



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

**Processo n°** 11080.724641/2012-79  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3401-005.319 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de setembro de 2018  
**Matéria** IPI  
**Recorrente** DELTACAPAS COMERCIAL E INDUSTRIAL LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 01/02/2008 a 31/12/2011

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. NÃO CONHECIMENTO. INCOMPETÊNCIA MATERIAL DO CARF. SÚMULA CARF Nº 2.

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

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. LEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 4. APLICAÇÃO.

Em conformidade com a Súmula CARF nº 4, deve ser aplicada a taxa do Selic para fixação dos juros moratórios para recolhimento do crédito tributário em atraso, a partir de abril de 1995.

MULTAS. CÓDIGO DE DEFESA DO CONSUMIDOR. INAPLICABILIDADE. RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA. SÚMULA CARF Nº 51.

As multas previstas no Código de Defesa do Consumidor não se aplicam às relações de natureza tributária.

CONJUNTO DE CAPAS PARA MOTOCICLISTAS. PRODUTO DE PLÁSTICO ALVEOLAR COM MATÉRIA TÊXTIL COM FIM ÚNICO DE SUPORTE.

Roupas confeccionadas com plástico alveolar e com matéria têxtil que lhe sirva apenas de suporte se classificam no Código NCM nº 3926.20.00 (TIPI).

MULTA E JUROS DE MORA. “BIS IN IDEM”. INOCORRÊNCIA.

A incidência de multa de ofício (sanção-punição) e de juros de mora (sanção-ressarcimento) são corolários de institutos distintos, não caracterizam “bis in idem” e têm previsão legal própria.

JUROS DE MORA. SELIC. MULTAS EM LANÇAMENTO DE OFÍCIO.  
INCIDÊNCIA. 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros Mara Cristina Sifuentes, Tiago Guerra Machado, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), André Henrique Lemos, Lázaro Antonio Souza Soares, Cássio Schappo, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (Vice-Presidente) e Rosaldo Trevisan (Presidente).

## Relatório

1. Trata-se de **auto de infração**, lavrado em 10/05/2012 com o objetivo de formalizar a cobrança de/em razão da falta de recolhimento de Imposto sobre Produto Industrializado (IPI), referente ao período de apuração compreendido entre fevereiro de 2008 a dezembro de 2011, acrescido de multa de ofício de 75% e juros, totalizando, assim, o valor histórico de R\$ 1.030.580,92.

2. Segundo se depreende do **termo de encerramento de ação fiscal**, situado às *fls.* 744 a 750, narra a autoridade fiscal que o procedimento constatou que a contribuinte atribuiu classificação fiscal indevida na saída de vestuário para ser usado por motociclistas como proteção contra a chuva, comercialmente denominado como "*capa para chuva*", nas posições 6202.13.00 e 6203.23.00 da TIPI, tributados à alíquota zero, enquanto que deveriam ter sido classificados na NCM 3926.2000, tributados à alíquota de 5%.

3. A contribuinte apresentou **impugnação**, na qual argumentou, em síntese, que: **(i)** a autoridade fiscal classificou produto acabado como se fosse matéria-prima, aplicando o texto de posição 39.26, e que o critério utilizado de levar em conta a matéria-prima conduziria à nulidade do auto de infração; **(ii)** a capitulação 6202.13.00 refere a CASACOS E SEMELHANTES DE FIBRAS SINTÉTICAS OU ARTIFICIAIS, ou seja, justamente o caso da

contribuinte, cujo tecido que faz o casaco é fruto de uma fusão a quente feita em máquinas com um produto de fibra sintética e um produto de fibra têxtil, utilizado principalmente para fazer roupa e outros materiais como lençóis de cama, almofadas, echarpes entre outros e, após, fundido com um **produto de fibra têxtil** que é o tecido que fica de forro interno para evitar o contato da fibra sintética com a pele, bem como para possibilitar que sejam realizadas as costuras; **(iii)** todo o “setor” classificaria as “jaquetas de motoqueiros” na posição adotada pela contribuinte; **(iv)** a multa majorada é nula, abusiva e confiscatória; **(v)** a cumulação de multa moratória com juros de mora implica *bis in idem*; **(vi)** requer a redução da multa para a prevista na lei mais benéfica ao contribuinte, aplicando-se ao caso o art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, e as disposições do Código de Defesa do Consumidor; **(vii)** descaber a incidência de juros de mora e a atualização monetária sobre as multas aplicadas; **(viii)** os juros de mora devem estar limitados ao patamar de 1% ao mês, e que a incidência de juros pela taxa Selic fere o princípio da legalidade; **(ix)** é necessário que se realize perícia técnica, indicando quesitos e perito para confrontar detalhes e elementos do laudo unilateral produzido pela autoridade fiscal.

4. Em 29/07/2014, a 08ª Turma da Delegacia Regional do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP) proferiu o **Acórdão DRJ nº 14-52.464**, situado às fls. 927 a 946, de relatoria do Auditor-Fiscal José Antonio Francisco, que entendeu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, nos termos da ementa abaixo transcrita:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Período de apuração: 01/02/2008 a 31/12/2011*

*CLASSIFICAÇÃO FISCAL. NULIDADE E PRESUNÇÃO.*

*Não há que se falar em adoção de presunção ou em nulidade quando a classificação fiscal se tenha baseado em laudo e nas regras gerais do Sistema Harmonizado.*

*PERÍCIA. LAUDO. CONTRADITÓRIO.*

*Respeitado o contraditório pela apresentação de laudo pelo contribuinte e tendo sido realizada nova diligência para dirimir as dúvidas originalmente suscitadas, resta superado o requerimento original de produção de prova pericial.*

*CLASSIFICAÇÃO FISCAL. NATUREZA DA MATÉRIA PRIMA E FUNÇÃO DO MATERIAL TÊXTIL. PROVA. CONVICÇÃO.*

*As alegações apresentadas na manifestação de inconformidade devem ser devidamente demonstradas nos autos. Elaborados, pelo contribuinte e pelo Fisco, dois laudos conflitantes, cabe à autoridade julgadora formar sua convicção com base nos elementos constantes dos autos.*

*PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. LEIS  
INSTITUIDORAS DE MULTA E JUROS.  
INCONSTITUCIONALIDADE.*

*É vedado aos órgãos de julgamento administrativos o afastamento de lei ou decreto por suposta razão de inconstitucionalidade.*

*MULTA DE OFÍCIO. MAJORAÇÃO. INOCORRÊNCIA.*

*Restam prejudicadas as alegações sobre a majoração não aplicada da multa.*

*ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS*

*Período de apuração: 01/02/2008 a 31/12/2011*

*CONJUNTO DE CAPAS PARA MOTOCICLISTAS. PRODUTO DE PLÁSTICO ALVEOLAR COM MATÉRIA TÊXTIL COM FIM ÚNICO DE SUPORTE.*

*Roupas confeccionadas com plástico alveolar e com matéria têxtil que lhe sirva apenas de suporte classificam-se na posição 3926.2000.*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO  
Período de apuração: 01/02/2008 a 31/12/2011 JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE.*

*A exigência de juros com base na taxa Selic é legal, nos termos de entendimento exarado pelo Supremo Tribunal Federal em sede de repercussão geral.*

*MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA.*

*Como débito decorrente de tributos e contribuições administrados pela Receita Federal, incidem sobre a multa de ofício, a partir da data de vencimento, juros Selic.*

*MULTA E JUROS DE MORA. “BIS IN IDEM”.*

*A incidência de multa de ofício e de juros de mora não caracterizam “bis in idem”.*

*MULTA DE OFÍCIO. INTERPRETAÇÃO BENÉFICA. CÓDIGO DE DEFESA DO CONSUMIDOR.*

*São inaplicáveis no âmbito do Direito Tributária as multas previstas no Código de Defesa do Consumidor (Súmula Carf n. 51).*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

5. A contribuinte, intimada da decisão em 03/09/2014, pelo decurso de prazo de 15 dias a contar da disponibilização dos arquivos correspondentes no *link* Processo Digital, no Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (Portal *e-CAC*), em conformidade com o termo de ciência situado à *fl.* 953, interpôs, em 17/09/2014, em conformidade com o termo de solicitação de juntada situado à *fl.* 954 e com o respectivo carimbo de protocolo apostado pela unidade local, **recurso voluntário**, situado às *fls.* 955 a 976, no qual reiterou as razões de sua impugnação manifestação de inconformidade.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Relator

6. O **recurso voluntário** é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento, com as seguintes ressalvas.

7. Quanto às alegações de inconstitucionalidade de leis, trata-se de matéria que não pode ser apreciada no âmbito do processo administrativo fiscal, conforme dispõe o Decreto nº 70.235/1972, com redação dada pela Lei nº 11.941/2009:

**Decreto nº 70.235/1972 - Art. 26.** *No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

8. Tal entendimento, ademais, encontra-se consolidado neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, conforme súmula aprovada pela Portaria nº 52, de 21 de dezembro de 2010:

**Súmula CARF nº 2** - *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

9. Assim, voto por não conhecer do recurso voluntário neste particular.

10. Alega a recorrente nulidade da decisão de primeira instância administrativa por conta do indeferimento da prova pericial preterição do direito de defesa por parte do julgador de primeiro piso, que a considerou, dentro dos limites de sua discricionariedade, prescindível, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, o que, como melhor se explicitará na análise do mérito, não constitui a preterição do direito de defesa. Quanto à alegação de nulidade por ter a autoridade fiscal se valido de presunção, tampouco se vislumbram quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 da norma em referência, conforme bem refutado pela decisão objurgada:

*"Em relação à nulidade da autuação, a alegação é inconsistente, uma vez que **não houve aplicação de "entendimento particular" da Fiscalização, que se baseou em laudo técnico e nas regras de interpretação para reclassificar as mercadorias da Interessada, e não houve, conseqüentemente, lavratura de auto de infração por presunção.***

*Pelo contrário, a Fiscalização entendeu, inicialmente, não ser possível efetuar a classificação fiscal sem um parecer técnico, somente concluindo que a classificação adotada pela Interessada seria incorreta após obter o conhecimento exato dos produtos.*

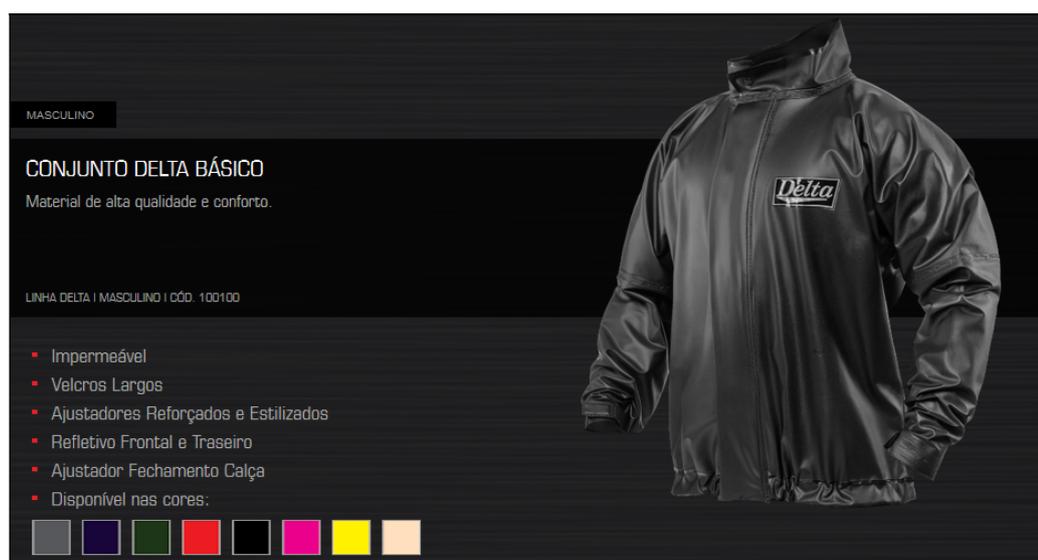
*Foram coletadas amostras, que foram lacradas e enviadas para perícia. **Somente após ter o resultado da perícia – a prova – é que a Fiscalização procedeu à classificação fiscal.** A controvérsia instaurada pela Impugnante diz respeito ao mérito da exigência e deve ser analisada no âmbito da apreciação da prova e da aplicação das regras de classificação fiscal.*

