



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

<b>Processo nº</b>	13603.721768/2012-15
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>3301-003.666 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	25 de maio de 2017
<b>Matéria</b>	IPI
<b>Recorrente</b>	UNIARTE TUBOLAR INDUSTRIA E COMERCIO LTDA
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/07/2007 a 31/12/2008

**PRELIMINAR. EXERCÍCIO DO CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. PEDIDO DE PERÍCIA NÃO ACATADO**

Quando os autos proveem os julgadores de todas as informações necessárias para formar juízo acerca da matéria, é dispensável a realização de perícias ou diligências, não havendo que se falar em preterição dos direitos à ampla defesa e ao contraditório, em razão de ter sido negada sua realização.

**LANÇAMENTO POR AFERIÇÃO INDIRETA**

Os cálculos do crédito tributário foram efetuados com base nas notas fiscais e demais informações fornecidas pelo próprio contribuinte, em resposta à intimação. Ademais, o contribuinte não apresentou elementos que comprovassem sua impropriedade. Portanto, os critérios de cálculo adotados pela fiscalização estão adequados.

**CADEIRAS E BANQUETAS VENDIDAS SEPARADAMENTE OU EM CONJUNTO COM MESAS. CLASSIFICAÇÃO FISCAL**

De acordo com a RGI - 1, a classificação fiscal é determinada pelos textos das posições e Notas de Seção e Capítulo. Desta forma, as cadeiras e banquetas de metal e sem estofamento devem ser classificadas sob o nº 94.01.79.00, específica para assentos e suas partes, e não sob o nº 94.03.02.00 EX 01, aplicável às mesas.

**BIS IN IDEM. INOCORRÊNCIA**

Não se verifica o fenômeno *bis in idem*, quando a fiscalização aplicou multa de ofício uma única vez sobre cada uma das bases tributáveis identificadas no trabalho de auditoria fiscal.

**DEVOLUÇÃO DE PRODUTOS INGRESSADOS PARA TROCA. FALTA DE COMPROVAÇÃO**

---

Face à não-apresentação de provas documentais, não deve ser acatada a alegação de que saídas sobre as quais a fiscalização calculou IPI não eram tributáveis, pois tratava-se de saídas por devolução de produtos ingressados no estabelecimento para troca.

### **IPI NÃO LANÇADO NOS LIVROS FISCAIS**

Correta a cobrança do imposto destacado nas notas fiscais, porém não registrado nos livros fiscais e, por conseguinte, não computado no saldo devedor a pagar.

Alegações de que as notas fiscais teriam sido canceladas ou mesmo corretamente escrituradas, sem a devida comprovação, não devem ser providas.

### **VENDA DE MP. EQUIPARAÇÃO A INDUSTRIAL. BONIFICAÇÕES. IPI NÃO LANÇADO NOS LIVROS FISCAIS.**

De acordo com o § 4º do art. 9º do RIPI/02, o estabelecimento industrial que vender matéria-prima para comercialização está sujeito ao pagamento do IPI.

De acordo com o art. 38 e § 3º do art. 131 do RIPI/02, as bonificações estão sujeitas à incidência do IPI.

Não devem ser acatadas alegações, sem comprovação, de que tratava-se de remessas para industrialização.

### **CÁLCULO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CÔMPUTO DE PAGAMENTO EFETUADOS PELO CONTRIBUINTE. AUSÊNCIA DE EXPLICAÇÕES E PLANILHAS DE CÁLCULO SOBRE O ESTORNO DE CRÉDITOS EXIGIDOS NO AUTO DE INFRAÇÃO**

Devem ser mantidos os créditos tributários lançados, pois, na fl. 14, verifica-se que foi computado nos cálculos do crédito tributário o pagamento que o contribuinte alega não ter sido considerado pela fiscalização, e, nas fls. 24 e 36, constam os motivos pelos quais foi exigido o estorno de créditos e os correspondentes cálculos.

### **MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE. CONSTITUCIONALIDADE**

A multa de ofício aplica-se a infrações à legislação do IPI, nos termos do art. 80 da Lei nº 4.502/64.

Quanto à discussão sobre constitucionalidade, a Súmula CARF nº 2 dispõe que este colegiado não tem competência para apreciar alegações desta natureza.

### **JUROS DE MORA SOBRE IPI E MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE. CONSTITUCIONALIDADE**

Em sendo parte integrante da obrigação tributária, é lícita a incidência de juros sobre o IPI não destacado e pago e sobre a multa de ofício que não for recolhida no prazo estabelecido no auto de infração. Neste sentido, encontra-se a Súmula CARF nº 4.

Quanto à discussão sobre constitucionalidade, a Súmula CARF nº 2 dispõe que este colegiado não tem competência para apreciar alegações desta natureza.

## Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. A Conselheira Maria Eduarda divergiu sobre a incidência de juros sobre multa de ofício.

Luiz Augusto do Couto Chagas - Presidente.

Marcelo Costa Marques d'Oliveira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto do Couto Chagas (Presidente), Semiramis de Oliveira Duro, Maria Eduarda Alencar Camara Simões, Valcir Gassen, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Jose Henrique Mauri, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Marcos Roberto da Silva

## Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão de primeira instância:

"Trata-se de lançamento de ofício, fls. 03 a 11, lavrado contra a contribuinte acima identificada, com a exigência do crédito tributário do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI, no valor total de R\$ 1.185.941,27, incluídos multa proporcional, multa com cobertura de crédito e juros de mora, calculados até 30/04/2012.

Na Descrição dos Fatos, fls. 05/10, o autuante relata que no procedimento fiscal de verificação do cumprimento das obrigações tributárias constatou as seguintes infrações: (i) falta de lançamento de imposto nas saídas de produtos tributados do estabelecimento por não considerar sua atividade como de industrialização; (ii) falta de lançamento de imposto nas saídas de produtos tributados do estabelecimento caracterizado como equiparado a industrial; (iii) falta de lançamento de imposto por ter o estabelecimento industrial ou equiparado a industrial promovido a saída de produtos tributados com falta ou insuficiência de lançamento de imposto por erro de classificação fiscal e/ou erro de alíquota; (iv) o estabelecimento industrial ou equiparado a industrial efetuou o recolhimento a menor do imposto, nos prazos estabelecidos pela legislação; e (v) o estabelecimento industrial ou equipara a industrial não efetuou a escrituração do IPI destacado nas notas fiscais.

Consta do termo de verificação fiscal, fls. 30 a 37, as seguintes irregularidades:

1. Operação com erro de classificação fiscal e/ou alíquota:

- A UNIARTE fabrica assentos (cadeiras e banquetas) que são classificadas na posição 9401.7900 e outros móveis de metal (mesas, fruteiras) classificados na posição 9403.2000 da TIPI;
- A alíquota do IPI para os assentos no período sob análise é de 10%. Os outros móveis de metal (CF 9403.2000) foram tributados pelo IPI à alíquota de 10% até 31/03/2010, quando o Decreto 7.125/2010 passou a alíquota para 5%. No entanto, o Decreto 6.225/2007 criou o "EX.01 — Do tipo utilizado em cozinhas", com alíquota de 5%, em vigor a partir de 05/10/2007. Em atendimento ao item 2 do Termo de Intimação 767/2011, a empresa apresentou a relação dos produtos industrializados e comercializados indicando que os mesmos são utilizados em cozinhas;
- Na análise das notas fiscais de saída emitidas a partir de outubro de 2007 verifica-se que em um primeiro momento a empresa tributa à alíquota de 10% os produtos que ela nomeia como conjunto (composto das bases de mesas e cadeiras). Posteriormente estes mesmos produtos passam a ser tributados a 5%, precisamente a partir da nota fiscal 1247, de 31/10/2007. No entanto, a alíquota do IPI para cadeiras e mesas (CF 9401.7900) era 10% no período sob análise (outubro de 2007 a dezembro de 2008);

