ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10855.720410/2011-34

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

Processo nº	10855.720410/2011-34
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3301-005.455 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	25 de outubro de 2018
Matéria	IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados
Recorrente	INDUSTRIA BRASILEIRA DE BALOES S/A.
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Exercício: 2008, 2009

AQUISIÇÃO DE PRODUTOS ISENTOS OU NÃO INCIDÊNCIA DE IPI. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

Não é possível escriturar crédito de IPI sobre aquisições de produtos isentos. não tributados ou sujeitos à alíquota zero, pois a não cumulatividade exige a incidência de imposto para a possibilidade de crédito. Repercussão Geral RE nº 398.365 RG/RS. O STF já consolidou o entendimento que é preciso ter incidência de imposto em cada etapa econômica de incidência do IPI para geração de crédito para abater da próxima etapa

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Exercício: 2008, 2009

OPERAÇÃO COM ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL E/OU ALÍQUOTA

Falta de lançamento de imposto por ter o estabelecimento industrial ou equiparado a industrial promovido as saídas de produtos tributados, com insuficiência de lançamento de imposto, por erro de classificação fiscal e/ou erro de alíquota. Insuficiência do recolhimento dada a equivocidade da classificação fiscal dada ao produto indutrializado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatorio e votos que integram o presente julgado.

WINDERLEY MORAIS PEREIRA - Presidente.

(assinado digitalmente)

SALVADOR CÂNDIDO BRANDÃO JUNIOR - Relator.

(assinado digitalmente)

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Morais Pereira (presidente da turma), Valcir Gassen (vice-presidente), Marcos Roberto da Silva (Suplente Convocado), Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Semíramis de Oliveira Duro, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior

Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado (fls. 4.014-4.206) em 24/05/2011 para constituição do crédito tributário de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, no montante total de R$ 3.120.145,51 (inclusos juros de mora e multa de ofício), sob o fundamento de que o estabelecimento apurou crédito do imposto em razão de entradas de matéria-prima e produtos intermediários sujeitos à alíquota zero, isenta ou não tributada, bem como o recolhimento a menor em suas saídas em virtude de erro de classificação fiscal e/ou alíquota:

> *001 - PRODUTO SAÍDO DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL OU EQUIPARADO A INDUSTRIAL COM EMISSÃO DE NOTA FISCAL*
>
> *OPERAÇÃO COM ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL E/OU ALÍQUOTA*
>
> *Falta de lançamento de imposto por ter o estabelecimento industrial ou equiparado a industrial promovido as saídas de produtos tributados, com insuficiência de lançamento de imposto, por erro de classificação fiscal e/ou erro de alíquota, em relação aos produtos saídos nos períodos de apuração dos anos-calendário de 2008 e 2009, conforme detalhado no Relatório Fiscal anexo, o qual passa a fazer parte integrante deste Auto.*
>
> *ENQUADRAMENTO LEGAL*
>
> *Arts. 15, 16, 17, 24 inciso II, 34, inciso II, 122, 123, inciso I, alínea "b" e inciso II, alínea "c", 127, 130, 131, inciso II, 199, 200, inciso IV e 202, inciso III, do Decreto nº4.544/02 (RIPI/02).*
>
> *002 - CRÉDITOS INDEVIDOS CRÉDITO PRESUMIDO INDEVIDO*
>
> *O estabelecimento produtor recolheu a menor, o imposto, por ter utilizado indevidamente o crédito presumido do IPI, no periodo de apuração correspondente aos anos-calendário de 2008 e 2009, e após a reconstituição de escrita resultou no saldo devedor, conforme detalhado no Relatório Fiscal anexo, o qual passa a fazer parte integrante deste Auto.*

ENQUADRAMENTO LEGAL

Arts. 34, inciso II, 122, 127, 130, 163, 164, inciso I, 195, 196, 199, 200, inciso IV e 202, inciso III, do Decreto nº4.544/02 (RIPI/02).

Conforme relatório fiscal de fls. 3.994-3.998, em relação à glosa dos créditos presumidos sobre as aquisições de produtos com alíquota zero, isento ou de não contribuinte do IPI, foram escrituradas no Livro Registro de Entrada como sendo de Base de Cálculo do IPI - ISENTA, indicando na observação o valor correspondente ao IPI, calculado mediante aplicação do percentual de 10% (sua alíquota de saída) sobre o valor do produto e/ou mercadoria adquirida a título de Outros Créditos no Resumo de Apuração do Imposto do Livro Registro de Apuração de IPI. As glosas totalizaram os montantes de R$ 342.551,09 e R$ 130.921,83 nos anos-calendário de 2008 e 2009 respectivamente, conforme Demonstrativo de Outros Créditos de IPI Aproveitados, anexo I do auto de infração (fls. 226-236).

