



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.908285/2014-13
Recurso Voluntário
Resolução nº **3302-002.279 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 29 de setembro de 2022
Assunto SOBRESTAMENTO
Recorrente TIGRE PARTICIPACOES EM METAIS SANITARIOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em sobrestar o julgamento na origem até a definitividade do processo que trata das compensações a ele vinculadas, nos termos do voto da relatora.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gilson Macedo Rosenberg Filho, Larissa Nunes Girard, Denise Madalena Green, Antonio Andrade Leal, José Renato Pereira de Deus, Walker Araújo, Mariel Orsi Gameiro e Marcos Roberto da Silva (suplente convocado).

Relatório

Por bem descrever os fatos e direito, adoto relatório constante à decisão de primeira instância (DRJ).

Trata-se de análise do pedido eletrônico de ressarcimento (PER) nº 9112.07476.170414.1.1.01-7687 no valor de R\$309.090,79, relativo ao saldo credor do IPI por ele apurado ao final do 1º trimestre calendário de 2014. Vinculado ao PER acima, ou seja, tendo como lastro creditório o aludido pleito de ressarcimento, a Contribuinte interessada transmitiu declarações eletrônicas de compensação (DCOMPs) de débitos próprios. A análise do direito creditório objeto do PER – e das respectivas compensações declaradas nas DCOMPs – consta do despacho decisório nº 176 (fls. 1180/1181), que não reconheceu o direito creditório e, assim,

Fl. 2 da Resolução n.º 3302-002.279 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10830.908285/2014-13

indeferiu o ressarcimento pleiteado, tendo, conseqüentemente, não homologado as compensações declaradas, conforme o exposto a seguir.

(...)

Estes autos administrativos foram formalizados para autuar o pedido eletrônico de ressarcimento de IPI nº 19112.07475.170414.1.1.01-7887, apresentado em 17/04/2014, fls. 2/61, cujo crédito total postulado de R\$309.090,79 é referente ao 1º trimestre de 2014. Utilizando esse valor, foram apresentadas quatro declarações eletrônicas de compensação, aqui acostadas às fls. 62/77 (todos os débitos respectivos controlados por meio dos processos eletrônicos de cobrança nºs 10830.908844/2014-32, 10830.908645/2014-87, 10830.908646/2014-21 e 10830.908847/2014-76, extratos às fls. 81/84).

Declaração de compensação nº	Apresentação	Declaração de compensação nº	Apresentação
38591.57522.130514.1.3.01-9515	13/05/2014	36480.06551.300514.1.3.01-0220	30/05/2014
30341.15444.160614.1.3.01-1402	16/06/2014	10876.86573.230714.1.3.01-5304	23/07/2014

Para verificar a autenticidade das informações prestadas pelo sujeito passivo interessado, o processo foi encaminhado ao Serviço de Fiscalização – Sefis desta DRF, cujos trabalhos de auditoria-fiscal resultaram na anexação aos autos das fls. 86/1.179.

É o relatório.

Entre a documentação anexada pelo Sefis, destaque-se a informação fiscal de fls. 1.174/1.178, que passa a fazer parte integrante deste despacho decisório, em que se conclui pela inexistência de crédito excedente de IPI relativo ao 1º trimestre de 2014 passível de ressarcimento, haja vista a constituição de ofício de créditos tributários de IPI entre 2012 e 2016 por meio do auto de infração objeto do processo administrativo nº 10830.727052/2016-83 (fls. 86/132).

E não havendo crédito passível de ressarcimento, as compensações declaradas restam totalmente prejudicadas, motivo pelo qual devem ser não homologadas.

Face ao esposado, indefiro o pedido eletrônico de ressarcimento de IPI acostado às fls. 2/61, não homologo as compensações objeto das quatro declarações eletrônicas juntadas às fls. 62/77 e encaminhado para imediata cobrança os respectivos débitos indevidamente compensados. Exija-se o correspondente saldo devedor e certifique-se a pessoa jurídica interessada acerca do inteiro teor deste despacho decisório e de sua faculdade, no prazo de trinta dias contados da ciência deste, de apresentar manifestação de inconformidade à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento. Após, enviem-se os autos à Equipe de Contencioso deste Seot para as providências de estilo.