*Não há que se falar, além disso, em presunção, uma vez que a Fiscalização nada presumiu, conforme relatado anteriormente. Ficou superado o requerimento de perícia, à vista do relatório técnico apresentada pela Impugnante, uma vez que os quesitos foram respondidos pelas conclusões do referido relatório. Também restaram superadas as alegações de produção unilateral de provas e de nulidade por classificação do produto como se fosse matéria prima" - (seleção e grifos nossos).*

11. Assim, voto por conhecer e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário neste particular.

12. A questão de fundo consiste, portanto, em deslindar se os produtos industrializados e vendidos pela empresa autuada, consistentes em vestuário para motociclistas como proteção contra a chuva e comercializados sob a denominação de "capas de chuva" devem ser classificados, como defende a contribuinte, sob o Código NCM nº **6202.13.00** (masculino) ou **6203.23.00** (feminino), ou se equivocada aquela proposta pela autoridade fiscal sob o Código NCM nº **3926.20.00**: uma ou outra conclusão terá como efeito imediato a improcedência do auto de infração lavrado.

13. Em visita ao *site* da contribuinte, disponível em <<http://www2.deltacapas.com.br/produtos/>>, realizada em 22/08/2018, como forma de subsidiar a formação da convicção a respeito da correta classificação fiscal das mercadorias, extraíram-se as seguintes imagens comerciais dos produtos em disputa:





14. Para a contribuinte recorrente, as mercadorias devem ser classificadas na Seção XI da TIPI ("*Matérias têxteis e suas obras*"):

(i) no **Capítulo 62** ("*Vestuário e seus acessórios, exceto de malha*"), **Posição 6202** ["*Mantôs (Casacos compridos), capas, anoraques, casacos (blusões) e semelhantes, de uso feminino, exceto os artigos da posição 62.04*"], **Subposição, Item e Subitem 6202.13.00** ("*De fibras sintéticas ou artificiais*"), quando vendidos individualmente, e submetidas, portanto, a uma alíquota zero de IPI; ou

(ii) no **Capítulo 62** ("*Vestuário e seus acessórios, exceto de malha*"), **Posição 6203** ["*Ternos (Fatos\*), conjuntos, paletôs (casacos\*), calças, jardineiras, bermudas e shorts (calções) (exceto de banho), de uso masculino*"], **Subposição, Item e Subitem 6203.23.00** ("*Conjuntos de fibras sintéticas*"), quando vendidos em conjunto para uso masculino, e submetidas, portanto, a uma alíquota zero de IPI:

NCM	DESCRIÇÃO	ALÍQUOTA (%)
<b>62.01</b>	<b>Sobretudos, jponas, gabões, capas, anoraques, casacos e semelhantes, de uso masculino, exceto os artefatos da posição 62.03.</b>	
6201.1	-Sobretudos, impermeáveis, jponas, gabões, capas e semelhantes:	
6201.11.00	--De lã ou de pêlos finos	0
6201.12.00	--De algodão	0
6201.13.00	--De fibras sintéticas ou artificiais	0
6201.19.00	--De outras matérias têxteis	0
6201.9	-Outros:	
6201.91.00	--De lã ou de pêlos finos	0
6201.92.00	--De algodão	0
6201.93.00	--De fibras sintéticas ou artificiais	0
6201.99.00	--De outras matérias têxteis	0
<b>62.02</b>	<b>Mantôs, capas, anoraques, casacos e semelhantes, de uso feminino, exceto os artefatos da posição 62.04.</b>	
6202.1	-Mantôs, impermeáveis, capas e semelhantes:	
6202.11.00	--De lã ou de pêlos finos	0
6202.12.00	--De algodão	0
<b>6202.13.00</b>	<b>--De fibras sintéticas ou artificiais</b>	<b>0</b>
6202.19.00	--De outras matérias têxteis	0
6202.9	-Outros:	
6202.91.00	--De lã ou de pêlos finos	0
6202.92.00	--De algodão	0
6202.93.00	--De fibras sintéticas ou artificiais	0
6202.99.00	--De outras matérias têxteis	0
<b>62.03</b>	<b>Ternos, conjuntos, paletôs, calças, jardineiras, bermudas e "shorts" (calções) (exceto de banho), de uso masculino.</b>	
6203.1	-Ternos:	
6203.11.00	--De lã ou de pêlos finos	0
6203.12.00	--De fibras sintéticas	0
6203.19.00	--De outras matérias têxteis	0
6203.2	-Conjuntos:	
6203.22.00	--De algodão	0
<b>6203.23.00</b>	<b>--De fibras sintéticas</b>	<b>0</b>
<b>62.02</b>	<b>Mantôs, capas, anoraques, casacos e semelhantes, de uso feminino, exceto os artefatos da posição 62.04.</b>	
6202.1	-Mantôs, impermeáveis, capas e semelhantes:	
6202.11.00	--De lã ou de pêlos finos	
6202.12.00	--De algodão	
<b>6202.13.00</b>	<b>--De fibras sintéticas ou artificiais</b>	

15. Para a autoridade fiscal, por outro lado, as mercadorias devem ser classificadas na Seção IV da TIPI ("*Plástico e suas obras; borracha e suas obras*"): **(iii)** no **Capítulo 39** ("*Plásticos e suas obras*"), **Posição 3926** ("*Outras obras de plásticos e suas obras de outras matérias das posições 3901 a 39.14*"), **Subposição, Item e Subitem 3926.20.00** ("*Vestuário e seus acessórios, incluindo as luvas, mitenes e semelhantes*"),