Quanto à segunda acusação, consta do Relatório Fiscal que a autuada realizou saídas de produto de sua fabricação - Balões de látex - utilizando-se da classificação fiscal na posição e subitem NCM 9503.00.99 com a alíquota do IPI de 10% (classificação fiscal de Triciclos, patinetes, carros de pedais e outros brinquedos semelhantes de rodas, etc.). A fiscalização entendeu por incorreta a classificação fiscal utilizada, tendo em vista que os produtos comercializados são Balões de látex para festas, sendo mais específica e apropriada a classificação NCM 95.05 (Artigos para festas, carnaval ou outros divertimentos, incluídos os artigos de magia e artigos-surpresa) cuja alíquota de IPI é de 20%.

Com a aplicação desta alíquota, a apuração do IPI foi refeita e a diferença apurada a menor do imposto totalizaram montante de R$ 523.268,47 e R$ 587.842,72 nos anos-calendário de 2008 e 2009 respectivamente, conforme Demonstrativo de Diferença de IPI - anexo II (fls. 238-3.992). O anexo III do auto de infração se presta à reconstrução da escrita fiscal do IPI, computando-se as glosas dos créditos e os débitos apurados pela fiscalização, apurando-se uma diferença total de imposto a recolher na monta de 1.584.584,11 (fls. 3.993) para o período apurado.

Notificada do auto de infração em 24/05/2011 (fls. 4.026), a contribuinte apresentou sua impugnação (fls. 4.030-4.069) para instauração do contencioso administrativo nos termos do Decreto nº 70.235/1972, argumentando, em breve síntese:

- A nulidade do auto de infração pela não observância de qualquer das exigências constantes no artigo 142 do CTN ou no artigo 10, do Decreto n° 70.235/72, na medida em que o auto de infração não descreve de forma clara e objetiva quais seriam as infrações supostamente cometidas pela Impugnante a ensejar a aplicação das correlatas multas.

- A nulidade também é detectada porque a acusação fiscal elaborou uma planilha de difícil compreensão para apuração do *quantum* supostamente devido, o que dificulta o exercício de seu direito de defesa (refere-se ao anexo III do auto de infração);

- Ainda, afirma que o corpo do Auto de Infração não contém a indicação do percentual e o valor exato da multa aplicável, bem como deixou de indicar as respectivas bases legais nas quais se pautou para a aplicação de supostas multas, o que viola o disposto nos artigos 37 e 5º, da Constituição Federal de 1988, artigo 142 do CTN e artigo 10, do Decreto n° 70.235/72, tornando o Auto de Infração nulo.

- Os demonstrativos anexos ao Auto de Infração têm função auxiliar, prestando-se tão somente a detalhar as informações constantes do Auto de Infração, instruindo-o na forma do artigo 9, do Decreto n°. 70.235/72, não podendo conter, apenas nestes documentos, a descrição da infração e enquadramento legal.

- No mérito, defende ter adotado a correta classificação fiscal e alíquota, pois, de acordo com a Nomenclatura de Classificação do Mercosul do Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias, ("NCM/SH"), os produtos fabricados pela contribuinte devem ser classificados na posição e subitem 9503.90.00, uma vez que são "brinquedos", devidamente certificados pelo Instituto Brasileiro de qualificação e Certificação ("IQB"), conforme dispõe a Portaria n° 108/2005, do Instituto Nacional de Metrologia, Normalização e Qualidade industrial ("INMETRO"), do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior ("MDIC"), expedida em razão do disposto na Resolução MERCOSUL/GMC/RES. n°- 23/04, Regulamento Técnico Mercosul sobre Segurança em Brinquedos.

- Afirma que a Resolução MERCOSUL/GMC/RES. n° 23/04, em seu artigo 1º, determina que se deve entender por brinquedo o produto destinado a ser utilizado com fins de jogo por criança de idade inferior aos 14 (quatorze) anos. O artigo 2º determina quais produtos não são considerados brinquedos, para efeitos da aplicação da Resolução MERCOSUL/GMC/RES. n°. 23/04, os produtos relacionados no seu Anexo II, dentre os quais não estão relacionados os Balões de Látex.