Cientificada do despacho decisório em 16/03/2017 no seu domicílio tributário eletrônico - DTE (fls. 1191/1192), a Contribuinte, por meio de seus advogados, apresentou em 03/04/2017 (fls. 1194) a manifestação de inconformidade de fls. 1195/1217, na qual, em síntese:

- solicitou o sobrestamento do presente processo até o julgamento definitivo do auto de infração objeto do processo administrativo 10830-727.052/2016-83 "ou, em assim não o sendo, deve ser determinado o julgamento em conjunto de ambos os processos";

- aduziu que "na hipótese de improcedência do auto de infração objeto do Processo 10830-727.052/2016-83, o despacho decisório impugnado deve ser anulado, deferindo os pedidos de ressarcimento e homologando as compensações realizadas";

- apresentou novamente toda a argumentação que havia aventado na impugnação ao referido auto de infração que versou sobre a classificação fiscal adotada pelo Fisco;

- finalizou com o pedido:

Fl. 3 da Resolução n.º 3302-002.279 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10830.908285/2014-13

III. Do Pedido

17. Em face do quanto exposto, requer-se seja acolhida a presente manifestação de inconformidade para:

(i) **determinar** o sobrestamento deste feito até o julgamento **definitivo** do Processo administrativo 10830-727.052/2016-83; ou, *subsidiariamente*, que este feito seja julgado em conjunto com o Processo administrativo 10830-727.052/2016-83;

(ii) **anular** o Despacho decisório 176/2017, (ii.1) na hipótese de o auto de infração objeto do Processo administrativo 10830-727.052/2016-83 ser julgado improcedente; ou (ii.2) em razão do reconhecimento da procedência da classificação fiscal adotada pela Recorrente com relação às (i) "portas e janelas com venezianas, painéis ou placas de PVC"; e (ii) "portas, janelas e quadros fixos com vidro" na sub-posição NCM 3025.20.00 ("portas, janelas, e seus caixilhos, alisares e soleiras"); e

(iii) **reconhecer** o direito da Recorrente ao ressarcimento dos créditos de IPI glosados por força da reclassificação em comento, homologando-se os pedidos de compensação formulados, tal como pleiteado nos PER/DCOMP em epígrafe.

18. *Subsidiariamente*, caso se entenda que a classificação tarifária dos produtos em comento não depende apenas da interpretação da legislação de regência, requer-se seja realizada perícia técnica por um Instituto Oficial, respondendo-se ao quesito já formulado. Realizada a perícia, deve-se abrir prazo para que a Recorrente apresente o laudo do seu assistente técnico e se manifeste, formulando as pretensões que entender cabíveis.

Protesta-se pela posterior juntada de novos documentos.

A 4ª Turma da DRJ JFA, mediante o Acórdão n.º 09-71.773, em 13 de agosto de 2019, julgou a manifestação de inconformidade improcedente, tendo em vista o não julgamento definitivo do auto de infração de IPI, com a problemática da classificação fiscal das mercadorias, com reflexos diretos nos PERDCOMPs que carregam os créditos relacionados aos valores lá discutidos, nos seguintes termos:

*É o que ocorre no caso presente: não se encontra encerrado o processo administrativo n.º 10830.727052/2016-83, no qual se discute a procedência ou não de erro de classificação fiscal cometido pela Contribuinte em produtos de sua industrialização, sendo que tal erro gera reflexos redutores diretos na legitimidade do valor do saldo credor do IPI ao final do 1º trimestre/2014 originalmente pleiteado em ressarcimento no presente processo (n.º 10830.908285/2014-13). Isso faz com que este Relator considere **IMPROCEDENTE** a solicitação contida na manifestação de inconformidade de fls. 1195/1217. Cientificado, o contribuinte apresenta Recurso Voluntário, no qual apenas repisa os mesmos argumentos já expostos em sede de manifestação de conformidade.*

É o relatório.