<b>39.26</b>	<b>Outras obras de plásticos e obras de outras matérias das posições 39.01 a 39.14.</b>	
3926.10.00	-Artigos de escritório e artigos escolares	15
3926.20.00	-Vestuário e seus acessórios (incluindo as luvas, mitenes e semelhantes)	5

NCM	DESCRIÇÃO	ALÍQUOTA (%)
	I.- FORMAS PRIMÁRIAS	
39.01	Polímeros de etileno, em formas primárias.	
39.02	Polímeros de propileno ou de outras olefinas, em formas primárias.	
39.03	Polímeros de estireno, em formas primárias.	
39.04	Polímeros de cloreto de vinila ou de outras olefinas halogenadas, em formas primárias.	
39.05	Polímeros de acetato de vinila ou de outros ésteres de vinila, em formas primárias; outros polímeros de vinila, em formas primárias.	
39.06	Polímeros acrílicos, em formas primárias.	
39.07	Poliacetais, outros poliéteres e resinas epóxicas, em formas primárias; policarbonatos, resinas alquídicas, poliésteres alílicos e outros poliésteres, em formas primárias.	
39.08	Poliâmidas em formas primárias.	
39.09	Resinas amínicas, resinas fenólicas e poliuretanos, em formas primárias.	
3910.00	Silicones em formas primárias.	
39.11	Resinas de petróleo, resinas de cumarona-indeno, politerpenos, polissulfetos, polissulfonas e outros produtos mencionados na Nota 3 do presente Capítulo, não especificados nem compreendidos noutras posições, em formas primárias.	
39.12	Celulose e seus derivados químicos, não especificados nem compreendidos noutras posições, em formas primárias.	
39.13	Polímeros naturais (ácido algínico, por exemplo) e polímeros naturais modificados (por exemplo, proteínas endurecidas, derivados químicos da borracha natural), não especificados nem compreendidos noutras posições, em formas primárias.	
3914.00	Permutadores de íons à base de polímeros das posições 39.01 a 39.13, em formas primárias.	

16. Em síntese, a primeira questão a ser respondida é se a mercadoria se trata de um vestuário de (i) **plástico**, ou de (ii) **conjunto de fibras sintéticas/artificiais**:

- **Capítulo 39** ("Plásticos e suas obras"): vestuário de plástico.
- **Capítulo 62** ("Vestuário e seus acessórios, exceto de malha"): vestuário de conjunto de fibras sintéticas/artificiais; ou

17. Como se sabe, para se resolver a questão sob litígio, necessário o recurso às Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de

mercadorias (NESH) e, no caso concreto, está-se diante de um tecido revestido ou recoberto por um plástico, o que deslocaria, segundo a autoridade fiscal, a classificação, na verdade, para a Posição 5903:

<b>59.02</b>	<b>Telas para pneumáticos fabricadas com fios de alta tenacidade de náilon ou de outras poliamidas, de poliésteres ou de raíom viscoso.</b>	
5902.10	- De náilon ou de outras poliamidas	
5902.10.10	Impregnadas, recobertas ou revestidas com borracha	5
5902.10.90	Outras	5
5902.20.00	- De poliésteres	5
5902.90.00	- Outras	5
<b>59.03</b>	<b>Tecidos impregnados, revestidos, recobertos ou estratificados, com plástico, exceto os da posição 59.02.</b>	
5903.10.00	- Com poli(cloreto de vinila)	5
5903.20.00	- Com poliuretano	5
5903.90.00	- Outros	5

18. Ao se voltar especificamente às metarregras de aplicação descritas no Capítulo 59 da TIPI ("*Tecidos impregnados, revestidos, recobertos ou estratificados; artigos para usos técnicos de matérias têxteis*"), deve o aplicador considerar o texto da Nota 2, a seguir transcrita:

"2.- A posição 59.03 compreende:

a) *Os tecidos impregnados, revestidos, recobertos ou estratificados, com plástico, quaisquer que sejam o seu peso por metro quadrado e a natureza do plástico (compacto ou alveolar), com exceção:*

1) *Dos tecidos cuja impregnação, revestimento ou recobrimento não sejam perceptíveis à vista desarmada (geralmente, Capítulos 50 a 55, 58 ou 60), considerando-se irrelevantes as mudanças de cor provocadas por estas operações;*

2) *Dos produtos que não possam enrolar-se manualmente, sem se fenderem, num mandril de 7 mm de diâmetro, a uma temperatura compreendida entre 15 °C e 30 °C (geralmente, Capítulo 39);*

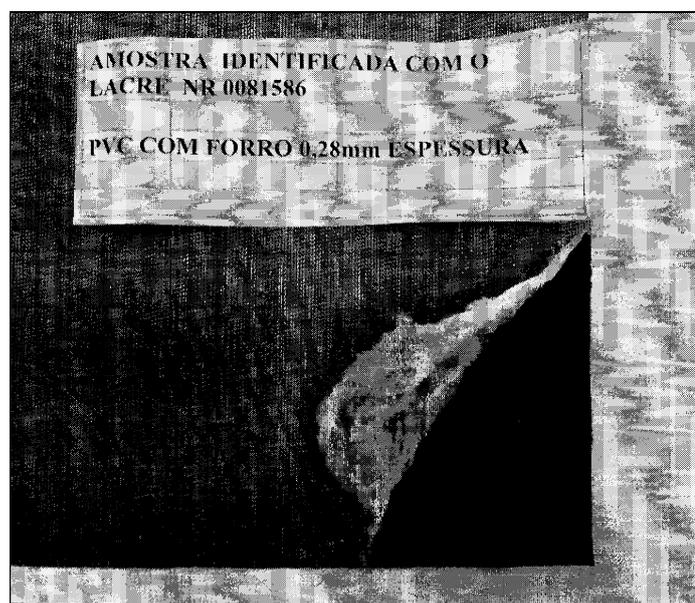
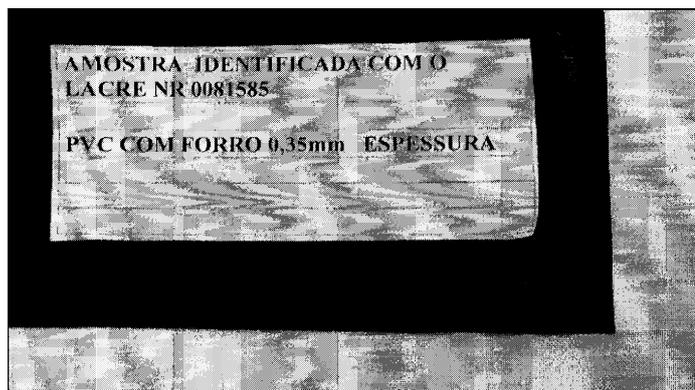
3) *Dos produtos em que o tecido esteja, quer inteiramente embebido no plástico, quer totalmente revestido ou recoberto, em ambas as faces, desta matéria, desde que o revestimento ou recobrimento sejam perceptíveis à vista desarmada, considerando-se irrelevantes as mudanças de cor provocadas por estas operações (Capítulo 39);*