- Portanto, os produtos fabricados pela Contribuinte, Balões de Látex, são BRINQUEDOS. Assim, de acordo com as regras de interpretação da "NCM/SH", os "Balões de Látex" devem ser classificados no capítulo, posição e subposição 9503.90.00, devendo ser aplicada a alíquota de 10% de "IPI", de acordo com a "TIPI".

- Quanto ao direito ao crédito presumido do IPI, defende seu direito ao creditamento em decorrência do princípio da não cumulatividade, previsto no inciso II do §3°, do inciso IV, do artigo 153 da Constituição Federal de 1988.

- A Constituição confere o direito deste abater do valor que tem a recolher a título de IPI a quantia que seria devida pelos contribuintes que lhes forneceram as mercadorias ou insumos necessários para obtenção do produto final, não havendo no texto constitucional qualquer tipo de restrição ao creditamento do IPI.

- Assim, o Fisco pretende desvirtuar a escorreita interpretação acerca de tal princípio, impedindo o direito ao creditamento do valor do IPI incidente sobre insumos sob o regime de isenção, alíquota zero e dos não-tributados, em desrespeito à Constituição, vez que, o princípio da não cumulatividade garante ao contribuinte do IPI o direito de abater créditos resultantes de operações anteriores mesmo quando não tenha sido recolhido o tributo nas operações subseqüentes.

- Defende, ainda a impossibilidade de aplicação de juros moratórios sobre multa, caracterizando-se "BIS IN IDEM", bem como a inconstitucionalidade da incidência da taxa "SELIC" sobre débitos tributários.

Em 21/11/2017, a 8ª Turma da DRJ/RPO proferiu o acórdão nº 14-74.981 (fls. 4.162-4.187), julgando improcedente a impugnação apresentada para manter o crédito tributário em sua totalidade:

> *ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI*

Exercício: 2008, 2009

NULIDADE.

É descabida a alegação de nulidade do lançamento de ofício, por não ter sido verificada qualquer das hipóteses que invalidam esse ato administrativo.

Restando evidenciado que a descrição dos fatos e enquadramento legal encontram-se suficientemente claros para propiciar o entendimento das infrações imputadas, descabe acolher alegação de nulidade do auto de infração.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

A alegação de cerceamento do direito de defesa sem a apresentação de elemento que evidencie sua caracterização em termos materiais e formais carece de fundamento, pois há que ser identificado real prejuízo ao contribuinte.

GLOSA DE CRÉDITO. AQUISIÇÃO PRODUTOS ISENTOS, NÃOTRIBUTADOS, ALÍQUOTA ZERO.

As matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, adquiridos sem pagamento de IPI, em razão de imunidade, isenção ou não incidência, não propiciam direito ao crédito desse imposto, a não ser em casos excepcionais previstos em lei.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. BALÕES LÁTEX (BEXIGA)

Os balões embora possam ser denominados brinquedos têm sua maior aplicação em espaços e ocasiões de eventos, feiras, promoções, decoração interna de estabelecimentos comerciais, vitrines, operações internas e externas de marketing, festas

infantis, chá de bebê, etc. O uso como brinquedo é uma decorrência destes eventos e devem ser classificados na posição NCM 9505. 90.00 - artigos para festas - outros

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.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. APRECIAÇÃO NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. VEDAÇÃO.

Não compete à autoridade administrativa manifestar-se quanto à inconstitucionalidade ou ilegalidade das leis, por ser essa prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Notificada da decisão em 28/11/2017 (fls. 4.194), a Contribuinte apresentou, no prazo, seu Recurso Voluntário de fls. 4.197-4.233, repisando seus argumentos trazidos na impugnação.

É o breve relato, passo a decidir.

Voto

Conselheiro SALVADOR CÂNDIDO BRANDÃO JUNIOR

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos legais; merece ser conhecido.

De início, destaco que a r. decisão recorrida não merece reparos. Da análise dos autos, constata-se que a controvérsia cinge-se em dois pontos: I- a glosa de créditos de IPI decorrentes de aquisição de produtos isentos, não tributados ou com alíquota zero e; II - diferenças na apuração do débito decorrente da adoção de classificação fiscal dos produtos de sua produção tida pela fiscalização como incorreta.