- A alteração de alíquota para 5% ocorreu somente para os produtos classificados na posição 9403, quando destinados a cozinhas, conforme mencionado anteriormente. Verifica-se então que a empresa tributou os denominados conjuntos (mesas e cadeiras) à 5%, quando o correto seria tributar as mesas a 5% e as cadeiras a 10%. Verificou-se também que quando as mesas eram tributadas a 10% e a empresa discriminava na nota fiscal o valor das cadeiras e o valor das bases das mesas, era utilizada a classificação fiscal correta para as cadeiras. No entanto, quando a empresa passou a tributar as mesas a 5%, a classificação fiscal das cadeiras indicada nas notas passou a ser a mesma das mesas e a alíquota de IPI utilizada também, ou seja, 5%;
- A empresa discrimina em diversas notas os valores das bases das mesas e as tributa a 5% e o valor das cadeiras e banquetas tributando-as também a 5%. No entanto, a alíquota a ser aplicada na saída de banquetas e cadeiras é 10%;
- Foi então elaborada a tabela 03 na qual encontram-se relacionadas estas notas fiscais e apurado o IPI a lançar decorrente entre o IPI devido e o destacado. Cabe notar que na tabela 03 na coluna "observação" encontra-se em algumas notas a referência a tabela 05. Isto ocorre nos casos em que a empresa destaca o IPI para cadeiras e/ou banquetas a 5%, porém não escritura o IPI destacado no Livro de Registro de Saída, conforme se verá a seguir. Então na tabela 03 calcula-se a diferença entre o IPI devido (10%) e que o foi destacado pela empresa (5%) e na tabela 05 é apurado o IPI a lançar decorrente da não escrituração do IPI destacado. Na tabela 6 encontra-se o somatório do IPI a lançar apurado nas tabelas 01 e 03.

2. IPI não lançado – caracterização de industrialização:

- Analisando as notas fiscais de entradas, apuramos que nas aquisições dos tampos de mesa, em geral da posição 6802 da TIPI, houve aproveitamento dos créditos de IPI que foram registrados no CFOP 2.102, para revenda. Neste caso, o estabelecimento se torna equiparado a industrial, devendo ser destacado o imposto nas saídas. Deste modo, tanto compõe a base de cálculo da mesa, quanto vendido separadamente, o tampo de mesa deve sofrer tributação;
- Então, considerando-se a declaração da empresa de que os produtos fabricados por elas são utilizados em cozinha, os tampos das mesas foram tributados a 5% a partir da nota fiscal 1247, ou seja, à mesma alíquota utilizada pela empresa para as bases das mesas conforme tabela 02 anexa.

3. IPI lançado – falta de escrituração:

- Nas notas fiscais de saída relacionadas na tabela 05 a empresa destacou o IPI, mas não o registrou no Livro de Registro de Saídas, conforme art. 381, § 5º, inciso IV, b, do RIPI/2002, que resultou na apuração de saldos do imposto no Livro de Registro de Apuração do IPI incorretos. Observe-se que estas notas em geral se referem à venda de produtos que são matéria-prima no processo produtivo da UNIARTE.

4. IPI não lançado (equiparação à industrial):

- A UNIARTE vendeu produtos que são matéria-prima no seu processo produtivo, tornando-a equiparada à industrial nos termos do artigo 9º, § 4º,

do RIPI/2002, vigente no período sob análise. Caberia então à empresa o destaque do IPI nas notas fiscais de saída. Foi calculado o IPI devido na saída destes produtos através das notas fiscais relacionadas na tabela 04 anexa.

5. Recolhimento a menor do IPI apurado:

- Em janeiro de 2008 a empresa recolheu o IPI menor que o apurado e registrado no Livro de Registro de Apuração do IPI. Foi apurado saldo devedor de R\$ 9.444,32 e pagos R\$ 6.586,66, conforme tela do Sistema Sinal da Receita Federal, onde se encontram os pagamentos do IPI feitos pela empresa, sendo então a diferença de R\$ 2.857,66 lançada através do presente Auto de Infração. Após a reconstituição da escrita verificou-se que parte dos débitos não será cobrada em virtude dos saldos credores apresentados na escrita reconstituída, devendo a empresa então estornar da sua escrita fiscal o valor de R\$ 65.571,62 no período de apuração relativo à data de ciência do auto de infração, conforme intimação contida no mesmo.

Cientificada da exigência fiscal em 10/05/2012, a autuada apresentou impugnação às fls. 1041 a 1068, alegando em síntese que:

Da improcedência da ação fiscal:

- Vende, conforme catálogos em anexo, conjunto de mesas e cadeiras tabulares, do tipo utilizado em cozinhas. Tendo como principais clientes, empresas como a Ricardo Eletro, Lojas Mobile, Lojas Edmil, dentre outros. Estes clientes revendem estes conjuntos de mesas e cadeiras que são amplamente divulgados na mídia, escrita e televisiva.
- Cada conjunto de mesas e cadeiras tem um nome, como, conjunto Buritis, composto por uma mesa, com um tampo em granito e oito, ou seis ou (ainda) quatro cadeiras (dependendo do tamanho da mesa). Há ainda outros conjuntos mesa e cadeiras denominados Diamantina, com seis ou quatro cadeiras. Dito de outra forma, há várias outras denominações para os conjuntos de mesas e cadeiras, cujas variações são de material utilizado, cor do tampo em granito, estofado das cadeiras e acabamento.
- O contribuinte não vende cadeiras, mesas ou tampo em separado. Tudo é vendido de acordo com os conjuntos, cujos catálogos seguem em anexo, sendo tais conjuntos residenciais para cozinha.
- Para produzir tais produtos, o contribuinte adquire chapas em aço e de ferro que ele corta, separa, perfila para formar tubos, os quais posteriormente são soldados com outras peças tabulares, a fim de se fazer as cadeiras e mesas tabulares. A impugnante também adquire peças retangulares em granito em várias cores para servirem de tampos para as mesas.

## 1 DO LANÇAMENTO POR AFERIÇÃO INDIRETA

- De início, cumpre observar que os trabalhos desenvolvidos pela autoridade fiscal foram realizados por aferição indireta do crédito tributário exigido pelo auto de infração.
- Na apuração do IPI incidente na saída dos conjuntos (TABELA 1mesas e cadeiras), a base de cálculo do imposto foi apurada em percentuais, ou seja, embora fosse perfeitamente possível à fiscalização obter o número exato de

cadeiras vendidas pela empresa nas saídas dos conjuntos, a autoridade fiscal utilizou da aferição indireta para obter a base de cálculo, critério manifestamente ilegal além de prejudicial ao contribuinte.

- Aliás, pela detida análise do auto de infração e de seus demais documentos integrantes, tais como o relatório fiscal e planilhas, a autoridade fiscal em momento algum justifica ou expõe o motivo pelo qual houve por bem utilizar a aferição indireta. Sob tal aspecto, reitere-se que no presente caso era perfeitamente possível à auditora fiscal apurar o valor exato da base de cálculo através das notas fiscais solicitadas e entregues pelo contribuinte.
- A aferição indireta foi utilizada sem qualquer motivação, revelando-se como um ato manifestamente ilegal e arbitrário, impondo-se o provimento da presente impugnação para reconhecer a nulidade da autuação.

## 2 DAS IMPUTAÇÕES

### Subitem 2.1 Operação com erro de classificação fiscal e/ou alíquota

- Segundo o relatório fiscal, a empresa tributou à alíquota de 5% os produtos discriminados nos documentos fiscais como “conjunto” (composto por bases de mesas e cadeiras) sob o código NCM nº 9403.2000;
- Entende a fiscalização que o correto seria tributar somente as mesas a 5%. Já a alíquota das cadeiras seria de 10%, pois a alteração da alíquota para 5% ocorreu somente para os produtos classificados na posição 9403, quando destinados à cozinha, nos termos do Dec. nº 6.225/2007, cuja vigência teve início em 05/01/2007;
- A legislação não exige que o conjunto de mesas e cadeiras tubulares sejam exclusivamente destinado à cozinha. Na verdade o item 9403.20.00.01 descreve produtos (conjunto de mesas e cadeiras tubulares), DO TIPO UTILIZADO EM COZINHAS. Note-se que este conjunto de mesa e cadeiras é anunciado como conjuntos do tipo utilizado em cozinhas. Basta verificar na televisão as propagandas da Ricardo Eletro, Magazine Luiza, Lojas Mobile, etc. Em suma, os produtos vendidos pelo contribuinte, são do tipo utilizado em cozinhas;
- Esta é a razão pela qual a partir de outubro de 2007, precisamente com a nota fiscal n.º 1.247, de 31.10.2007 passou-se a lançar o IPI, nas notas fiscais, a alíquota de 5% e não 10%, como outrora. Contudo, neste particular, não merece prevalecer a infração imputada à impugnante, eis que a alíquota do IPI para as cadeiras corresponde à 5% , tal como lançado nas notas fiscais emitidas no período sob análise;
- Registre-se que os produtos são classificados na posição 9403, tal como se infere dos códigos NCM consignados nas notas fiscais, veja as notas fiscais em anexo;
- Além disso, são produtos, do tipo utilizados em cozinhas para os efeitos do Anexo II do Decreto nº. 6.225/2007, que estabeleceu a alíquota de 5% para os produtos classificados na posição 9403, o que é facilmente comprovado pelos documentos em anexo (catálogo de produtos, anúncios dos estabelecimentos destinatários dos produtos);

- De outro giro, note-se que a fiscalização autuou ainda o contribuinte sobre este mesmo fato, à razão de não ter registrado no livro de registro de saída a diferença de IPI que não é reconhecida pelo contribuinte. Isto é dupla penalidade sobre o mesmo fato. É bis in idem;
- A fiscalização entende que a alíquota do IPI é de 10% (dez por cento). O contribuinte entende que a alíquota é de 5% (cinco por cento), então lança o IPI nas notas fiscais e no livro de registro de saída. Contudo a fiscalização, além de cobrar a diferença, ainda autua o contribuinte por não ter escrito no livro de saída aquela diferença de IPI que existe apenas no imaginário da fiscalização;
- Diante disso, a fiscalização neste item faz duas tabelas, uma (tabela 01), com a diferença de IPI que ela considera devida, e outra (tabela 03), com as penalidades pela não escrituração deste IPI controverso;
- O pior de tudo é que esta tabela 01 é feita por aferição indireta. Ou seja, o IPI e as penalidades da tabela 03 também tem sua origem numa aferição indireta;
- Trata-se de dupla, tripla ou quádrupla penalidade para o mesmo fato;
- Observe-se que os conjuntos (bases e cadeiras) não são comercializados separadamente e são produzidos e vendidos do tipo utilizados em cozinhas, ou seja, para serem utilizados em cozinhas, ao contrário do que afirma a autoridade fiscal. Tanto que as propagandas na televisão dos revendedores são para cozinha;
- Afirma a fiscalização que a empresa às vezes emitia notas fiscais discriminando separadamente o valor das cadeiras e às vezes emitia notas fiscais com a denominação de conjuntos (mesas e cadeiras);
- É que alguns clientes exigiam que a emissão das notas, fiscais fosse realizada com os produtos separadamente e outros exigiam que fosse colocado o nome de conjunto;
- Grande parte das notas fiscais em que as cadeiras foram discriminadas exclusiva e separadamente, a operação comercial realizada pela impugnante era de remessa de mercadoria devolvida com a finalidade de troca em virtude de algum defeito de fabricação, ou seja, o adquirente devolvia a cadeira para a impugnante, que por sua vez, realizava a troca e posteriormente remetia a cadeira ao mesmo adquirente;
- Inobstante o CFOP estampado nestas notas fiscais ser o mesmo das notas de venda dos conjuntos, a operação realizada não era de venda, mas sim de troca e posterior remessa da mercadoria;
- Contudo, inexiste um Código CFOP específico para essa operação na parte 2 do Anexo V do RICMS/2002, razão pela qual a fiscalização na apuração do crédito tributário não deveria ter considerado a incidência do IPI nessas operações, sob pena de dupla incidência do referido imposto.

#### Subitem 2.2 IPI não lançado – caracterização de industrialização

- A fiscalização afirma que a empresa comercializa na mesma nota fiscal bases de mesa e tampos (granito, mármore, vidro, etc.) lançando o CFOP

5.101/6.101 para a base de mesa, tributando o IPI, bem como lança o CFOP 5.102/6.102 para o tampo de mesa, sem destaque do imposto;

- Assevera que o tampo de mesa é um insumo que é utilizado na fabricação da mesa, devendo integrar a base de cálculo do IPI, bem como houve aproveitamento dos créditos de IPI, o que tornou o estabelecimento equiparado a industrial, devendo ser destacado o imposto nas saídas;
- Posteriormente, especificamente até a emissão da nota fiscal n.º 1.246, de 31.10.2007, a fiscalização apurou o IPI incidente sobre o tampo à alíquota de 10%. Como o contribuinte lançou e recolheu 5%, a fiscalização, então, autuou em outros 5%, conforme tabela 02;
- Ocorre que o contribuinte recolheu o IPI sobre tal produto indevidamente. Não deveria ter recolhido sequer os 5%. É que o tampo de granito (NCM 6802.93) é produto não tributado desde janeiro de 2007, conforme a TIPI aprovada pelo Decreto nº 6.006 de 28.12.2006.

#### Subitem 2.3 IPI lançado – falta de escrituração

- Afirma a fiscalização que a impugnante "destacou" o IPI, mas não registrou no Livro de Registro de Saídas, conforme art. 381, § 5º, inciso IV, b do RIPI/2002, resultando em saldo incorretos no livro RIPI;
- Ocorre que, das poucas notas fiscais que tratam este item (notas fiscais relacionadas na Tabela 05) ou foram canceladas e novas notas fiscais emitidas com a mesma numeração, fato esse admitido pela fiscalização em suas preliminares do termo de verificação fiscal. Ou, estão efetivamente escrituradas nos livros.

#### 2.4 IPI não lançado (equiparação à industrial)

- A fiscalização afirma que a impugnante vendeu produtos que são matéria-prima no seu processo produtivo, tornando-a equiparada à industrial nos termos do art. 9º, §4º do RIPI/2002, devendo, por esse motivo, ter destacado o IPI nas notas fiscais de saída;
- Registre-se que as notas fiscais aqui tratadas são notas fiscais de bonificação, sobre as quais não incide o IPI, veja o exemplo da nota fiscal n.º 1418, de 04.12.2007. Ou são notas fiscais de remessa para industrialização, como é o caso da nota fiscal n.º 1578, de 28/12/2007, em que há suspensão do IPI. Ainda que fosse devido, sobre os produtos de granito não há incidência do IPI, eis que não são tributados;
- Há ainda, aqueles cuja presente imputação é mera repetição daquela discriminada no item 2.2 (IPI não lançado – caracterização de industrialização), registre-se que a matéria-prima referida pela fiscalização neste item se refere aos tampos já noticiados no item 2.2, em que afirma a fiscalização que tal infração implicou na tributação à alíquota de 5% por ser destinado a cozinhas;
- Desse modo, o crédito tributário apurado pela fiscalização não merece prevalecer, porquanto ao que tudo indica houve lançamento em duplicidade do IPI incidente sobre os tampos de mesa.

#### 2.5 – Recolhimento a menor do IPI apurado

- Inobstante tenha a autoridade fiscal reconhecido a existência do efetivo pagamento no valor de R\$ 6.586,66, cujo comprovante de pagamento acompanha a presente impugnação, o lançamento do crédito tributário no auto de infração foi de R\$ 9.444,32;
- Ou seja, na apuração do crédito tributário não foi considerado o pagamento realizado pela impugnante, sendo tal irregularidade de fácil constatação. Assim, requer seja descontado do valor apurado a importância de R\$ 6.586,66;
- Como se não bastasse, fora excluído o direito do contribuinte ao crédito de IPI de sua escrita fiscal no valor de R\$ 65.571,62 sem qualquer explicação plausível, ou composição de valores através de demonstração clara desta determinação de estornar crédito. Nenhuma planilha foi apresentada, para suportar o estorno deste valor;
- Também não foram discriminados quais os débitos que não serão cobrados após a reconstituição da escrita.

### 3 – DA IMPROCEDÊNCIA DA MULTA DE OFÍCIO

- A imposição de multa no percentual de 75% é confiscatória e não atende aos preceitos legais. Temos que a multaposta nestes patamares é deveras ilegal e inconstitucional e merece ser reduzida;
- Além disso, foram imputadas duas multas para o mesmo fato. Uma multa de ofício e uma multa de IPI não lançado com cobertura de crédito.;
- Com efeito, a alegada falta de recolhimento só admitiria a imposição de multa de caráter moratório;
- Ora, a exigência da multa questionada, esbarra pois, sem sombra de dúvida, no disposto no art. 150, IV, da Constituição vigente. Esse, também, é o entendimento perfilhado pelo Poder Judiciário, sedimentado e cristalizado através de vários arrestos, inclusive e principalmente do Egrégio Supremo Tribunal Federal (RE 81.550MG, RTJ 74/31920; RE 55.906; RE 60.413).

#### 3.1 Da Improcedência dos Juros pela Taxa Selic;

- A taxa SELIC utilizada como juros de mora, a partir de julho de 1.995, por meio da Lei n.º 9.065, de 20.06.95, sobre tributos e contribuições federais, com acumulação mensal, acrescida 1% (um por cento) no mês do recolhimento é indevida por ferir a princípios esculpidos na Magna Carta e no Código Tributário Nacional;
- É que a forma de capitalização e apuração da taxa aludida atenta contra o princípio da legalidade (CF/88 art. 150, I), da anterioridade (art. 150, II, 'b', da CF/88), da indelegabilidade de competência tributária (art. 48, I e 150, I, da CF/88) e da segurança jurídica.

#### 3.2 Do Princípio da Legalidade

- Em virtude do modo de capitalização e apuração da taxa Selic, pelo sistema especial de liquidação e custódia, temse que a dita taxa assume cumulativamente caráter de juros de mora, juros remuneratórios, além de acumular a responsabilidade, de índice de correção monetária.

- Ocorre, porém que, é vetusto em nosso ordenamento jurídico que (i) juros de mora e correção monetária devem ser instituídos por lei e (ii) é impossível a colocação de juros remuneratórios em tributos, eis que criariam a idéia de tributo rentável.
- Todavia, a taxa Selic possui, categórica e flagrantemente, natureza remuneratória, e, frise-se, remuneratória de títulos.
- É que a fixação de seu quantum está a cargo do BACEN e, por vezes, do próprio presidente do Banco Central do Brasil, no regular exercício de sua atividade econômica e financeira.

### 3.3 Do Princípio da Anterioridade

- Ademais, a taxa Selic é fixada depois do fato gerador e por ato unilateral do Executivo, em matéria de atribuição exclusiva do Legislativo, e por estimativas. Tal procedimento além de ferir o princípio da indelegabilidade, também atinge o da anterioridade;
- É que a fixação de alíquota (matéria reservada à lei, art. 97 CTN, art. 150, I CF/88), segue mensuração para o futuro, e de maneira mensal, por ato normativo do BACEN, órgão de destaque financeiro e não tributário;
- Em virtude disso, não tendo sido criado e apurado seu percentual por lei, resta demonstrado o violento atentado ao princípio da anterioridade, que está sendo aplicada e apurada sem obediência a este princípio.

### 3.4 – Do Princípio da Indelegabilidade da Competência Tributária

- Jamais poderia, à luz do ordenamento jurídico pátrio, uma lei tributária valer-se de circulares ou resoluções que alteram as regras sobre a correção monetária e juros;
- Pois é exatamente assim que funciona com a taxa do sistema especial de liquidação e custódia (SELIC).

### 3.5 Da Segurança Jurídica

- Quando qualquer tentativa de delegação da competência tributária é feita do Congresso ao Executivo, mormente no caso *sub oculis* fica vulnerado o princípio da segurança tributária.

### 3.6 Da hierarquia das leis;

- Como se não bastasse, a cobrança da taxa atacada agride frontalmente o princípio da hierarquia das leis. Basta verificar que o artigo 193 (sic), §3º, da Constituição de 1988, ordena que a imposição de juros moratórios não podem ser superiores a 12% ao ano, regra esta excepcionada para as instituições financeiras;
- Além do que, o Código Tributário Nacional fixa os valores máximos a serem utilizados no artigo 161, § 1º. A lei ordinária somente pode dispor para menos, nunca para mais.

## 4 – DA PERÍCIA;

- Requer o deferimento de perícia para comprovar, através da análise técnico contábil, a incorreção do montante apurado pela fiscalização;
- O nome sugerido do perito é o Sr. Alperino José Riberio Filho, brasileiro, casado, contador, inscrito no CRC 45.129/MG, com endereço na Av. Dom José Gaspar, 301, apto.: 201, bairro Coração Eucarístico, CEP 35.535610, Belo Horizonte, Minas Gerais.

Os quesitos cuja análise é pretendida pelo contribuinte são os seguintes:

1. Se, através das notas fiscais de saída, era possível à autoridade fiscal obter o valor da base de cálculo do IPI incidente sobre as cadeiras (PLANILHA 1);
2. Se na apuração do lançamento referente à suposta infração imputada no item 2.5 do Termo de Verificação Fiscal (004 do Auto de infração), foi considerado o pagamento efetuado pela empresa no valor de R\$ 6.586,66;
3. Se foram cobrados juros de mora sobre o valor da multa de ofício;
4. Se parte dos lançamentos do auto de infração teve como base notas fiscais de remessa para industrialização, revenda para consumidor final, bonificações, notas fiscais canceladas;
5. Em caso positivo, quanto representa de redução do auto de infração;

## 5 – DOS PEDIDOS

Requer o cancelamento do débito fiscal reclamado e protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos."

A impugnação foi julgada improcedente pela DRJ em Salvador (BA) e o Acórdão n.º 15-32.469 foi assim ementado:

*ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS*

*Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2008*

*CLASSIFICAÇÃO FISCAL. ALÍQUOTA.*

*Cadeiras e banquetas utilizadas em salas, cozinhas ou ambientes semelhantes, com estrutura de metal, comercializadas separadamente ou em conjunto com mesas ou outros móveis, classificam-se na posição NCM 9401.79.00, com alíquota de 10%.*

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI*

*Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2008*

*INCIDÊNCIA DE IPI.*

*Ocorre fato gerador do IPI na saída de produto do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial, independentemente da finalidade a que se destine o produto.*

*ESTABELECIMENTO EQUIPARADO A INDUSTRIAL.*

*O estabelecimento que dá saída a matéria-prima para estabelecimento industrial ou comercial equipara-se a industrial, constituindo-se tal saída em fato gerador do IPI.*

*MULTA DE OFÍCIO E TAXA SELIC.  
INCONSTITUCIONALIDADE.*

*Descabe a apreciação, no julgamento administrativo, de aspectos relacionados à inconstitucionalidade ou à ilegalidade da multa de ofício e dos juros de mora exigidos com amparo em lei vigente.*

*Impugnação improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Inconformado, o contribuinte interpôs recurso voluntário, em que repete os argumentos apresentados na impugnação e adiciona os seguintes:

- a) "*Da violação da garantia constitucional ao contraditório e ampla defesa*": desrespeito aos citados preceitos constitucionais, em razão de a DRJ ter negado a realização de perícia.
- b) Impossibilidade de cobrar juros pela taxa Selic sobre multa de ofício.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Relator Marcelo Costa Marques d'Oliveira

**TEMPESTIVIDADE**

O presente processo foi trazido ao plenário na sessão anterior, tendo sido objeto de debates tão somente a questão em epígrafe.

Este relator consignara voto no sentido de considerar o recurso intempestivo e, por conseguinte, dele não tomar conhecimento. Contudo, foi instado a fazer nova reflexão, o que levou-o a mudar de opinião.

O contribuinte postou o recurso voluntário em Agência dos Correios (AC) localizada em Belo Horizonte/MG, no dia 02/09/2013 (fl. 1.198). Entende que o fez de forma tempestiva, considerando que a ciência da decisão de primeira instância ocorreu em 02/08/2013, data que consta no AR (fl. 1.186).

Na fl. 1.225, consta despacho da DRF em Betim/MG, cidade onde se localiza a sede do contribuinte (fl. 1.066, 6º Alteração Contratual), abaixo reproduzido:

"Ao contribuinte acima qualificado foi postada, em 20/06/2013, a Intimação nº 110/2013, dando-lhe ciência do Acórdão nº 15-32.469, proferido pela DRJ Salvador /BA. Consta no AR nº RQ697587490BR carimbo da ECT - UD Esmeraldas/MG a data 02/07/2013 como recebimento.

Tendo o recebedor da intimação escrito no AR a data 02/08/2013 (*fl. 1.186*), consultou-se o site da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT) – Rastreamento / Histórico do Objeto (*fl. 1.195*), anexa, onde consta que a intimação fora entregue em 28/06/2013. Diante desta divergência, considerou-se 02/07/2013 (data mais favorável ao contribuinte) como a da efetiva ciência por este do resultado do julgamento da impugnação (*o carimbo da AC em Esmeraldas/MG indica a data de 02/07/2013*).

Decorridos 30 (trinta) dias dessa ciência e não tendo o contribuinte quitado ou parcelado os débitos e nem apresentado Recurso Voluntário, lavrou-se, em 19/08/2013, o Termo de Perempção (*fl. 1.187*) e emitiu-se a Carta Cobrança nº 082/2013 (*fl. 1.188*), postada em 21/08/2013 e recebida em 27/08/2013), conforme AR nº RA718322274BR e Tela ECT Rastreamento / Histórico do Objeto (*fl. 1.201 e 1.197*), anexos.

Em 02/09/2013, data da postagem (carimbo ECT), o contribuinte apresenta Recurso Voluntário alegando ser “próprio e tempestivo o presente recurso, eis que os recorrentes tomaram ciência do acórdão supra no dia 02.08.2013 (sexta-feira), iniciando-se a contagem do prazo legal no dia 05.08.2013 (segunda-feira), findando-se no dia 03.09.2013 (terça-feira), data do protocolo.

Assim sendo, após anexar as telas “palavras-chave” do e-Processo, comprovando que o AR (fl. 1.191) nº RQ697587490BR (referente à intimação para ciência do resultado do julgamento da impugnação) foi anexado aos autos em

09/07/2013, às 15:35:01 e autenticado no dia 10/07/2013 (*fls. 1.123 e 1.124*), portanto em datas anteriores à que o contribuinte alega ter tomado ciência, proponho o encaminhamento do presente processo ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF para apreciação." (*inserções nossas*)

A DRF reuniu evidências (carimbo aposto no AR, pela AC de Esmeraldas/MG, indicando 02/07/2013 como data de recebimento, e Rastreamento/Histórico extraído do sítio virtual da ECT, em que consta como data de entrega a de 28/06/2013) que podem conduzir à conclusão de que a ciência da decisão de primeira instância não se deu em 02/08/2013, data consignada pelo contribuinte no AR, porém em 02/07/2013, indicada pela AC em Esmeraldas/MG.

Contudo, indubitavelmente, paira uma dúvida: qual seria a data correta? A indicada pela AC em Esmeralda/MG, 02/07/2013, ou a pelo contribuinte, 02/08/2013?

Dada a ausência de qualquer evidência de que qualquer uma das datas não expresse a verdade, a fim de não correr o risco de cometer uma injustiça e negar ao contribuinte o direito de se defender das acusações fiscais consignadas no auto de infração, voto por conhecer do recurso voluntário, uma vez que o mesmo também apresenta os demais requisitos legais.

## PRELIMINARES

### *"Da violação da garantia constitucional do contraditório e ampla defesa"*

Na impugnação, a Recorrente pleiteou a realização de perícia contábil, com o objetivo de produzir provas técnicas de que a fiscalização cometera "inúmeras irregularidades", nos moldes do inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

A DRJ em Salvador (BA) negou o pedido, por considerar que todos os elementos necessários à formação do juízo acerca da contenda encontravam-se nos autos, além do fato de a recorrente não ter apresentado qualquer motivo concreto que a justificasse.

Na peça recursal, consigna que tal negativa violou o constitucional direito à ampla defesa e contraditório e renova o pedido.

Os autos são ricos em informações sobre a atividade do contribuinte e documentos fiscais, dando pleno suporte ao trabalho realizado pela auditora e à decisão proferida pelo colegiado de primeira instância. E, mais uma vez, a Recorrente não indica sequer um motivo palpável para que se determine a realização de perícia ou diligência.

Portanto, nego provimento à alegação de preterição do direito de defesa pela DRJ, o que fulminaria a decisão por ela proferida por nulidade, bem como ao pedido de perícia contábil.

### *"Do lançamento por aferição indireta"*

A Recorrente alega que o lançamento é nulo, pois o crédito tributário teria sido calculado por "*aferição indireta*". De acordo com a "*Tabela 1 - mesas e cadeiras*" (fls 38 a 355), a base de cálculo do IPI teria sido "(...) apurada em percentuais, ou seja, embora fosse perfeitamente possível à fiscalização obter o número exato de cadeiras vendidas pela empresa nas saídas dos conjuntos (...)".

Cita decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que considerou nula parte do crédito tributário desta forma calculado, dispondo que a "*aferição indireta*" somente se justifica em casos de "*recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação ou sua apresentação deficiente ou se a contabilidade da empresa não registra reais valores (...)*".

A DRJ examinou tal argumento e o julgou improcedente, pelos mesmos motivos que agora o farei. Contudo, primeiramente, cabe discorrer brevemente o método de cálculo adotado pela fiscalização, o qual será objeto de exame detalhado no tópico seguinte, e indicar a fonte de onde foram extraídas as informações necessárias para a construção da citada "Tabela 1" (fls 38 a 355).

A fiscalização concluiu que houve erro na classificação fiscal de cadeiras e banquetas, quando vendidas separadamente ou em conjunto com mesas, no período de outubro de 2007 a dezembro de 2008. Como consequência, o contribuinte fez incidir IPI sobre cadeiras e banquetas à alíquota de 5% ao invés de 10%.

Com isto, quando vendidas em conjunto, para chegar à base tributável de cadeiras e banquetas, a fiscalização atribuiu uma parte do preço do conjunto às cadeiras e banquetas e outra às mesas. Para tanto, lavrou o Termo de Intimação nº 786/2011 (fls. 575 e 576), explicou o cálculo que pretendia elaborar e solicitou que a Recorrente o provesse das informações necessárias para executá-lo.

A Recorrente respondeu à intimação (fls. 577 a 760). Encaminhou planilhas, contendo os dados solicitados pela fiscalização, em que indicou os percentuais que deveriam ser aplicados sobre os valores totais das notas fiscais, para que fossem encontrados os preços das cadeiras e banquetas e mesas, discriminadamente.

Selecionei amostra, sem rigor estatístico, e comparei as planilhas do Fisco com as do contribuinte. Constatei que o Fisco adotou exatamente os critérios e, por conseguinte, valores indicados nas planilhas fornecidas pela Recorrente.

Temos, então, o seguinte:

- a) O Fisco lavra o Termo de Intimação nº 786/2011 (fls. 575 a 576), solicitando informações e para que fins seriam utilizados.
- b) O contribuinte responde à intimação (fls 577 a 760) e fornece os elementos requeridos pela agente fiscal.
- c) A agente fiscal prepara os cálculos, rigorosamente com base nas informações prestadas pelo contribuinte, e lavra o auto de infração, com lançamento de ofício de IPI.
- d) Instaurado o litígio, a Recorrente contesta as informações que ele mesmo preparou, alegando serem incorretas e existirem outras, estas sim corretas. Contudo, não traz

---

aos autos sequer amostra daqueles que seriam os números corretos e a correspondente documentação suporte.

Em razão de o crédito tributário ter sido lançado com base nas informações contidas na resposta ao Termo de Intimação nº 786/2011 e o contribuinte não ter carreado aos autos qualquer elemento concreto que pudesse levantar sequer uma mínima suspeita de que os cálculos do Fisco estão incorretos, voto por negar provimento aos argumentos contidos neste tópico.

### **"DAS IMPUTAÇÕES"**

#### ***"Operação com erro de classificação fiscal e/ou alíquota"***

Reproduzo trecho do Termo de Verificação Fiscal (fl 32), com descrição detalhada da infração:

Conforme já mencionado a UNIARTE fabrica assentos (cadeiras e banquetas) que são classificadas na posição 94017900 e outros móveis de metal (mesas, fruteiras) que são classificados na posição 94032000 da Tabela de Incidência do IPI (TIPI). A alíquota do IPI para os assentos no período sob análise é de 10%. Os outros móveis de metal (CF 94032000) foram tributados pelo IPI à alíquota de 10% até 31/03/2010, quando o Decreto 7.125/2010 passou a alíquota para 5%. No entanto, o Decreto 6.225/2007 criou o “EX.01 – Do tipo utilizado e cozinhas”, com alíquota de 5%, em vigor a partir de 05/10/2007. Em atendimento ao item 2 do Termo de Intimação 767/2011, a empresa apresentou a relação dos produtos industrializados e comercializados indicando que os mesmos são utilizados em cozinhas.

Na análise das notas fiscais de saída emitidas a partir de outubro de 2007 verifica-se que em um primeiro momento a empresa tributa à alíquota de 10% os produtos que ela nomeia como conjunto (composto das bases de mesas e cadeiras). Posteriormente estes mesmos produtos passam a ser tributados a 5%, precisamente a partir da nota fiscal 1247, de 31/10/2007. No entanto, a alíquota do IPI para cadeiras e mesas (CF 94017900) era 10% no período sob análise (outubro de 2007 a dezembro de 2008). A alteração de alíquota para 5% ocorreu somente para os produtos classificados na posição 9403, quando destinados a cozinhas, conforme mencionado anteriormente. Verifica-se então que a empresa tributou os denominados conjuntos (mesas e cadeiras) à 5%, quando o correto seria tributar as mesas a 5% e as cadeiras a 10%. Verificou-se também que quando as mesas eram tributadas a 10% e a empresa discriminava na nota fiscal o valor das cadeiras e o valor das bases da mesas, era utilizada a classificação fiscal correta para as cadeiras. No entanto, quando a empresa passou a tributar as mesas a 5%, a classificação fiscal das cadeiras indicada nas notas passou a ser a mesma das mesas e a alíquota de IPI utilizada também, ou seja, 5%.

Em síntese, a partir de 31/10/2007, a Recorrente passou a adotar classificação fiscal incorreta para as cadeiras e banquetas, tanto nos casos em que foi vendida em conjunto com mesas quanto nas hipóteses em que vendida separadamente. Com isto, passou de uma tributação pelo IPI de 10% para 5%, o que motivou o lançamento de ofício.

Destaque-se ainda que a fiscalização aplicou penalidade adicional para alguns casos em que o IPI calculado à alíquota de 5% sobre cadeiras e banquetas, apesar de destacado na nota fiscal, não foi lançado no Livro de Saídas.

A Recorrente defende-se, alegando que:

a) A legislação não exige que o conjunto de mesas e cadeiras sejam exclusivamente destinados a cozinhas.

b) O item 9403.20.00.01, que reduziu a alíquota de 10% para 5%, descreve produtos "do tipo utilizado em cozinhas". E os conjuntos de mesa e cadeiras vendidos eram anunciados em propagandas na televisão como conjuntos do tipo utilizado em cozinhas. Anexou ao recurso voluntário catálogo de produtos e anúncios dos estabelecimentos destinatários dos produtos.

Além de contestar a classificação fiscal adotada pela fiscalização, aponta ainda a ocorrência de *bis in idem*, pois o Fisco aplicou multa de ofício sobre a diferença de IPI supostamente não recolhida e outra por não a ter lançado no livro fiscal.

Por fim, consigna que a fiscalização teria calculado diferenças de IPI em operações de saída, cuja a natureza não era de venda. Tratava-se de remessa para clientes de mercadorias, em razão de trocas de produtos vendidos com defeito de fabricação. Teria sido utilizado o Código Fiscal de Operações (CFOP) destinado a vendas, pois a legislação do ICMS não conteria outro específico para tal tipo de transação.

O trabalho da fiscalização afigura-se-me correto.

A controvérsia diz respeito à classificação fiscal de cadeiras e banquetas de metal sem estofamento, utilizadas em cozinhas.

No período de outubro de 2007 a dezembro de 2008, assim apresentava-se o Capítulo 94, Posições 94.01 e 94.03, da TIPI (Decreto nº 6.006/06), nas partes que interessam à presente contenda:

NCM	DESCRIÇÃO	ALÍQUOTA (%)
<b>94.01</b>	<b>Assentos (exceto os da posição 94.02), mesmo transformáveis em camas, e suas partes.</b>	
9401.10	-Assentos dos tipos utilizados em veículos aéreos	
9401.10.10	Ejetáveis	10
9401.10.90	Outros	10
9401.20.00	-Assentos dos tipos utilizados em veículos automóveis	15
	Ex 01 - De ônibus	4
	Ex 02 - De caminhões	4
	Ex 03 - De tratores agrícolas ou de colheitadeiras	4

<b>NCM</b>	<b>Descrição</b>	<b>ALÍQUOTA (%)</b>
	Ex 04 - De ferro ou aço, dos tipos usados em colheitadeiras	4
9401.30	-Assentos giratórios, de altura ajustável	
9401.30.10	De madeira	10
9401.30.90	Outros	10
9401.40	-Assentos transformáveis em camas, exceto material de acampamento ou de jardim	
9401.40.10	De madeira	10
9401.40.90	Outros	10
9401.5	-Assentos de ratã, vime, bambu ou matérias semelhantes:	
9401.51.00	--De bambu ou ratã	10
9401.59.00	--Outros	10
9401.6	-Outros assentos, com armação de madeira:	
9401.61.00	--Estofados	10
9401.69.00	--Outros	10
<b>9401.7</b>	<b>-Outros assentos, com armação de metal:</b>	
9401.71.00	--Estofados	10
<b>9401.79.00</b>	<b>--Outros</b>	<b>10</b>
9401.80.00	-Outros assentos	10
9401.90	-Partes	
9401.90.10	De madeira	10
9401.90.90	Outros	10
<b>94.02</b>	<b>Mobiliário para medicina, cirurgia, odontologia ou veterinária (por exemplo, mesas de operação, mesas de exames, camas dotadas de mecanismos para usos clínicos, cadeiras de dentista); cadeiras para salões de cabeleireiro e cadeiras semelhantes, com dispositivos de orientação e de elevação; suas partes.</b>	
9402.10.00	-Cadeiras de dentista, cadeiras para salões de cabeleireiro e cadeiras semelhantes, e suas partes	5
	Ex 01 - Cadeiras para salões de cabeleireiro	15
9402.90	-Outros	
9402.90.10	Mesas de operação	5
9402.90.20	Camas dotadas de mecanismos para usos clínicos	5
9402.90.90	Outros	5
<b>94.03</b>	<b>Outros móveis e suas partes.</b>	
9403.10.00	-Móveis de metal, do tipo utilizado em escritórios	10
9403.20.00	-Outros móveis de metal	10
9403.30.00	-Móveis de madeira, do tipo utilizado em escritórios	5
9403.40.00	-Móveis de madeira, do tipo utilizado em cozinhas	5
9403.50.00	-Móveis de madeira, do tipo utilizado em quartos de dormir	5
9403.60.00	-Outros móveis de madeira	5
9403.70.00	-Móveis de plásticos	10
9403.8	-Móveis de outras matérias, incluídos o ratã, vime, bambu ou	

NCM	Descrição	ALÍQUOTA (%)
	matérias semelhantes	
9403.81.00	--De bambu ou ratã	10
9403.89.00	--Outros	10
9403.90	-Partes	
9403.90.10	De madeira	5
9403.90.90	Outras	10

Com vigência a partir de 05/10/2007, foi promovida a seguinte alteração na posição 94.03 pelo Decreto nº 6.225/07:

9403.20.00	01 - Do tipo utilizado em cozinhas	5
------------	------------------------------------	---

O enquadramento de produtos na TIPI, baseada no Sistema Harmonizado (TEC/NCM/SH), obedece a regras específicas de classificação. São seis Regras Gerais de Interpretação (RGI) e uma Regra Geral Complementar (RGC), Notas de Seção, de Capítulo e de Subposição, bem como, utilizam-se subsidiariamente as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH), de forma que a cada mercadoria sempre corresponderá um único código correto para enquadramento na tabela de classificação, correspondendo a um indicativo da posição, sub posição de 1º nível, sub posição de 2º nível, item e subitem (08 dígitos).

Dispõe a RGI - 1:

*"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:*

(...)

*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."*

Os textos das posições encontram-se na tabela acima reproduzida e os das notas de seção e capítulo são os seguintes:

**"Capítulo 94 - Móveis; mobiliário médico-cirúrgico; colchões, almofadas e semelhantes; aparelhos de iluminação não especificados nem compreendidos em outros Capítulos; anúncios, cartazes ou tabuletas e placas indicadoras, luminosos e artigos semelhantes; construções pré-fabricadas**

Notas:

(...)

**2.- Os artefatos (exceto as partes) compreendidos nas posições 94.01 a 94.03 devem ser concebidos para assentarem no solo. Permanecem, todavia, compreendidos**

*naquelas posições, ainda que concebidos para serem suspensos, fixados a paredes ou colocados uns sobre os outros:*

- a) *os armários, as estantes, as "étagères" e os móveis em módulos (por elementos);*
- b) *os assentos e camas.*

*3.- A) Não se consideram partes dos artefatos das posições 94.01 a 94.03, quando isoladas, as chapas ou placas, de vidro (incluídos os espelhos), mármore ou outras pedras, ou de quaisquer outras matérias incluídas nos Capítulos 68 ou 69, mesmo em forma própria, mas não combinadas com outros elementos.*

*(. . .)"*

Em obediências às RGI nº 1 e 6, acima reproduzidas, devem ser seguidos os textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo. E elas conduzem à ratificação da classificação fiscal adotada pela fiscalização, a saber:

- a) As cadeiras e banquetas são espécies do gênero assentos e, assim, classificam-se na posição 94.01 - "Assentos (exceto os da posição 94.02), mesmo transformáveis em camas, e suas partes."
- b) São de metal, o que as coloca na sub-posição de 1º nível 94.01.7 - "Outros assentos, com armação de metal."
- c) Não contêm estofado e, portanto, estão na sub-posição de 2º nível 94.01.79 e no item 94.01.79.00 - "Outros".

Assim, tal qual a agente fiscal, concluo que a classificação fiscal mais adequada é a de nº 94.01.79.00.

Não se me parece adequada a classificação pretendida pela Recorrente, sob o nº "94.03.02.00 - Outros móveis de metal, EX.01 - Do tipo utilizado em cozinhas". Há uma classificação fiscal mais específica para cadeiras e banquetas de metal e sem estofamento, que atende plenamente aos textos das posições, sub-posições e notas do Capítulo 94 (RG 1), qual seja, a acima analisada posição "94.01.79.00", com tributação pelo IPI à alíquota de 10%, quer sejam vendidas separadamente ou em conjunto com mesas.

Sobre a ocorrência de *bis in idem*, também não procedem os argumentos.

A Recorrente alega que a fiscalização fez incidir duas vezes a multa de ofício sobre as diferenças de IPI apuradas: i) uma vez, por não terem sido recolhidas; e ii) outra, por não terem sido escrituradas nos livros de saída.

Nas tabelas 1 (fls. 38 a 355), a fiscalização apura as diferenças do IPI incidente sobre cadeiras e banquetas (da alíquota de 5% para a de 10%), quando vendidas em conjunto com mesas. Na tabela 3 (fls. 358 a 451), quando vendidas separadamente. E, na tabela 5, foi lançado o IPI incorretamente destacado na nota fiscal à alíquota de 5%, pois este não havia sido lançado no livro de saída e, por conseguinte, não computado no saldo devedor a pagar no respectivo período.

Em suma, nas tabelas 1 e 3, indicou o IPI não destacado nas notas fiscais, derivado de erro na classificação fiscal, que resultou na aplicação de alíquota de 5% ao invés de 10%. E, na tabela 5, o IPI `a 5%, destacado incorretamente pelo contribuinte, porém não lançado nos livros fiscais e não computado no saldo devedor a pagar.

Resta claro, portanto, que não houve *bis in idem*.

Por fim, o contribuinte aduz que algumas notas fiscais de saída, com base nas quais foram apuradas diferenças de IPI, na verdade, constituíam saídas de produtos que haviam sido devolvidos por clientes, por defeito de fabricação. Teria adotado o Código Fiscal de Operações (CFOP) aplicável a vendas, em razão de inexistir um específico para o caso, na legislação do ICMS.

O Decreto nº 4.544/02 (RIPI/02) determina que sejam utilizados os CFOP 5.916/6.916, nos casos de remessa de produto que tenha entrado para conserto ou reparo. E os CFOP 5.949/6.949, no caso de saídas para as quais não haja código específico. Assim, o argumento da Recorrente de que teria adotado CFOP de vendas em razão de não haver outra alternativa não procede.

Contudo, o fato que determina que não sejam acatadas as alegações é o de que Recorrente não indicou as notas fiscais de entrada dos produtos devolvidos para troca e tampouco as correspondentes notas fiscais de saída com a devolução ao cliente.

De todo o exposto nego provimento aos argumentos contidos neste tópico.

#### ***"IPI não lançado - caracterização de industrialização"***

A Recorrente adquiriu tampos de mesa de granito, registrando as entrada sob o CFOP 2.102, próprio para compras para revenda, e créditos de IPI. Quando vendidos, em conjunto com as estruturas de mesa, eram informados nas notas fiscais sob o CFOP 5.102/6.102, destinados às revendas. Até 31/10/07, sofreram tributação pelo IPI, à alíquota de 5% e, daquela data em diante, não foi destacado o imposto.

A fiscalização inquiriu o contribuinte (Termo de Intimação nº 767/2011) e apurou que os tampos eram aplicados na fabricação de mesas. E eram vendidos em conjunto com estruturas de mesas. Apesar de apresentados em separado nas notas fiscais, as quantidades de um eram as mesmas do outro.

Assim, concluiu que o produto final era mesa e, assim, deveria ser classificado na TIPI e tributado pelo IPI: até 31/10/07, sob o nº 94.03.02.00 e IPI à 10%; e, a partir, de 31/10/07, nº 94.03.02.00/EX.01 - Do tipo utilizado em cozinhas" - à 5%. A base legal foi o Decreto nº 4.544/02 (RIPI/02), com as alterações promovidas a partir de 31/10/07 pelo Decreto nº 6.225/07.

A Recorrente alega que o tampo de mesa deve ser classificado sob o nº 68.02.93 e, desde janeiro de 2007, não é tributável.

De acordo com a Regra Geral de Interpretação (RGI) nº 1 "(. . .) a classificação é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo (. .

.).". A Nota 3A dispõe que "**Não se consideram parte dos artefatos das posições 94.01 a 94.03, quando isoladas, as chapas ou placas, de ( . . .), mármore ou outras pedras ( . . .) incluídas nos Capítulos 68 ou 69, mesmo em forma própria, mas não combinadas com outros elementos.**"

Depreende-se que o tampo de mesa somente poderá ser classificado no Capítulo 68, caso seja vendido isoladamente. No caso em tela, entretanto, foi vendido juntamente com a mesa. E, assim, deve ser classificada e tributada tal qual a mesa, isto é, até 31/10/07, sob o nº 94.03.02.00 e IPI à 10%; e, a partir, de 31/10/07, nº 94.03.02.00/EX.01 - Do tipo utilizado em cozinhas" - à 5%.

Irrepreensível a conduta fiscal, pelo que voto por negar provimento às alegações da Recorrente.

#### ***"IPI não lançado - falta de escrituração"***

A fiscalização identificou notas fiscais, cujo IPI não foi lançado no Livro de Registro de Saídas e, por conseguinte, não foi computado no saldo devedor a pagar. Tal fato motivou lançamentos de IPI, com multa de ofício e juros Selic.

A Recorrente afirma que a agente fiscal equivocou-se, pois as notas fiscais, cujo IPI não teria sido escriturado, ou foram canceladas ou, ao contrário do alegado, efetivamente escrituradas.

Nego provimento às alegações da Recorrente, pois desprovidas de prova documental.

#### ***"IPI não lançado - equiparação a industrial"***

A fiscalização identificou vendas de matérias-primas, sem destaque do IPI. Neste tipo de operação, o estabelecimento equipara-se a industrial e deve destacar o IPI, nos termos do § 4º do 9º do RIPI/02.

A Recorrente afirma que trata-se de saídas não tributadas, pois referem-se a saídas a título de bonificação, remessa para industrialização e vendas de granito, cuja alíquota seria zero. Como exemplos de bonificação e remessa para industrialização, indicou as notas fiscais nº 1.418 e 1.578.

Mais uma vez, a Recorrente traz alegações sem respaldo na legislação ou mesmo comprovação. E faço dos contra-argumentos da DRJ minha razão de decidir:

"Note-se que a contribuinte contesta genericamente a irregularidade apurada pela fiscalização, sem, no entanto, indicar especificamente a natureza da operação das notas relacionadas na tabela 4, fls. 452 a 457. Especifica a natureza da operação de apenas duas notas fiscais, relacionadas como bonificação e remessa para industrialização.

Quanto à não incidência do IPI nas saídas de matéria-prima a título de bonificação, o art. 34, inciso II, do RIPI/2002, dispõe que ocorre o fato gerador na saída de produto do estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial. Deste modo, nas saídas de produto a título de bonificação, ocorre o fato gerador. Assim estabelece o art. 38 do RIPI/2002:

*'Art. 38 – O imposto é devido sejam quais forem as finalidades a que se destine o produto ou o título jurídico a que se faça a importação ou de que decorra a saída do estabelecimento produtor.'*

Já o § 3º, do art. 131 do RIPI/2002 determina que “não podem ser deduzidos do valor da operação os descontos, diferenças ou abatimentos, concedidos a qualquer título, ainda que incondicionalmente.” Portanto, é irrelevante para a incidência do IPI, se a saída do produto é resultante de venda ou de bonificação, sendo devido o imposto.

Em relação a alegada nota fiscal de remessa para industrialização, nº 1578, de 28/12/2007, verificamos em consulta ao sistema da Receita Federal que a mencionada nota fiscal foi destinada à pessoa jurídica “CONDOMÍNIO DO EDÍFICIO SERENA MALL”, CNPJ 08.078.317/000152, que possui a natureza jurídica de Condomínio Edilício. Ademais, caso o destinatário fosse realmente um estabelecimento industrial, caberia à contribuinte comprovar o retorno do produto industrializado. Assim, considero procedente o lançamento fiscal referente a este item.”

Por fim, não merece apreciação a alegação de que parte das saídas sobre as quais a fiscalização fez incidir IPI seriam de granito, produto não tributado pelo imposto, pois a Recorrente não carreou aos autos as notas fiscais que comprovassem o que alegou.

Isto posto, nego provimento às alegações contidas neste tópico.

#### ***"Recolhimento a menor do IPI apurado"***

A fiscalização apurou que o IPI do mês de janeiro de 2008 foi recolhido a menor em R\$ 2.857,66, sendo que o saldo devedor era de R\$ 9.444,32 e somente R\$ 6.586,66 teriam sido pagos.

Ademais, como resultado das infrações identificadas, parte dos saldos credores escriturados tiveram de ser utilizados para abater IPI devido, porém não escriturado. Com isto, determinaram que créditos no montante de R\$ 65.571,62 fossem estornados.

A Recorrente alega que o valor efetivamente pago (R\$ 6.586,66) não foi computado no cálculo do crédito tributário a ser lançado de ofício. Contesta a glosa de créditos, alegando que não foram apresentadas explicações e planilhas de cálculo. E afirma que não há indicação dos débitos que não foram cobrados, após a reconstituição da escrita.

Na fl. 14, há prova incontestável de que o valor pago pelo contribuinte (R\$ 6.586,66) foi considerado. Na fl. 36, consta o motivo pelo qual foi exigido o estorno de créditos e na fl. 24 os créditos abatidos dos débitos apurados pela agente fiscal (R\$ 32.743,38 + R\$ 32.828,24 = R\$ 65.571,62).

Portanto, não procedem os argumentos da Recorrente, pelo que voto por negar-lhes provimento.

***"Da improcedência da multa de ofício"***

A Recorrente contesta a aplicação da multa de ofício de 75% pelos seguintes motivos:

a) A multa de ofício no percentual de 75% é confiscatória e, portanto, inconstitucional (inc. IV do art. 150 da Constituição Federal). Cita decisões do STF (RE 81.550-MG, RTJ 74/319-20, RE 55.906 e RE 60.413). Admitir-se-ia tão somente a cobrança de multa moratória.

b) *"Foram imputadas duas multas para o mesmo fato. Uma multa de ofício e uma multa de IPI não lançado com cobertura de crédito."*

c) Cita doutrina, no sentido de que a multa, para ter caráter de resarcimento de prejuízos, não poderia ser acompanhada de juros moratórios, posto que estes também têm caráter indenizatório.

d) Decisão do Tribunal de Alçada de Minas Gerais (TAMG, AC 260.808-8) que reduziu a multa de mora de 60% para 2%.

Em caso de lançamento de ofício, decorrente de infrações à legislação do IPI, é legítima a cobrança do imposto, acrescido da multa de ofício de 75%, conforme o previsto no art. 80 da Lei nº 4.502/64. Portanto, refuto os argumentos contidos nas letras "c" e "d".

Sobre eventual caráter confiscatório e, por conseguinte, ofensa ao inciso IV do art. 150 da Constituição Federal (letra "a"), dispõe a Súmula CARF nº 2, à qual as decisões deste colegiado estão vinculadas: *"O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."*

Por fim, quanto ao argumento contido na letra "b", da leitura das fls. 22 e 24 (auto de infração), constata-se que não houve cobrança de duas multas de ofício sobre uma mesma base de cálculo.

A fiscalização lançou valores de IPI não destacados e escriturados, relativos aos meses de novembro e dezembro de 2008, no montante total de R\$ 65.571,62. Contudo, não incluiu o valor no montante total do crédito tributário a pagar, porque havia créditos de IPI com os quais podiam ser liquidados. Também não incluiu os valores que compõem os R\$ 65.571,62 no cálculo da multa de ofício proporcional de 75%.

Contudo, com base no art. 80 da Lei nº 4.502/64, lançou multa de 75% sobre os valores de IPI não destacados nas respectivas notas fiscais, porém compensados de ofício com saldos credores às épocas existentes. Portanto, de fato, não foram lançadas duas multas de ofício de 75% sobre as mesmas bases de cálculo.

Concluo o tópico, negando provimento aos argumentos da Recorrente.

***"Da improcedência dos juros pela taxa Selic"***

Por fim, a Recorrente contesta a cobrança do IPI, acrescido de juros calculados com base na taxa Selic. Alega, em síntese, o seguinte:

- a) Fere o princípio da legalidade, pois assume, cumulativamente, caráter de juros de mora e de juros remuneratórios, além de ser índice de correção monetária. Deveria ser instituídos por lei e não pelo Banco Central do Brasil (BACEN).
- b) Têm caráter remuneratório, não podendo, portanto, incidir sobre tributos.
- c) A forma de cálculo da taxa não está prevista em lei.
- d) Atenta contra o princípio da anterioridade, pois é fixada após a ocorrência do fato gerador e por estimativas.
- e) Afronta os princípios da indelegabilidade da competência tributária e da segurança jurídica, uma vez que os percentuais são fixados por atos do BACEN e não por lei. Cita ementa de decisão do STJ.
- f) Não observa o princípio da hierarquia das leis, pois excede o limite constitucional de 12% ao ano previsto na Constituição Federal e no art. 161 do CTN.
- g) É ilícito cobrar juros de mora sobre multa de ofício.

Rechaço os argumentos contidos nas letras "a" a "f" com as Súmulas CARF nº 2 e 4, à qual as decisões deste colegiado estão vinculadas:

*"Súmula 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária."*

*"Súmula 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais."*

Também não vejo óbice à incidência de juros Selic sobre multa de ofício.

Dispõe o art. 113 do CTN:

*"Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.*

*§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.*

*(...) (grifo nosso)*

A redação do art. 113 do CTN já foi objeto de inúmeras críticas por parte de conceituados tributaristas, que repudiam o fato de o conceito de obrigação tributária compreender tributo e penalidade. Contudo, não podemos deixar de aplicá-lo. Assim, no caso em tela, a obrigação tributária abrange o IPI e a multa de ofício.

Sobre a incidência dos juros, temos o art. 161 do CTN:

*"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.*

(. . .)" (grifo nosso)

Portanto, é lícita a incidência de juros sobre a obrigação tributária, consistente em tributo e/ou penalidade pecuniária. Neste sentido, apresentou-se o entendimento do STJ no AgRg no REsp nº 1335688/PR (DJ de 10/12/2012):

*"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. JUROS DE MORA SOBRE MULTA.*

*INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMA QUE COMPÕEM A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ.*

*1. Entendimento de ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ no sentido de que: "É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário." (REsp 1.129.990/PR, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 14/9/2009). De igual modo: REsp 834.681/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 2/6/2010.*

*2. Agravo regimental não provido." (grifo nosso)*

Com base no acima exposto, nego provimento às alegações que tinham como objetivo afastar a incidência de juros Selic sobre o IPI e a multa de ofício.

## Conclusão

Nego provimento ao recurso voluntário

É como voto.

Conselheiro Marcelo Costa Marques d'Oliveira