4) *Dos tecidos revestidos ou recobertos parcialmente com plástico, que apresentem desenhos resultantes desses tratamentos (geralmente, Capítulos 50 a 55, 58 ou 60);*

5) *Das chapas, folhas ou tiras de plástico alveolar, combinadas com tecido, em que o tecido sirva apenas de reforço (Capítulo 39);*

6) *Dos produtos têxteis da posição 58.11;*

19. As Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH), esclarecem, ademais, o tratamento dos plásticos combinados com matérias têxteis e, neste sentido, caso se trate de plástico alveolar em que o tecido sirva apenas de reforço, desloca-se a classificação para o Capítulo 39 ("*Plástico e suas obras*"). As amostras enviadas pela autoridade lançadora foram entendidas como espécies de "plástico alveolar" de polímero de cloreto de vinila por laudo técnico emitido pelo Centro Tecnológico de Polímeros (SENAI) contratado pela unidade local com base em amostras enviadas:



20. Transcreve-se, a seguir, o trecho pertinente do laudo:

*“Na análise de Identificação Qualitativa por Espectrometria de Infravermelho (FTIR) as amostras “0081585” e “0081586” apresentaram absorções características de um policloreto de vinila (pvc). Avaliando-se as micrografias obtidas por MEV observa-se nas imagens a presença de vazios distribuídos ao longo da matriz polimérica nas duas amostras. **De acordo com os resultados obtidos ambas as amostras não se excluem do conceito de plástico alveolar, fornecido pelo cliente, conforme definição a seguir:***

*“O plástico alveolar é um plástico que apresenta numerosas células (quer abertas ou fechadas, quer as duas) distribuídas por toda a sua massa. Compreende o plástico esponjoso, o plástico expandido, o plástico microporoso ou micro-alveolar. Pode ser flexível ou rígido.*

*O plástico alveolar é obtido por diversos métodos e, geralmente, por incorporação de um gás no plástico propriamente dito (por exemplo, por mistura mecânica, evaporação de um solvente de baixo ponto de ebulição ou degradação de uma matéria que produza gás), por mistura no plástico de microesferas ocas (por exemplo, de vidro ou de resina fenólica), por sinterização (fritagem\*) de grânulos de plástico ou por mistura de plástico com água ou uma matéria solúvel em um solvente, que são extraídas do plástico por rinçagem ou lixiviação, deixando vácuos.”*

21. Transcreve-se, ainda, trecho pertinente da decisão recorrida:

*De fato, em consulta ao sítio da empresa na Internet ([http://www2.deltacapas.com.br/wp-content/uploads/2013/12/deltacapas\\_catalogo\\_textos.pdf](http://www2.deltacapas.com.br/wp-content/uploads/2013/12/deltacapas_catalogo_textos.pdf)), verifica-se que **a principal linha de produtos da Interessada é um conjunto impermeável de blusa e calça para motociclistas.** De acordo com a página inicial (<http://www2.deltacapas.com.br/>), **as linhas de produtos seriam de “PVC, Nylon e acessórios em várias cores, tamanhos e combinações”.***

*(...) As principais conclusões a que se devem chegar são as de se trata de plástico alveolar e de se o tecido lhe serve apenas de suporte.*

*O laudo requerido pelo Fisco foi elaborado pelo Centro Tecnológico de Polímeros do Senai - Cetepo, entidade especialista em materiais plásticos e elastômeros.*

*Já a Interessada escolheu a empresa Newtech - Assessoria, Consultoria e Prestação de Serviços S/S Ltda., também notória especialista em polímeros.*

*A conclusão do **primeiro laudo** foi a seguinte:*

*Na análise de Identificação Qualitativa por Espectrofotometria de Infravermelho (FTIR) a camada "Material Polimérico Preto" das amostras "AFRFB MAT.11.109 LACRE 094601" e "AFRFB MAT.11.109 LACRE 094656" apresentaram absorções características de um poli(cloreto de vinila) (PVC).*

Avaliando-se as micrografias obtidas por MEV na camada "Material Polimérico Preto" observa-se nas imagens a presença de **vazios distribuídos ao longo da matriz polimérica nas duas amostras**. De acordo com os resultados obtidos, **ambas as amostras não se excluem do conceito de plástico alveolar, conforme definição a seguir:**

"O plástico alveolar é um plástico que apresenta numerosas células (quer abertas ou fechadas, quer as duas) distribuídas por toda a sua massa.

Compreende o plástico esponjoso, o plástico expandido, o plástico microporoso ou microalveolar. Pode ser flexível ou rígido.