Preliminarmente, antes da análise do mérito, necessário discorrer acerca das alegações de nulidade do auto de infração realizadas pela Recorrente.

Das Nulidades

Afirma a Recorrente que o auto de infração é nulo, por não atender o art. 142 do CTN, bem como os artigos 9º e 10 do Decreto nº 70.235/1972, pois o auto de infração não contém uma descrição clara e objetiva sobre qual é a infração imputada à Recorrente, nem mesmo consta do corpo do auto o enquadramento legal da infração e da multa aplicada, além de afirmar que os demonstrativos de apuração do débito de IPI não são claros, o que dificultou o exercício de seu direito de defesa. Afirma ainda que este enquadramento legal e a descrição da multa não pode ser realizada no demonstrativo dos débitos apurados.

No entanto, não há que se falar em nulidade. Resta destacado, propositadamente, no relatório do voto, as folhas dos autos onde constam do auto de infração e seus demonstrativos (parte integrante daquele), bem como seus anexos contendo informações detalhadas dos valores, notas fiscais, período a período, tanto das glosas, quanto dos débitos.

O demonstrativo do *quantum* devido (Anexo III do auto de infração fls. 3.993), tido pela Recorrente como incompreensível, nada mais é do que a reconstituição do livro registro de apuração de IPI, onde constam os débitos e créditos originais, as glosas dos créditos, a adição dos débitos em razão do erro na classificação fiscal, tudo feito por período de apuração, para se apurar a diferença do imposto.

Ainda consta do auto de infração (fls. 4.013), ao contrário do que afirmado pela Recorrente, a capitulação da multa aplicada, qual seja, o art. 80 da Lei nº 4.502/1964, o qual prevê a aplicação da multa de ofício de 75% sobre o imposto não lançado na escrita fiscal, total ou parcialmente, ou que se deixou de recolher. Também há informação sobre a aplicação dos juros de mora, em percentual equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, nos termos do art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96.

Assim, não há que se falar em nulidade do auto de infração, pois contém todas as informações necessárias para a identificação da matéria tributável, a legislação de regência, a identificação do sujeito passivo, bem como a apuração do quanto devido, nos termos do art. 142 do CTN e art. 9º e art. 10 do Decreto nº 70.235/1972.

Também não há que se falar em ofensa ao direito de defesa, pois o cálculo do tributo devido, constituindo o crédito tributário sobre as diferenças, é de fácil identificação e discernimento. Nestes termos, não houve impedimento ou limitação para o exercício do contraditório e ampla defesa. Ademais, a Recorrente instaurou o contencioso administrativo por meio de sua impugnação, por não concordar com o auto de infração, onde lhe foi dada a oportunidade para contraditar as acusações fiscais, trazendo argumentos de fato e de direito para desconstituir ou modificar o auto de infração em seu mérito.

Afastada, portanto, as argüições de nulidade.

I - Do crédito presumido

Considera-se crédito presumido a escrituração de um crédito de IPI em relação aos produtos adquiridos como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem sem a incidência do imposto, tais como as situações de isenção, alíquota zero e imunidade.

Afirma a Recorrente que o direito ao crédito, nestes casos, decorre do princípio da não cumulatividade do IPI previsto no art. 153, § 3º da Constituição, onde resta previsto a possibilidade de deduzir do imposto devido o imposto cobrado nas operações anteriores. Tal princípio, afirma a Recorrente, não comporta restrições, e limitar o crédito ofende a Constituição.

Nada mais equivocado.

Sabe-se que imposto "cobrado", realmente, não é imposto pago. Com isso, o crédito do adquirente não é afastado no caso de o fornecedor-contribuinte ser inadimplente. No entanto, imposto "cobrado", significa imposto devido, isto é, que incidiu na operação. O que se tem assentado na jurisprudência é que o direito de crédito, tanto para IPI, quanto para ICMS, fruto da não cumulatividade, independe do efetivo recolhimento do imposto que incidiu nas prestações ou operações anteriores. O requisito bastante para fazer nascer o direito de crédito para esta compensação é a incidência tributária do imposto sobre uma operação ou prestação anterior[1]. "A expressão 'montante cobrado', contida na segunda parte do art. 153, § 3º, II, da CF, deve ser juridicamente entendida como montante devido e, não, como montante efetivamente exigido"[2] e, muito menos, "pago".