Voto

Conselheira Mariel Orsi Gameiro, Relatora.

O Recurso é tempestivo, e dele tomo integral conhecimento.

O caso em comento carrega relação direta de prejudicialidade, tendo em vista tratar-se de um conjunto de processos, todos umbilicalmente relacionados, porque há um auto de infração lavrado em razão de divergência na classificação tarifária de produtos vendidos pela pessoa jurídica – Processo Administrativo n.º 10830.727052/2016-83, interligado a três pedidos

Fl. 4 da Resolução n.º 3302-002.279 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10830.908285/2014-13

de ressarcimento e compensação consubstanciados nos Processos Administrativos n.º 10830-727.578/2016-63, 10830.900239/2015-57 e 10830-908.285/2014-13.

Além disso, cada um dos três processos supramencionados possui uma multa por compensação não homologada, constante aos seguintes Processos Administrativos, respectivamente: 10830.721321/2017-89; 10830.721501/2017-61 e 10830.721500/2017-16.

Entendo haver duas relações de prejudicialidade: i) a relação do auto de infração supramencionado com os pedidos de ressarcimento e compensação; e, ii) a relação dos pedidos de ressarcimento e compensação com as multas isoladas aplicadas em razão da não homologação do crédito pleiteado.

Sem delongas, a presente análise enquadrada na primeira hipótese acima de prejudicialidade, limita-se a sobrestar este processo administrativo relacionado ao principal, tendo em vista que, ainda que julgado nas câmaras baixas deste Tribunal, ainda é passível de recurso.

Para além disso, e apenas a título *obter dictum*, vale colacionar o voto proferido nos autos do Processo Administrativo n.º 10830.727052/2016-83 (auto de infração - IPI/Classificação Fiscal), julgado nesta turma, que entendeu, por unanimidade, negar provimento ao Recurso Voluntário apresentado pelo contribuinte, tendo em consequência a manutenção da classificação fiscal da fiscalização:

EMENTA

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2015

CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIAS.

Segundo as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, item 3, a posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas e as obras constituídas pela reunião de artigos diferentes classificam-se pela matéria ou artigo que lhes confira a característica essencial. "Portas, janelas e quadros fixos de PVC com vidro", cuja matéria essencial é o vidro, classificam-se no código 7020.00.90 - Outras obras de vidro. "Portas e janelas com veneziana, painéis ou placas de PVC", cujo artigo essencial é a veneziana, ou o painel, ou a placa, classificam-se no código 3925.30.00 - Postigos, estores (incluídas as venezianas) e artefatos semelhantes, e suas partes.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Sendo a multa de ofício classificada como débito para com a União, decorrente de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é regular a incidência dos juros de mora, a partir de seu vencimento.

Do julgamento

MÉRITO

Da classificação fiscal

No mérito, a controvérsia gira em torno da classificação fiscal das seguintes mercadorias: "portas, janelas e quadros fixos de PVC com vidro" e "portas e janelas com venezianas, painéis ou placas de PVC".

A Contribuinte adotou para ambos os produtos a classificação fiscal 3925.20.00 da TIPI – Portas, janelas, e seus caixilhos, alizares e soleiras –, tributados à alíquota 0%.

No entanto, a Fiscalização considerou as seguintes classificações da TIPI:

- para as "portas, janelas e quadros fixos de PVC com vidro": 7020.00.90 – Outras obras de vidro / Outras –, cuja alíquota é 15%;

- para as "portas e janelas com venezianas, painéis ou placas de PVC": 3925.30.00 – Postigos, estores (incluídas as venezianas) e artefatos semelhantes, e suas partes –, tributados à alíquota de 5%.