O plástico alveolar é obtido por diversos métodos e, geralmente, por incorporação de um gás no plástico propriamente dito (por exemplo, por mistura mecânica, evaporação de um solvente de baixo ponto de ebulição ou degradação de uma matéria que produza gás), por mistura no plástico de microesferas ocas (por exemplo, de vidro ou de resina fenólica), por sinterização (fritagem) de grânulos de plástico ou por mistura de plástico com água ou uma matéria solúvel em um solvente, que são extraídas do plástico por rinçagem ou lixiviação, deixando vácuos".

*Já a do **segundo laudo** foi esta:*

Na análise por MEV, as figuras 12,13, 22 e 23 apresentam as micrografias do corte da seção transversal das amostras NT141333 e NT141334, respectivamente. Nas micrografias, não apresentam estruturas alveolares, ou celulares. Estão evidentes os defeitos da estrutura, alguns poros e bolhas, oriundos do processamento do material, semelhantes e de mesma causa, presentes nas figuras de 5 a 7 e também figuras de 19 a 21.

As figuras de 9 a 11 e as figuras 15 a 17, mostram a superfície de contato com o tecido de poliéster. Nota-se que o PVC envolve quase na totalidade os fios de poliéster. Nota-se características do processamento onde sugere-se que o PVC é depositado na forma de um plastisol sobre o tecido e depois passado por um forno aquecido (processo de espalmagem) para gelificação e fusão/acabamento.

Nas figuras de 10 e 16 observa-se o produto acabado com a trama de tecido parcialmente submersa na massa do polímero.

As figuras de 4 a 7, e as figuras 18 a 21 das amostras NT141333 e NT141334, respectivamente, mostram a superfície externa da manta (superfície lisa). As figuras de 18 a 21 (amostra de espessura menor) mostram a superfície contendo marcações regulares dando a falsa impressão de estruturas alveolares ou celulares. Este efeito visual é causado pelos diferentes materiais que compõe a estrutura da manta. No processamento, durante o resfriamento, como os materiais são diferentes, diferentes coeficientes de dilatação térmica entre o PVC e o Poliéster, cria-se gradientes de temperatura e contrações diferenciadas na massa. Resumindo, as marcações são resultantes das diferenças de contração de diferentes materiais. Quanto maior a espessura da camada, menor este efeito visual de contração (para uma mesma espessura do material do tecido)

Outro fator incontestado que comprova a homogeneidade do produto sem a presença de estruturas alveolares e/ou celulares é a medida de densidade.

Conforme referências bibliográficas, os materiais alveolares e espumas em geral, possuem densidades entre 0,016 g/cm<sup>3</sup> até 0,960 g/cm<sup>3</sup>[1]. O valor medido da densidade para as amostras NT141333 e NT141334 foram 1,40 e 1,41, respectivamente.

**O segundo laudo pautou-se por apontar equívocos do primeiro laudo, especialmente quanto à homogeneidade do produto, à falsa impressão de que se trataria de estruturas alveolares e à sua densidade, concluindo que se trataria de “PVC flexível” (couro sintético, formado por manta de tecido de poliéster, sobre o qual seria depositado PVC, na forma de plastisol2).**

***Não abordaram os laudos a questão da função do material têxtil.***

***Quanto à densidade, o laudo produzido pelo Cetepo, mesmo após a diligência, nada mencionou.***

***Esclareça-se que a citação da densidade de plásticos alveolares no laudo produzido pela Interessada é imprecisa, uma vez que o autor diz que a densidade de espumas de plástico pode variar de 1,6 a mais de 960 Kg/m<sup>3</sup> (0,016 a 0,96 g/cm<sup>3</sup>), conforme demonstrado abaixo:***

As espumas de plástico<sup>3</sup> podem ser produzidas em uma grande variedade de densidades, de cerca de 0,1 lb / ft<sup>3</sup> (1,6 kg/m<sup>3</sup>) a mais de 60 lb/ft<sup>3</sup> (960 kg/m<sup>3</sup>)(1).

Uma vez que as propriedades de resistência mecânica são geralmente proporcionais às

densidades da espuma, o uso dessas espumas geralmente determina a escala de densidade da espuma que deve ser produzida. Assim, para a espuma rígida, o uso em suporte de carga requer altas densidades e (ou) espumas reforçadas com fibra, enquanto que densidades baixas são geralmente usadas em isolamento térmico. 4 Ademais, o texto original refere-se à unidade de densidade “libras por pés cúbicos” em valores claramente arredondados de 0,1 a 60. Dessa forma, seria perfeitamente razoável que a densidade pudesse alcançar mais de 1 g/cm<sup>3</sup>.

*Considerando, ainda, que o produto não é plástico alveolar puro, a densidade medida de em torno de 1,4 g/cm<sup>3</sup> não demonstra a alegação da Interessada. Pelo contrário, sugere que, se a densidade do material têxtil for muito maior do que a densidade medida, possivelmente a densidade da porção plástica esteja dentro do limite apontado pela própria Interessada, o que retira a credibilidade do laudo em relação a esse aspecto da análise.*

*Outro questão que se deve ressaltar é a diferença de qualidade entre as fotos apresentadas nos dois laudos.*

*A resolução das fotos apresentadas no laudo da Newtech é notoriamente maior e permite a análise dos detalhes microscópicos das amostras, o que sugere, segundo as alegações da Interessada, autoridade para afirmar que a conclusão do laudo do Cetepo estaria equivocada.*

*Nesse contexto, alegou a Interessada que não haveria células, pois as marcações decorreriam do processo de fabricação por extrusão a quente.*

*Entretanto, o laudo foge ao enfrentamento da conclusão do Cetepo de que há vazios no material, não se tratando, portanto, apenas de marcações.*

*É inegável que se trata de PVC (plástico), sendo que a definição de plástico alveolar passa apenas pela caracterização da existência de vazios.*

*O Laudo da Newtech explicou da seguinte forma o processo de obtenção do couro sintético:*

Processo de espalmagem:

Este processo, considerado um dos mais importantes processos para o mercado de pastas de PVC, consiste na deposição do plastisol diretamente sobre um substrato, que geralmente é um tecido. A manta formada passa por um forno, onde o plastisol é gelificado e fundido sobre o substrato. Ao ser resfriado originando uma camada resistente sobre o substrato. Um dos produtos

obtidos por este processo é o couro sintético para vestuário e indústria calçadista [2].

