etc. Já o classificador é definido como sendo um pasta, geralmente de capa dura e lombada grossa, com dispositivo próprio para guardar papéis metodicamente classificados.

3.6 A posição 4820 da TIPI está assim desdobrada:

Código NCM	Descrição
48	papel e cartão; obras de pasta de celulose, de papel ou de cartão
4820	LIVROS DE REGISTRO E DE CONTABILIDADE, BLOCOS DE NOTAS, DE ENCOMENDAS, DE RECIBOS, DE APONTAMENTOS, DE PAPEL PARA

	CARTAS, AGENDAS E ARTIGOS SEMELHANTES, <b>CADERNOS</b> , PASTAS PARA DOCUMENTOS, CLASSIFICADORES, CAPAS PARA ENCADERNAÇÃO (DE FOLHAS SOLTAS OU OUTRAS), CAPAS DE PROCESSOS E <b>OUTROS ARTIGOS ESCOLARES</b> , DE ESCRITÓRIO OU DE PAPELARIA, INCLUÍDOS OS FORMULÁRIOS EM BLOCOS TIPO "MANIFOLD", MESMO COM FOLHAS INTERCALADAS DE PAPEL-CARBONO (PAPEL QUÍMICO*), 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
4820.20.00 EX001 →	Cadernos Escolares
4820.30.00	Classificadores, capas para encadernação (exceto as capas para livros) e capas de processos
4820.40.00	Formulários em blocos tipo "manifold", mesmo com folhas intercaladas de papel-carbono (papel químico*)
4820.50.00	Álbuns para amostras ou para coleções
4820.90.00	Outros

3.7 *A Nota Explicativa da posição 4820, por sua vez, tem a seguinte redação:*

"Esta posição abrange os diversos artigos de papelaria, com exclusão dos artigos para correspondência da posição 48.17 e dos artigos referidos na Nota 9 do presente Capítulo. Compreende especialmente:

(...)

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

(...)

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." (*grifo nosso*)

3.8 *Com efeito, o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 13, de 28 de agosto de 2003, abaixo transcrito, pronuncia-se a respeito da correta classificação, nos códigos da TIPI, para "Fichários ou capas" e também para os "Blocos de folhas para reposição dos fichários", que se trata do produto nomeado como "REFIL":*

"Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 13, de 28 de agosto de 2003  
DOU de 1.9.2003.

Dispõe sobre a classificação fiscal de "fichários" e de "folhas para fichário", na Nomenclatura Comum do Mercosul.

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 209 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº 259, de 24 de agosto de 2001, e com base na Nota Coana/Cotac/Dinom nº 230, de 20 de agosto de 2003, declara:





Art. 1º Fichários ou capas para encadernação, de uso escolar, consistindo em capa dura provida internamente de ferragem de argolas vara encadernação de folhas soltas, mesmo apresentados com folhas pautadas e divisórias para separação de matérias, classificam-se no código 4820.30.00 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).

*Art. 2º Blocos de folhas para reposição dos fichários ou capas para encadernação referidos no art. 1º, constituídos por folhas de papel pautado, perfuradas à margem esquerda para fixação às argolas do fichário e unidas por adesivo na lombada que permite o destaque das folhas sem danificá-las, classificam-se no código 4820.10.00 da NCM.* (grifo nosso)

3.9 Os Fichários de PVC e Fichários Emborrachados objeto da autuação, fabricados pelo impugnante, cujas amostras foram anexadas aos autos pelo próprio, consistem em capas duras forradas de plástico PVC ou emborrachado, providas internamente de ferragem de argolas para encadernação de folhas soltas, apresentando algumas folhas pautadas internamente. O que corresponde à exata descrição existente no aludido Ato Declaratório Interpretativo, transcrito no item 3.8 anterior. Assim, constata-se que a fiscalização classificou corretamente estes produtos no código 4820.30.00, tributado com alíquota de 15%.