Quando da implementação de um imposto sobre o consumo com incidência não cumulativa, pretendendo-se aplicar uma tributação sobre o valor acrescido, a Constituição elegeu o método da subtração conhecido como "imposto sobre imposto" (*tax on tax*). Por este

[1] Cf. CARRAZZA, Roque Antônio. ICMS. Malheiros: São Paulo, 2009. p. 359; CARVALHO, Paulo de Barros. A Concessão de Isenções, Incentivos ou Benefícios Fiscais no Âmbito do ICMS. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; CARVALHO, Paulo de Barros. Guerra Fiscal. Reflexões sobre a Concessão de Benefícios Fiscais no âmbito do ICMS. São Paulo: Noeses, 2012. pp. 64-68.

[2] Cf. COSTA, Alcides Jorge. ICM na Constituição e na Lei Complementar. São Paulo: Resenha Tributária, 1979. p. 156; BONILHA, Paulo Celso Bergstrom. IPI e ICM. Fundamentos da Técnica não-cumulativa. São Paulo: Resenha Tributária, 1979. p. 143.

método, o montante de imposto a ser recolhido é obtido a partir da identificação do imposto devido nas operações praticadas pelo contribuinte, subtraindo-se deste montante o imposto que incidiu sobre os produtos adquiridos no mesmo período.

Com isso, caso não tenha havido incidência do imposto na operação anterior, não haverá um crédito a compensar com o débito futuro. Pelo método de apuração imposto sobre imposto, é da própria natureza da metodologia de apuração a falta de geração de crédito para a fase posterior da cadeia produtiva, ocorrendo o denominado "efeito de recuperação" [3]

Destaque-se, por certo tempo o STF[4], acolhia o entendimento dos contribuintes no sentido de que para o IPI não há a restrição de geração de créditos em casos de operações de entrada com incentivos fiscais, sendo devida e de pleno direito a obtenção de crédito nestas operações em homenagem ao princípio da não cumulatividade.

Recentemente, porém, percebendo a necessidade de haver imposto devido na operação anterior, o STF reviu seu posicionamento ao negar direito ao crédito presumido de IPI em operações de aquisição de insumos sujeitos à alíquota zero e não tributada[5], bem como em operações com isenção[6], por entender que não seria possível a outorga de crédito se não houver incidência do imposto na etapa anterior, manifestando um entendimento mais alinhado com a natureza da não cumulatividade do IPI.

Nesta Colenda 1º Turma da 3ª Câmara da 3ª Seção deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, cite-se o excelente voto proferido no acórdão nº 3301-004.768 de 21/06/2018, da lavra do ilustre Conselheiro Ari Vendramini, onde, para negar o direito ao crédito presumido nestes casos, foi traçado toda a evolução jurisprudencial do STF sobre este tema, culminando na decisão proferida em sede de Repercussão Geral RE nº 398.365 RG/RS, em sessão plenária realizada em 27/08/2015, onde o STF confirmou sua jurisprudência sobre a impossibilidade de empresas aproveitarem créditos do IPI na aquisição de insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero.

Ademais, vige neste Egrégio Conselho a Súmula CARF nº 18, ao dispor que "*a aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem tributados à alíquota zero não gera crédito de IPI.*" (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Desta feita, não é possível apurar créditos na aquisição de matérias-prima, material de embalagem e produtos intermediários sujeitos à alíquota zero, isentos ou não tributados.

II - Da classificação fiscal dos produtos industrializados

Neste ponto, não merece reparos os fundamentos a r. decisão guerreada, por também entender que a classificação fiscal adequada para o produto deve ser a de artigos para festas, da posição 9505.90.00 -artigos para festas - outros.

Afirma a Recorrente que os balões de latex (bexiga) de sua produção devem ser enquadrados como brinquedos, em vista da certificação de qualidade e segurança conferidas pelo Instituto Brasileiro de qualificação e Certificação ("IQB"), conforme dispõe a

[3] TORRES, Ricardo Lobo. O Princípio da não-cumulatividade e o IVA no Direito Comparado. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). O Princípio da Não-Cumulatividade. Nova Série nº 10. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004. p. 152.
[4] STF, Pleno, RE 212.484/RS. Rel. Min. Nelson Jobim, DJU 27/11/1998
[5] STF, Pleno, RE 353.657/PR, Rel. Min. Marco Aurélio. DJe 06/03/2008.
[6] STF, Pleno, RE 566.819/RS, Rel. Min. Marco Aurélio. DJe 09/02/2011.