No juízo deste Relator, a solução dirimente para o litígio em questão segue os fundamentos transcritos a seguir, desenvolvidos originalmente pela 12ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Ribeirão Preto/SP no acórdão unânime n.º 14-50.070, proferido em 29 de abril de 2014 no processo n.º 10830.727533/2012-65, quando do julgamento administrativo de 1º grau sobre matéria estreitamente similar à tratada no presente processo, pelo que tais fundamentos são aqui adotados integralmente.

É mister afirmar, prévia e didaticamente, que a operação de enquadramento de produto em código de classificação fiscal não tem caráter técnico e sim estritamente tributário, nos termos do PAF, art. 30, § 1º, cabendo ao Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil executar o referido enquadramento à luz da legislação tributária aplicável: consoante o RIPI/2002, arts. 15 a 17 (RIPI/2010, arts. 15 a 17), a classificação fiscal de mercadorias deve ser feita de acordo com as Regras Gerais para Interpretação (RGI), Regras Gerais Complementares (RGC) e Notas Complementares, todas da Nomenclatura Comum do MERCOSUL (NCM); as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH), e suas alterações, além das Notas de Seção, Capítulo, posições e de subposições da NCM, prestam-se como elementos subsidiários fundamentais para a correta interpretação do conteúdo das posições e subposições da NCM.

Assim dispõem as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI):

"1. Os títulos das Seções, Capítulos e Subcapítulos têm apenas valor indicativo. Para os efeitos legais, a classificação é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo e, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e Notas, pelas Regras seguintes.

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

Fl. 6 da Resolução n.º 3302-002.279 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10830.908285/2014-13

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

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

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

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

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

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

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

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

a) Os estojos para câmeras fotográficas, para instrumentos musicais, para armas, para instrumentos de desenho, para jóias e receptáculos semelhantes, especialmente fabricados para conterem um artigo determinado ou um sortido, e suscetíveis de um uso prolongado, quando apresentados com os artigos a que se destinam, classificam-se com estes últimos, desde que sejam do tipo normalmente vendido com tais artigos.

Esta Regra, todavia, não diz respeito aos receptáculos que confirmam ao conjunto a sua característica essencial.

Fl. 7 da Resolução n.º 3302-002.279 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10830.908285/2014-13

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

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

Vale dizer, são os textos das posições, das subposições, dos itens, subitens e dos destaques "Ex", que determinam a classificação fiscal de um produto. As regras de 2 a 5 somente são aplicadas se os textos ou as notas não forem suficientes para o devido enquadramento. As Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH), sendo fonte subsidiária de interpretação, é, por essa razão, instrumento hábil, embora não suficiente, para o enquadramento correto de classificação fiscal de mercadorias.

"Portas e janelas de PVC com vidro" ["portas, janelas e quadros fixos de PVC com vidro" no presente processo]

Conforme descrição no Termo de Verificação Fiscal, as portas e janelas [e quadros fixos] industrializadas pelo estabelecimento são esquadrias, próprias para fechamento de vãos abertos nas paredes externas de construções, constituídas de materiais diferentes, ou seja, PVC (plástico) e vidro.

Acrescenta, ainda, que a parte estrutural dessas portas ou janelas [ou quadros fixos] é confeccionada a partir do corte de perfis industriais de PVC, de acordo com as medidas do local em que serão instaladas. Conseqüentemente, o vidro, que representa a parte de vedação do conjunto, é aplicado diretamente na parte estrutural.

Trata-se, portanto, de um artigo composto de matérias distintas, basicamente PVC e vidro. Depara-se aqui, a princípio, com duas possibilidades igualmente viáveis para o seu enquadramento, capítulo 39 ("obras de plástico") e capítulo 70 ("vidro e suas obras").

A Nota Explicativa, relativamente à Seção VII, relativo a "PLÁSTICOS E SUAS OBRAS; BORRACHA E SUAS OBRAS", invocada pela impugnante, dispõe:

Notas de Seção.