*Deve-se observar, no entanto, que o plástico alveolar é também conhecido como “couro sintético”:*

Folhas de plástico alveolar Trata-se de um tipo de plástico com muitos alvéolos em toda a matéria. Os alvéolos podem estar abertos ou fechados, ou pode verificar-se uma combinação dos dois. Estas folhas são comumente utilizadas no fabrico de malas e artefactos semelhantes classificados na posição 4202. Frequentemente, são utilizadas como um substituto do couro e descritas como «imitação de couro», «couro sintético», «couro de poliuretano (PU)», «couro de vinil» ou «couro de policloreto de vinilo (PVC)».

***A orientação reproduzida acima diz respeito a um guia para classificar artigos de couro, no âmbito da “European Classification of Goods”, demonstrando que não existe a distinção nítida alegada pela Interessada.***

*O material analisado nos autos poderia claramente ser chamado de “couro de PVC”, uma vez que o plástico alveolar é utilizado na produção de couro sintético, ao contrário do que defendido no laudo da Interessada.*

***Considerando todos os aspectos analisados, o laudo da Interessada, apesar de apoiar-se na obra citada, parece não seguir os critérios normalmente adotados para classificação fiscal.***

***Dessa forma, conclui-se cabe razão ao Fisco, uma vez que, conforme apontado no laudo, “as amostras não se excluem do conceito de plástico alveolar”.***

*No tocante à utilização do tecido para reforço, o critério de classificação fiscal é claro, conforme os textos abaixo reproduzidos*

Em alguns casos, podem ser adicionados têxteis aos produtos de plástico a fim de reforçá-los. Se se tratar de um plástico alveolar que tenha sido revestido, apenas de um dos lados, com tecido, deverá classificá-lo na posição adequada do capítulo 39. Se o plástico tiver sido revestido dos dois lados, as mercadorias devem ser classificadas como têxteis, utilizando a posição adequada do capítulo 59. **6 Plásticos combinados com matérias têxteis** Os revestimentos de paredes ou de tetos que correspondam às condições da Nota 9 do presente Capítulo classificam-se na posição 39.18. A classificação dos plásticos combinados com matérias têxteis é regida essencialmente pela Nota 1 h) da Seção XI, pela Nota 3 do Capítulo 56 e pela

Nota 2 do Capítulo 59. O presente Capítulo abrange, além disso, os seguintes produtos:

[...]d) As chapas, folhas ou tiras, de plástico alveolar, combinadas com tecido, feltro ou falso tecido, nas quais a matéria têxtil serve apenas de suporte.

Considera-se a esse respeito, como servindo apenas de suporte quando são aplicados sobre uma única face dessas chapas, folhas e tiras, os produtos têxteis não trabalhados, crus, branqueados ou tingidos uniformemente. Por outro lado, aqueles que são lavrados, impressos ou que tenham sofrido um trabalho mais elaborado (franzidos, por exemplo), bem como os produtos têxteis especiais, tais como veludo, tules, rendas e os produtos têxteis da posição 58.11, são considerados como tendo uma função além da de simples suporte.

As chapas, folhas e tiras, de plástico alveolar, combinadas com produtos têxteis nas duas faces, seja qual for a natureza do produto têxtil, estão, todavia, **excluídas** do presente Capítulo (geralmente, **posições 56.02, 56.03 e 59.03**). (Nesh 2002).

*No caso dos autos, trata-se de aplicação somente em uma das faces, não se enquadrando nas situações de "lavrados, impressos ou que tenham sofrido um trabalho mais elaborado (franzidos, por exemplo), bem como os produtos têxteis especiais, tais como veludo, tules, rendas e os produtos têxteis da posição 58.11".*

***A Interessada alegou que o tecido também serviria para conforme no contato com a pele.***

***Entretanto, essa função seria secundária, uma vez que não é comum o uso da jaqueta e da calça apenas sobre a pele.***

*Em relação à prova da alegação, ademais, a Interessada nada apresentou.*

*Dessa forma, a classificação fiscal foi efetuada corretamente" - (seleção e grifos nossos).*

22. Assim, uma vez que se trata de produto de plástico alveolar e que a matéria têxtil serviria apenas de reforço à estrutura do produto, classifica-se a mercadoria sob o Código NCM nº 3926.20.20: um *vestuário* feito de uma espécie de plástico e suas obras, o que afasta a alegação da contribuinte no sentido de que a autoridade se voltou a classificar apenas uma matéria prima, e não um produto acabado. A classificação em referência se refere especificamente a um produto acabado: "*vestuário*". Ao dispor sobre a inclusão de "luvas", e.g., remete a outro produto igualmente acabado.

23. O dissenso se instauraria a partir do momento em que a ora recorrente discorda da natureza de "*plástico alveolar*" do material, o que tampouco a socorre na classificação que reputa como correta. Contudo, em que pese a assertiva e hiperbólica maneira como se refere à acusação fiscal e à decisão recorrida, no sentido de construírem uma presunção contrária à pretensão da autuada, ambas autoridades se baseiam no laudo técnico em referência, que é secundado por outro, produzido pela contribuinte e que, como bem aponta o julgador *a quo*, pautou-se por apontar equívocos do primeiro laudo, especialmente quanto à homogeneidade do produto, à falsa impressão de que se trataria de estruturas alveolares e à sua densidade, concluindo ser um "*PVC flexível*" ("*couro sintético, formado por manta de tecido de poliéster, sobre o qual seria depositado PVC, na forma de plastisol*"). Ademais, o "(...) *laudo da Interessada, apesar de apoiar-se na obra citada, parece não seguir os critérios normalmente adotados para classificação fiscal*", pertinentes ao Sistema Harmonizado e que não podem ser ignorados. Assim, correta a decisão recorrida no sentido de que o documento apresentado não é suficiente para gerar dúvida apta a ensejar nova diligência específica para este fim, sendo prescindível, portanto, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/1972.