Portaria n° 108/2005, do Instituto Nacional de Metrologia, Normalização e Qualidade industrial ("INMETRO"), do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior ("MDIC"), expedida em razão do disposto na Resolução MERCOSUL/GMC/RES. n° 23/04, Regulamento Técnico Mercosul sobre Segurança em Brinquedos.

Para a Recorrente, portanto, a classificação adequada, no entender da Recorrente, é a da posição 9503.00.99 - outros brinquedos - outros, cuja classificação "mãe" 9503.00, se refere à:

> *Triciclos, patinetes, carros de pedais e outros brinquedos semelhantes de rodas; carrinhos para bonecos; bonecos; outros brinquedos; modelos reduzidos e modelos semelhantes para divertimento, mesmo animados; quebra-cabeças ("puzzles")de qualquer tipo.*

Por ser simples e objetiva, adoto como fundamento para decisão o voto exarado no v. Acórdão da DRJ ora recorrido, que peço vênia para transcrever:

> *A classificação das mercadorias na Nomenclatura rege-se pelas seguintes regras:*
>
> *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 apresente, no estado em que se encontra, as características essenciais do artigo completo ou acabado. Abrange igualmente o artigo completo ou acabado, ou como tal considerado nos termos das disposições precedentes, mesmo que se apresente desmontado ou por montar.*
>
> *2.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:*
>
> *3.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.

3.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.

3.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:

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

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

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

RGC

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

2. (RGC-2) As embalagens contendo mercadorias e que sejam claramente suscetíveis de utilização repetida, mencionadas na

Regra 5.b), seguirão seu próprio regime de classificação sempre que estejam submetidas aos regimes aduaneiros especiais de admissão temporária ou de exportação temporária. Caso contrário, seguirão o regime de classificação das mercadorias. RGC/TIPI

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

Extrai-se das próprias RGI que o principal aspecto envolvido na classificação fiscal de um produto é a sua identidade precisamente como descrito nos textos das posições, subposições, itens e subitens da Tabela NCM. Neste diapasão, a despeito de qualquer classificação científica, técnica ou comercial em que as mercadorias possam se enquadrar, para os efeitos da classificação fiscal importa saber como a elas se referem os textos, observados os critérios das RGI/SH.

No caso em concreto o produto pode ser usado para diversão ou para decoração, mas qual seria a posição mais específica a 9503.90.00 - outros brinquedos - outros ou a 9505.90.00 -artigos para festas - outros?

***Entendo que classificação se daria pelo o uso da regra 3.a), posição mais específica** o que se daria verificando qual o uso mais comum dos balões de latex, ou pelo foco que se direciona a produção do contribuinte e suas vendas.*

*Conforme se pode verificar dos documentos juntados às e-fls 135 a 139 e de informações extraídas do site da empresa, **os produtos tem sua maior aplicação em espaços e ocasiões de eventos, feiras, promoções, decoração interna de estabelecimentos comerciais, vitrines, operações internas e externas de marketing, festas infantis, chá de bebê, etc.** O uso como brinquedo é uma decorrência destes eventos. (grifei)*

Ademais, acrescente-se que em resposta à intimação fiscal realizada durante o procedimento de fiscalização, a Recorrente afirmou em fl. 31 que os produtos de sua produção são "*balões para festas*".

Quanto à aplicação dos juros sobre a multa de ofício, já é de entendimento deste E. CARF sobre a possibilidade de aplicação dos juros sobre a multa, tendo-se em vista o que dispões os artigos 113, § 1º, 139 e 161, todos do CTN, entendendo-se que há incidência de juros de mora sobre o crédito tributário, o qual pode ser composto tanto de imposto quanto de penalidade pecuniária, pois ambas as prestações pecuniárias referidas são objeto da obrigação tributária principal.

Outrossim, este entendimento esta matéria se encontra sumulada:

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Quanto à inconstitucionalidade da taxa SELIC, deixo de analisar, pois não compete ao órgão administrativo de julgamento a análise e julgamento de norma inconstitucional.

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário para, no mérito, negar provimento.

SALVADOR CÂNDIDO BRANDÃO JUNIOR - Relator