1. Os produtos apresentados em sortidos formados por vários elementos constitutivos distintos, incluídos, na totalidade ou em parte, na presente Seção, e que se reconheçam como destinados, após mistura, a constituir um produto das Seções VI ou VII, devem classificar-se na posição correspondente a este último produto, desde que tais elementos constitutivos sejam:

Fl. 8 da Resolução n.º 3302-002.279 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10830.908285/2014-13

- a) em face do seu modo de acondicionamento claramente reconhecíveis como destinados a utilização conjunta sem prévio reacondicionamento;
- b) apresentados ao mesmo tempo;
- c) reconhecíveis, dadas a sua natureza ou respectivas quantidades, como complementares uns dos outros.

Para satisfazer a Nota 1, deve-se admitir que o produto seja claramente da Seção VII. No entanto, a divergência está exatamente nesta admissão, ou seja, o que traz a essencialidade das "portas e janelas [e quadros fixos] de PVC com vidro", a sua estrutura ou a sua composição.

As mercadorias que, em função da aplicação da Regra 2b ou por qualquer outra razão, pareçam que possam ser enquadradas em duas ou mais posições, são classificadas segundo as disposições da Regra 3. Essa Regra, por sua vez, é subdividida em três partes, que devem ser aplicadas na ordem em que se apresentam. A Regra 3a determina que a posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas, todavia, essa mesma Regra diz que essa disposição não se aplica no caso dos produtos compostos por matérias diferentes na hipótese de cada posição se referir a apenas uma das matérias constitutivas do artigo composto, ainda que uma delas apresente uma descrição mais precisa ou completa da mercadoria, o que descarta sua aplicação no presente caso.

A Regra 3b aplica-se a determinadas hipóteses, dentre elas, as obras compostas de matérias diferentes ou constituídas pela reunião de artigos diferentes, situação presente na mercadoria sob análise. Segundo essa Regra, a classificação deve ser realizada em razão da matéria que confira ao artigo a sua característica essencial.

Nesse passo, transcrevo a conclusão da fiscalização exposta no Termo de Verificação Fiscal, fls. 607/608 [fl. 205 no presente processo], na qual adoto no presente voto:

"O **vidro** é aplicado diretamente na parte estrutural e é a matéria constituinte que determina a **característica essencial** das portas e janelas [e quadros fixos], pois:

- 1) exerce as funções de proteção, de vedação e de isolamento contra intempéries, tais como água de chuvas e ventos;
- 2) exerce a função de controle dos níveis de claridade do ambiente, de acordo com o tipo de vidro empregado;
- 3) tem predomínio em área e peso, em relação às demais matérias constituintes; e
- 4) determina a própria aparência das portas e janelas [e quadros fixos]."

No caso concreto, o produto "portas e janelas [e quadros fixos] de PVC com vidro" é composto pela associação de matérias diferentes, essencialmente PVC e vidro, formando um conjunto único para comercialização, com a característica essencial determinada pelo vidro, pois a função de proteção e isolamento, próprias de uma porta [ou de

Fl. 9 da Resolução n.º 3302-002.279 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10830.908285/2014-13

uma janela ou quadro fixo], é por ele fornecida, além de a aparência geral do produto ser por ele determinada.

Portanto, o vidro é a matéria constituinte que determina a característica essencial.

Assim, com base nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado RGI-1 (texto da posição 70.20), RGI-3b) e RGC-1 (texto do item 7020.00.90) da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), e nos esclarecimentos das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de

Designação e de Codificação de Mercadorias (NESH), concluo que o produto "portas ou janelas [ou quadros fixos] de PVC com vidro", compostos de estrutura em PVC e vedação com vidro, incluindo trincos, roldanas, fechadura e puxadores, classificam-se no código 7020.00.90 da NCM ("outras obras de vidro"), conforme adotado pela fiscalização.