3.10 Quanto ao produto "REFIL", o interessado afirma que se trataria de um modelo de caderno escolar, passível de ser classificado no código 4820.20.00 – EX 001, tributado com alíquota do IPI de 0%. Já a classificação adotada pela fiscalização, 4823.51.00, corresponderia a "outros papéis e cartões dos tipos utilizados para escrita (...) impressos, estampados ou perfurados", com alíquota de 10%. Porém, o citado Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 13, de 2003, aponta claramente, em seu art. 2º, que o mesmo produto se classifica, na verdade, no código 4820.10.00, tributado com alíquota de 15%, conforme a Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI) – aprovada pelo Decreto nº 2.092, de 10 de dezembro de 1996. Entretanto, conforme foi ressaltado na resposta à diligência, fl. 837, item 4), em função do prazo decadencial já ter sido atingido, não é mais possível efetuar as correções necessárias mediante Auto de Infração Complementar, face ao erro na classificação fiscal adotada no lançamento. Desta forma, devem ser cancelados os valores relativos ao produto denominado como "REFIL", conforme o demonstrativo do item 3.12 abaixo.

3.11 Quanto ao produto denominado "CADERNETA", está correto o entendimento demonstrado pelo interessado, que o classificou no código 4820.20.00 – EX 001 (alíquota de 0%). A classificação apontada pela fiscalização (4820.10.00, alíquota de 15%) corresponderia, no caso, a "blocos de notas, apontamentos e semelhantes", contudo, conforme declaração do fiscal autuante, fl. 837, item 3), não foram recolhidas amostras do produto ao qual se referia no momento da auditoria. Verifica-se que o código 4820.20.00 – EX 001 corresponde especificamente a cadernos escolares, não sendo encontrada nas Notas Explicativas e Regras de Seção qualquer restrição quanto às dimensões (máximas ou mínimas) para que um produto seja classificado neste código. Desta forma, "CADERNETAS", que nada mais são do que cadernos de pequenas dimensões, conforme

se verifica nas amostras dos produtos apresentadas pelo interessado em sua impugnação, podem perfeitamente ser classificadas como cadernos escolares, no código específico na TIPI (4820.20.00 EX 001 – alíquota 0%). Portanto, devem ser também cancelados os valores lançados, relativos ao produto “CADERNETA”, conforme o demonstrativo do item 3.12 abaixo.

3.12 Em função dos cancelamentos de parte dos valores lançados, referentes aos produtos intitulados como “REFIL” e “CADERNETA”, conforme descrito nos itens 3.10 e 3.11 anteriores, foi elaborado o demonstrativo abaixo, com as correspondentes parcelas totais do imposto excluídas dos lançamentos, referentes a cada decêndio, até o terceiro decêndio de maio de 1999. A partir do primeiro decêndio de junho de 1999, os valores se referem não mais às parcelas do imposto, mas sim à parcela cancelada da multa isolada pelo não lançamento do IPI, tendo em vista a cobertura de crédito existentes na escrita fiscal nestes períodos. Os totais abaixo, expressos em Reais, foram obtidos a partir dos valores constantes das tabelas das fls. 817 a 820 e dos demonstrativos de fls. 14 a 28:

decêndio	Valor Cancelado	decêndio	Valor Cancelado	Decêndio	Valor Cancelado	Decêndio	Valor Cancelado
10/01/1998	3.365,91	10/07/1998	4.994,69	10/01/1999	13.986,84	10/07/1999	6.278,39
20/01/1998	9.241,72	20/07/1998	2.729,17	20/01/1999	18.265,04	20/07/1999	9.446,86
30/01/1998	6.975,24	31/07/1998	8.302,64	30/01/1999	7.342,93	31/07/1999	9.076,89
10/02/1998	6.974,00	10/08/1998	5.443,35	10/02/1999	17.777,66	10/08/1999	8.110,27
20/02/1998	5.979,69	20/08/1998	10.371,53	20/02/1999	6.154,76	20/08/1999	8.897,88
28/02/1998	2.699,66	31/08/1998	8.113,43	28/02/1999	7.794,49	31/08/1999	5.274,05
10/03/1998	4.351,32	10/09/1998	5.336,01	10/03/1999	4.006,72	10/09/1999	9.021,76
20/03/1998	3.827,17	20/09/1998	13.014,37	20/03/1999	5.289,62	20/09/1999	5.917,67
31/03/1998	3.890,46	30/09/1998	6.031,59	31/03/1999	6.736,77	30/09/1999	6.445,59
10/04/1998	2.552,46	10/10/1998	7.561,21	10/04/1999	6.630,87	10/10/1999	4.879,97
20/04/1998	3.325,14	20/10/1998	8.480,24	20/04/1999	3.060,81	20/10/1999	9.652,63
30/04/1998	4.496,98	31/10/1998	12.586,13	30/04/1999	6.335,36	31/10/1999	5.161,50
10/05/1998	2.758,36	10/11/1998	11.629,19	10/05/1999	5.074,51	10/11/1999	8.931,56
20/05/1998	4.492,73	20/11/1998	15.312,01	20/05/1999	6.898,92	20/11/1999	8.031,55
31/05/1998	8.873,38	30/11/1998	10.359,96	31/05/1999	8.626,45	30/11/1999	11.325,09
10/06/1998	5.770,46	10/12/1998	13.969,29	10/06/1999	7.409,81	10/12/1999	13.313,60
20/06/1998	6.233,59	20/12/1998	12.475,14	20/06/1999	4.926,44	20/12/1999	12.832,76
30/06/1998	6.032,08	31/12/1998	10.873,11	30/06/1999	10.899,92	31/12/1999	6.867,41

O valor total das parcelas canceladas atingiu o montante de R\$ 567.492,76 (quinhentos e sessenta e sete mil e quatrocentos e noventa e dois reais e setenta e seis centavos).

Detalhamento do cálculo da parcela da multa cancelada, a partir de junho de 1996:

decêndio	IPI CADERNETA	IPI REFIL	TOTALCanc.	Multa (75%)
10/06/1999	4.531,90	5.347,84	9.879,74	7.409,81
20/06/1999	3.001,16	3.567,43	6.568,59	4.926,44
30/06/1999	5.860,56	8.672,67	14.533,23	10.899,92
10/07/1999	3.457,12	4.914,06	8.371,18	6.278,39
20/07/1999	7.020,52	5.575,29	12.595,81	9.446,86

31/07/1999	6.293,40	5.809,12	12.102,52	9.076,89
10/08/1999	5.042,44	5.771,25	10.813,69	8.110,27
20/08/1999	3.252,98	8.610,86	11.863,84	8.897,88
31/08/1999	1.780,15	5.251,91	7.032,06	5.274,05
10/09/1999	2.515,25	9.513,76	12.029,01	9.021,76
20/09/1999	2.922,22	4.968,01	7.890,23	5.917,67
30/09/1999	2.602,82	5.991,30	8.594,12	6.445,59
10/10/1999	2.041,83	4.464,79	6.506,62	4.879,97
20/10/1999	3.206,91	9.663,26	12.870,17	9.652,63
31/10/1999	4.681,95	2.200,05	6.882,00	5.161,50
10/11/1999	2.726,36	9.182,39	11.908,75	8.931,56
20/11/1999	1.845,35	8.862,38	10.708,73	8.031,55
30/11/1999	4.225,10	10.875,02	15.100,12	11.325,09
10/12/1999	5.345,01	12.406,45	17.751,46	13.313,60
20/12/1999	2.443,57	14.666,78	17.110,35	12.832,76
31/12/1999	860,74	8.295,81	9.156,55	6.867,41

Cálculo das parcelas remanescentes do lançamento:

Decêndio	Total Lan. E Impug.	Total Cancelado	Valor Imp. Rem.
10/01/98	3.365,91	3.365,91	-
20/01/98	9.241,72	9.241,72	-
30/01/98	6.975,24	6.975,24	-
10/02/98	6.974,00	6.974,00	-
20/02/98	5.979,69	5.979,69	-
28/02/98	2.699,66	2.699,66	-
10/03/98	4.351,32	4.351,32	-
20/03/98	3.827,17	3.827,17	-
31/03/98	3.890,46	3.890,46	-
10/04/98	2.552,46	2.552,46	-
20/04/98	3.325,14	3.325,14	-
30/04/98	4.496,98	4.496,98	-
10/05/98	2.758,36	2.758,36	-
20/05/98	4.492,73	4.492,73	-
31/05/98	8.873,38	8.873,38	-
10/06/98	5.770,46	5.770,46	-
20/06/98	6.233,59	6.233,59	-
30/06/98	6.032,08	6.032,08	-
10/07/98	4.994,69	4.994,69	-
20/07/98	2.729,17	2.729,17	-
31/07/98	8.302,64	8.302,64	-
10/08/98	5.443,35	5.443,35	-
20/08/98	10.371,53	10.371,53	-
31/08/98	8.113,43	8.113,43	-
10/09/98	5.336,01	5.336,01	-
20/09/98	13.014,37	13.014,37	-
30/09/98	6.031,59	6.031,59	-
10/10/98	7.561,21	7.561,21	-
20/10/98	9.136,89	8.480,24	656,65
31/10/98	15.706,70	12.586,13	3.120,57
10/11/98	12.703,56	11.629,19	1.074,37
20/11/98	18.301,15	15.312,01	2.989,14

*JK*

30/11/98	12.147,14	10.359,96	1.787,18
10/12/98	16.523,75	13.969,29	2.554,46
20/12/98	13.965,48	12.475,14	1.490,34
31/12/98	12.163,51	10.873,11	1.290,40

Cálculo das parcelas remanescentes do lançamento (continuação):

Decêndio	Total Lan. E Impug.	Total Cancelado	Valor ImD. Rem.	
10/01/99	16.525,13	13.986,84	2.538,29	
20/01/99	20.846,47	18.265,04	2.581,43	
30/01/99	22.141,32	18.678,94	3.462,38	
10/02/99	19.240,14	17.777,66	1.462,48	
20/02/99	8.278,72	6.154,76	2.123,96	
28/02/99	8.170,19	7.794,49	375,70	
10/03/99	4.434,82	4.006,72	428,10	
20/03/99	5.458,83	5.289,62	169,21	
31/03/99	7.045,65	6.736,77	308,88	
10/04/99	6.752,69	6.630,87	121,82	
20/04/99	3.123,74	3.060,81	62,93	
30/04/99	6.420,83	6.385,36	35,47	
10/05/99	5.123,15	5.074,51	48,64	
20/05/99	6.968,54	6.898,93	69,61	
31/05/99	8.750,89	8.626,45	124,44	<b>Valor Rem. Multa (75%)</b>
10/06/99	10.126,46	9.879,74	246,72	185,04
20/06/99	6.607,80	6.568,59	39,21	29,41
30/06/99	14.648,99	14.533,23	115,76	86,82
10/07/99	8.502,97	8.371,18	131,79	98,84
20/07/99	12.764,36	12.595,80	168,56	126,42
31/07/99	12.335,94	12.102,52	233,42	175,07
10/08/99	11.338,46	10.813,69	524,77	393,58
20/08/99	12.500,60	11.863,84	636,76	477,57
31/08/99	8.713,72	7.032,06	1.681,66	1.261,25
10/09/99	12.260,62	12.029,01	231,61	173,71
20/09/99	7.981,23	7.890,23	91,00	68,25
30/09/99	8.803,74	8.594,12	209,62	157,21
10/10/99	6.754,69	6.506,61	248,08	186,06
20/10/99	13.941,70	12.870,17	1.071,53	803,65
31/10/99	10.261,86	6.882,00	3.379,86	2.534,90
10/11/99	13.231,51	11.908,75	1.322,76	992,07
20/11/99	11.385,52	10.708,72	676,80	507,60
30/11/99	15.389,21	15.100,12	289,09	216,82
10/12/99	24.209,82	17.751,46	6.458,36	4.843,77
20/12/99	19.234,31	17.110,35	2.123,96	1.592,97
31/12/99	11.296,52	9.156,55	2.139,97	1.604,98