24. Assim, voto por conhecer e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário neste particular.

25. Quanto à alegação de ilegalidade dos juros, de acordo com a Súmula CARF nº 4, a partir de 1º/04/1995, "(...) *os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal*" passaram a ser devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial SELIC para títulos federais.

26. Assim, voto por conhecer e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário neste particular.

27. Devem ser igualmente rechaçadas as alegações da recorrente no sentido de que se aplicam ao caso as multas do Código de Defesa do Consumidor (CDC), por inexistir relação de consumo, sendo esta a posição sedimentada por este Conselho de acordo com a Súmula CARF nº 51: "*As multas previstas no Código de Defesa do Consumidor não se aplicam às relações de natureza tributária*". Em igual sentido, tampouco se configura o "*bis in idem*", uma vez que a multa de ofício é aplicada pelo cometimento da infração (sanção-punição) e os juros de mora são devidos de da mora (sanção-ressarcimento), e ambos têm previsão legal própria, não sendo possível a cominação de multa diversa, uma vez que se trata da multa-base, ainda que sujeita eventualmente a redução, nos termos legais, prevista na legislação para o caso.

28. Assim, voto por conhecer e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário neste particular.

29. Resta dúvida, todavia, sobre se a expressão "*débitos tributários*" compreende apenas tributos ou também as penalidades, sobretudo ao se ter em conta que o art. 161 do Código Tributário Nacional determina que o "(...) crédito não integralmente pago no

vencimento é acrescido de juros de mora (...) sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis":

***Código Tributário Nacional - Art. 161.** O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária. § 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês. § 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.*

30. Em outras palavras, ao crédito tributário se acrescem os juros de mora e, para além deste montante, é possível a aplicação de penalidades - aquelas cabíveis segundo a legislação. Logo, a dicção do art. 161 do Código Tributário Nacional determina a incidência dos juros sobre o **crédito**, do qual não participam as multas, pois espécies de penalidades cabíveis. Neste sentido o racional, com o qual comungamos, do voto vencedor do Conselheiro Rosaldo Trevisan no Acórdão CARF nº 3403002.702, de 29/01/2014:

*"As multas são inequivocamente penalidades. Assim, restaria ilógica a leitura de que a expressão créditos ao início do caput abarca as penalidades. Tal exegese equivaleria a sustentar que: os tributos e multas cabíveis não integralmente pagos no vencimento serão acrescidos de juros, sem prejuízos da aplicação das multas cabíveis" - (seleção e grifos nossos) .*

31. O voto em referência continua a sua análise pela leitura do art. 61 da Lei nº 9.430/1996 que também demarcou a divisão entre os **débitos**, de um lado, sobre os quais devem incidir os juros de mora (*cf. caput e § 3º do dispositivo*) e a **multa de mora**, de outro:

***Lei nº 9.430/1996 - 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 1 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. § 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento. § 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento. §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.*

32. O voto propõe, então, a análise dos arts. 29 e 30 da Lei nº 10.522/2002, que tampouco pacificam a matéria em debate:

*Lei nº 10.522/2002 - Art. 29. Os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional e os decorrentes de contribuições arrecadadas pela União, constituídos ou não, cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31 de dezembro de 1994, que não hajam sido objeto de parcelamento requerido até 31 de agosto de 1995, expressos em quantidade de Ufir, serão reconvertidos para real, com base no valor daquela fixado para 1º de janeiro de 1997. § 1º A partir de 1º de janeiro de 1997, os créditos apurados serão lançados em reais. § 2º Para fins de inscrição dos débitos referidos neste artigo em Dívida Ativa da União, deverá ser informado à Procuradoria Geral da Fazenda Nacional o valor originário dos mesmos, na moeda vigente à época da ocorrência do fato gerador da obrigação (...). Art. 30. Em relação aos débitos referidos no art. 29, bem como aos inscritos em Dívida Ativa da União, passam a incidir, a partir de 1º de janeiro de 1997, juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia Selic para títulos federais, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de 1% (um por cento) no mês de pagamento.*

33. O art. 30 determina a incidência de juros de mora (Selic) sobre os débitos referidos no art. 29, que seriam aqueles de qualquer natureza devidos à Fazenda Nacional e aqueles decorrentes de contribuições arrecadadas pela União. Contudo, ao se referir à apuração realizada a partir de 1º de janeiro de 1997, o legislador utiliza o vocábulo "créditos", o que implica ou promiscuidade terminológica ou um *discrímen* voltado especificamente para as quantias apuradas a partir de 1997, o que remete à conclusão do raciocínio do voto que referenciamos:

*"(...) tal raciocínio, ancorado em uma entre duas leituras possíveis do dispositivo, revela-se insuficiente para impor o ônus ao contribuinte (...). Não se tem dúvidas que o valor das multas também deveria ser atualizado, sob pena de a penalidade tornar-se pouco efetiva ou até inócua ao fim do processo. Mas o legislador não estabeleceu expressamente isso. Pela carência de base legal, então, entende-se pelo não cabimento da aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício"<sup>1</sup> - (seleção e grifos nossos).*

34. Em que pese a existência da controvérsia acima delineada, bem como a ressalva de posicionamento singular deste aplicador, que **não se estende aos demais integrantes desta turma julgadora**, deve o colegiado se curvar ao mandamento veiculado pela Súmula CARF nº 108, a seguir transcrita, que passa a ser a **única e exclusiva razão de decidir** deste específico capítulo do voto:

<sup>1</sup> Voto vencedor do Conselheiro Rosaldo Trevisan no Acórdão CARF nº 3403002.702, de 29/01/2014.

**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.*

35. Assim, voto por conhecer e julgar improcedente o recurso voluntário neste particular.

36. Assim, com base nestes fundamentos, voto por conhecer e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário interposto.

(assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Relator