"Portas e janelas de PVC com veneziana" ["portas e janelas com venezianas, painéis ou placas de PVC" no presente processo]

No que diz respeito a classificação fiscal das "portas e janelas de PVC com veneziana" [ou com painéis ou placas], não há questionamentos quanto ao enquadramento no capítulo 39 ("plástico e suas obras") e na posição 39.25 ("artefatos para apetrechamento de construções, de plásticos, não especificados nem compreendidos em outras posições").

Trata-se portanto, em definir a possibilidade em classificar as "portas e janelas de PVC com veneziana" [ou com painéis ou placas] no NCM 3925.20.00 ("portas, janelas, e seus caixilhos e soleiras") ou 3925.30.00 ("postigos, estores (incluídas as venezianas) e artefatos semelhantes, e suas partes").

Igualmente na classificação fiscal das "portas e janelas [e painéis ou placas] de PVC com vidro", segundo as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, item 3, a posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas e as obras constituídas pela reunião de artigos diferentes classificam-se pela matéria ou artigo que lhes confira a característica essencial.

Assim, transcrevo a conclusão da fiscalização exposta no Termo de Verificação Fiscal, fl. 608 [fl. 206 do presente processo], na qual adoto no presente voto:

"Neste caso é o PVC, nas folhas de venezianas [e nos painéis ou placas], quem determina a característica essencial do produto, pois:

- 1) exerce as funções de proteção, vedação e isolamento contra intempéries, tais como água de chuvas e ventos;*
- 2) exerce a função de controle dos níveis de claridade do ambiente;*
- 3) tem predomínio em área, em relação às demais matérias constituintes*
- 4) determina a própria aparência das portas e janelas."*

Fl. 10 da Resolução n.º 3302-002.279 - 3ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10830.908285/2014-13

Desta forma, entendendo que o artigo "veneziana" [ou painéis ou placas] determina a característica essencial das "portas e janelas de PVC com veneziana" [ou com painéis ou placas].

Assim, com base nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado RGI 1 e RGI 3b), concluo que a classificação fiscal 3925.30.00 ("postigos, estores (incluídas as venezianas) e artefatos semelhantes, e suas partes") proposta pela fiscalização é a mais correta e deve ser mantida.

Juros de Mora sobre a Multa de Ofício

Também aqui se adota integralmente o entendimento exposto no referido acórdão nº 14-50.070, de 29 de abril de 2014, proferido pela 12ª Turma da DRJ-Ribeirão Preto/SP, transcrito abaixo.

Quanto à oposição da incidência de juros sobre multa de ofício, importa registrar que a exigência de acréscimos moratórios sobre a penalidade não é objeto do lançamento ora em litígio, do qual consta a indicação de juros apenas sobre o valor principal. Os juros, incidentes sobre o crédito tributário lançado a título de principal e multa, serão calculados e atualizados até a data do efetivo pagamento, na fase de execução do Acórdão e de cobrança do crédito tributário mantido, após se tornar definitiva, na esfera administrativa, a decisão acerca do lançamento impugnado.

Apesar disso, registre-se que a incidência de juros sobre a multa de ofício está amparada nas disposições do art. 61, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, de seguinte teor:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, 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. (grifou-se)

A partir das disposições legais acima, tendo em conta que, apesar da interpretação contrária pretendida pela defesa, a multa de ofício é "débito para com a União decorrente de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal", configura-se regular a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício a partir de seu vencimento. Há inclusive jurisprudência do Conselho de Contribuintes, atualmente CARF, referendando a exigência:

"JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO - Os juros de mora incidentes sobre a multa de ofício proveniente de lançamento de imposto ou contribuição, não paga no vencimento, segue a regra do artigo 161 do CTN, não havendo previsão legal para a sua aplicação com base na Taxa Selic.

Fl. 11 da Resolução n.º 3302-002.279 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10830.908285/2014-13

(Acórdão CSRF n.º 9101-00.539, sessão de 11/3/2010)

JUROS DE MORA - MULTA DE OFÍCIO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL –
A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, incluindo a multa de ofício proporcional.