*Multa Pelo Imposto Não Lançado, Com Cobertura De Crédito*

3.13 *A autoridade fiscal infligiu a penalidade pecuniária em virtude da falta de lançamento do imposto, mas com cobertura de créditos existentes na escrita fiscal, conforme explicado no item 6 do Relatório de Auditoria Fiscal (fl. 60).*



3.14 *A multa em comentário foi enquadrada no art. 45 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que alterou a redação da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, art. 80 (correspondente ao art. 364 do RIPI/82). O RIPI/98, art. 461, incorporou o citado art. 45 e se constitui nos seguintes termos:*

“Art. 461. A falta de destaque do valor, total ou parcial, do imposto na respectiva nota fiscal, a falta de recolhimento do imposto destacado ou o recolhimento, após vencido o prazo, sem o acréscimo de multa moratória, sujeitará o contribuinte às seguintes multas de ofício (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 80, e Lei n.º 9.430, de 1996, art. 45):

I – setenta e cinco por cento do valor do imposto que deixou de ser destacado ou recolhido, ou que houver sido recolhido após o vencimento do prazo sem o acréscimo de multa moratória (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 80, inciso I, e Lei n.º 9.430, de 1996, art. 45);

II – cento e cinquenta por cento do valor do imposto que deixou de ser destacado ou recolhido, quando se tratar de infração qualificada (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 80, inciso II, e Lei n.º 9.430, de 1996, art. 45). (...)”  
(grifos meus)

3.15 *Pode ser suscitado, também, acerca da penalidade, excerto da ementa do Parecer Normativo CST n.º 39, de 1976, publicado no Diário Oficial da União em 23/06/1976:*

“(…) A multa, por falta de lançamento, apurada pela fiscalização, é sempre aplicável, independentemente do imposto não lançado estar ou não coberto por eventuais créditos. (...)”

3.16 *Como visto, a penalidade aplicada é prevista em lei, sendo que o princípio constitucional da vedação ao confisco é dirigido ao ente legiferante. A este órgão administrativo incumbe somente observar o fiel cumprimento da legislação tributária federal, sendo incabível este se pronunciar a respeito da arguição de inconstitucionalidade.*

#### *Juros de Mora Calculados Pela Taxa SELIC*

3.17 *Quanto à alegação de inaplicabilidade da Taxa SELIC, a título de juros de mora, não obstante a doutrina e jurisprudência que o impugnante transcreve, cumpre esclarecer que a exigência do citado acréscimo se deu com base no art. 13 da Lei n.º 9.065, de 20 de junho de 1995, e no art. 61, § 3º, da Lei n.º 9.430, de 1996, segundo os quais os juros de mora são equivalentes à taxa SELIC, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo, até o mês anterior ao do pagamento, e de um por cento, no mês de pagamento, razão pela qual esse acréscimo deve ser mantido. Repete-se: a autoridade administrativa está vinculada ao cumprimento da lei em vigor, não podendo dela se afastar.*

3.18 *Não bastasse isso, a SELIC tem tido acolhida pelos nossos tribunais, como se percebe à vista das seguintes ementas (transcritas).*

3.19 *Finalmente, sobre este tema, também é importante mencionar que a condição sine qua non para a exigência dos juros de mora é a mora da contribuinte. Se o imposto ora exigido tivesse sido pago no*


*vencimento legal, inexistiria a mora e, conseqüentemente, inexistiriam os juros de mora.*

*Conclusão*

*3.20 De acordo com o exposto, voto no sentido de considerar parcialmente procedente o lançamento, para excluir as parcelas imposto apresentadas no demonstrativo do item 3.12 anterior, no total de R\$ 567.492,76 (quinhentos e sessenta e sete mil e quatrocentos e noventa e dois reais e setenta e seis centavos), com os correspondentes acréscimos legais, mantendo-se o restante da exigência objeto do Auto de Infração de fls. 04 a 13.*

*Submeta-se o presente processo, juntamente com os elementos probatórios (amostras de produtos) em caixa anexa, à apreciação do Egrégio 3º Conselho de Contribuintes, de acordo com o art. 34 do Decreto nº 70.235, de 1972 e alterações introduzidas pela Lei nº 8.748, de 1993 e Portaria MF nº 375, de 2001, por força de recurso necessário. A exoneração do crédito deste acórdão só será definitiva após o julgamento em segunda instância. José Luiz Feistauer de Oliveira – Relator”*

É o Relatório.



## Voto

Conselheiro SILVIO MARCOS BARCELOS FIÚZA, Relator

Trata-se de recurso necessário ante a decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Porto Alegre que exonerou parte do crédito consubstanciado na autuação de fls. 04 a 13, cancelando parcelas do imposto e da multa isolada que lhe foram lançados, no total de R\$ 567.492,76, conforme detalha o demonstrativo do item 3.12 da indigitada decisão.

Cumpre, portanto, analisarmos os dois itens que foram objeto de exoneração por parte da decisão emanada da DRJ de Porto Alegre (fls. 847 e 848), quais sejam, os produtos denominados “Refil” e “Caderneta”.

No que pertence o produto “Refil”, afirma o autuado que se trata de um modelo de caderno escolar, passível, portanto, de ser classificado no código 4820.20.00 – EX 001, tributado com alíquota do IPI de 0%.

Por sua vez, a classificação adotada pela fiscalização foi a 4823.51.00, que corresponderia a “outros papeis e cartões dos tipos utilizados pela escrita (...) impressos, estampados ou perfurados”, com alíquota de 10%.

Ao analisarmos o material probatório trazido aos presentes autos, constatamos que o Ato Declaratório Interpretativo SRF n. 13 de 2003, em seu art. 2º, estabelece de forma inequívoca que o indigitado produto se classifica, na verdade, no código 4820.10.00, sujeito a uma alíquota de 15%, conforme noticia a TIPI.

Entretanto, conforme foi asseverado na resposta à diligência (fl. 837), no seu item 04, não se afigura possível à lavratura de um Auto de Infração Complementar, ante o transcurso do prazo decadencial, face ao erro de classificação fiscal verificado no lançamento.

Portanto, devem ser cancelados todos os valores relativos ao produto denominado “Refil”, conforme restou especificado no item 3.12 do *decisum* em escopo.

Passemos agora a análise do item “Caderneta”, cuja classificação atribuída pelo interessado foi no código 4820.20.00 – EX 001 (alíquota de 0%).

Já a autoridade fiscal apontou como código adequado à citada mercadoria o 4820.10.00, sujeito à alíquota de 15%, que corresponderia, no caso, a “bloco de notas apontamentos e semelhantes”, sem que no entanto tenham sido recolhidas amostras do produto ao qual se referia no momento do auditoria (conforme declara o fiscal atuante, às fls. 837, no item 3).

De fato assiste razão ao contribuinte, uma vez que o código 4820.20.00 – EX 001 corresponde especificamente a cadernos escolares, não se verificando nas Notas Explicativas e nas Regras de Seção qualquer restrição quanto às dimensões (máximas ou mínimas), para que um produto possa vir a ser classificado neste código.

Desta feita, as “Cadernetas”, que nada mais são que cadernos de pequenas dimensões, conforme se pode constatar facilmente nas amostras apresentadas pelo interessado

em sua impugnação, devem perfeitamente ser classificadas como cadernos escolares, no código específico da TIPI 4820.20.00 EX 001 – alíquota 0%).

Por todo exposto, afigura-se acertada a decisão da DRJ de Porto Alegre que cancelou os valores lançados relativamente aos produtos “Refil” e “Caderneta”, conforme os valores explicitados no item 3.12, do referido *decisum*.

Desta feita, VOTO no sentido de que seja improvido o recurso de ofício, mantendo na íntegra a decisão prolatada na DRF de Julgamento de Porto Alegre - RS.

Sala das Sessões, em 4 de dezembro de 2007

  
SILVIO MARCOS BARCELOS FIÚZA - Relator