O crédito tributário corresponde a toda a obrigação tributária principal, incluindo a multa de ofício proporcional, sobre o qual, assim, devem incidir os juros de mora à taxa Selic. (Acórdão CSRF n.º 04-00.651, sessão de 18/9/2007)

Juros de Mora sobre Multa de Ofício. Por expressa disposição legal, confere-se à exigência decorrente da aplicação de penalidade o mesmo tratamento outorgado ao crédito decorrente do fato gerador do imposto. Nessa condição, a partir da data da fixação dessa exigência, se dará a fluência de juros sobre o valor relativo ao lançamento de multa isolada.

Aplicação do art. 113, § 1º do Código Tributário Nacional (Lei n.º 5.172, de 1966), combinado com o art. 43 da Lei n.º 9.430, de 1996. (Acórdão CC n.º 303-35.361, sessão de 21/5/2008)

JUROS DE MORA - TAXA SELIC - INCIDÊNCIA SOBRE O PRINCIPAL LANÇADO E SOBRE A MULTA DE OFÍCIO - POSSIBILIDADE –
Na forma do art. 61, § 3º, da Lei n.º 9.430/96, incide juros de mora, à taxa selic, sobre o imposto lançado a partir do mês seguinte ao vencimento ordinário da obrigação, que serão capitalizados de forma simples, sendo acrescido de 1% no mês do pagamento. Em relação à multa de ofício, os juros de mora incidirão à taxa Selic a partir do mês seguinte ao trintídio contado da ciência do auto de infração, capitalizados de forma simples, e acrescido de 1% no mês do pagamento. (Acórdão CC n.º 106-16.949, sessão de 25/6/2008)

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. *A incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, após o seu vencimento, está prevista pelos artigos 43 e 61, § 3º, da Lei n.º 9.430/96. (Acórdão 103-22290 Data da Sessão: 23/02/2006)*

JUROS DE MORA INCIDENTES SOBRE MULTA DE OFÍCIO – TAXA SELIC - *A multa de ofício integra a obrigação tributária principal, e por conseguinte, o crédito tributário, sendo legítima a incidência dos juros de mora calculados com base na taxa Selic desde o mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao pagamento e de um por cento no mês do pagamento. A cobrança de débitos para com a Fazenda Nacional, após o vencimento, acrescidos de juros moratórios calculados com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, além de amparar-se em legislação ordinária, não contraria as normas balizadoras contidas no Código Tributário Nacional". (Acórdão 105-15211 Data da Sessão: 07/07/2005)"*

Também na esfera judicial encontra-se manifestação endossando o entendimento acima:

Fl. 12 da Resolução n.º 3302-002.279 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10830.908285/2014-13

"TRIBUTÁRIO. MULTA PECUNIÁRIA. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA.LEGITIMIDADE. É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário. Recurso especial provido. (STJ/ 2ª Turma; REsp n.º 1.129.990/PR; Relator Ministro Castro Meira; DJe de 14/9/09)"

Acrescente-se que o art. 43 da Lei n.º 9.430, de 1996 trata da possibilidade de formalização de exigência isolada de juros de mora nos casos em que elenca, o que não torna ineficaz o art. 61 da mesma Lei.

Ademais, a Lei n.º 10.522, de 2002, por meio de seu art. 17, incluiu o § 8º no art. 84 da Lei n.º 8.981, de 1995, que dispõe, de forma geral, que os juros de mora se aplicam aos demais créditos da Fazenda Nacional, cuja inscrição e cobrança como Dívida Ativa da União seja de competência da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Assim, ainda que se interprete que a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício, após seu vencimento, não estaria incluída no art. 61 da Lei n.º 9.430, de 1996, prospera a interpretação de que os juros são devidos sobre a multa de ofício, considerando-se o disposto no § 8º do art. 84 da Lei n.º 8.981, de 1995.

Nesse sentido, voto sobrestar o julgamento até a definitividade do julgamento do processo n.º 10830727052/2016-83.

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro