



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

**Processo n°** 13839.900720/2012-16  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **3001-000.840 – Turma Extraordinária / 1ª Turma**  
**Sessão de** 11 de junho de 2019  
**Matéria** IPI. CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIA  
**Recorrente** MACCAFERRI DO BRASIL LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

***ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL***

*Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008*

*NULIDADE. INOCORRÊNCIA.*

*A nulidade do procedimento é medida excepcional, que só se justifica quando se está diante da incompetência do agente ou do cerceamento do direito de defesa.*

*Se não demonstrada pelo menos uma dessas hipóteses, não há como decretar a nulidade.*

*SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE*

*A legislação que disciplina o processo administrativo fiscal não prevê o sobrestamento do andamento dos autos, quando ausentes os pressupostos legais .*

*PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITOS A RESSARCIR OU COMPENSAR. GLOSA.*

*Reconstituída a escrita fiscal do contribuinte, restando demonstrada a inexistência de crédito a compensar, deve-se proceder às glosas correspondentes.*

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada no recurso e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)  
Marcos Roberto da Silva - Presidente.

(assinado digitalmente)  
Francisco Martins Leite Cavalcante - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Roberto da Silva, Francisco Martins Leite Cavalcante e Luis Felipe de Barros Reche.

## Relatório

Por retratar fielmente a discussão objeto destes autos, adoto e transcrevo o bem elaborado relatório que norteou o v. acórdão recorrido (fls. 122/123), *verbis*.

*Trata-se de manifestação de inconformidade por meio da qual se busca a reforma do Despacho Decisório Eletrônico às fls. 18 a 20, que recebeu o nº de Rastreamento 023609687, por meio do qual não foi homologada a compensação declarada na Dcomp 35483.82267.150508.1.3.01-7950, que pretendeu utilizar créditos oriundos de pedido de ressarcimento formulado por meio do PER 20059.73321.150508.1.1.01-4795.*

*Os fundamentos para a não-homologação foram descritos nos seguintes termos:*

Analisadas as informações prestadas no PER/DCOMP e período de apuração acima identificados, constatou-se o seguinte:

- Valor do crédito solicitado/utilizado: R\$ 153.565,05

- Valor do crédito reconhecido: R\$ 102.156,07

O valor do crédito reconhecido foi inferior ao solicitado/utilizado em razão do(s) seguinte(s) motivo(s):

- Constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao valor pleiteado.

- Ocorrência de glosa de créditos considerados indevidos, em procedimento fiscal.

Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual:

HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP 35483.82267.150508.1.3.01-7950

Não há valor a ser restituído/ressarcido para o(s) pedido(s) de restituição/ressarcimento apresentado(s) no(s) PER/DCOMP: 20059.73321.150508.1.1.01-4795

*Analisando, o demonstrativo à fl. 18, verifica-se que os créditos apontados como passíveis de ressarcimento foram parcialmente glosados.*

*Regularmente intimada, a interessada apresenta sua manifestação de inconformidade às fls. 21 a 52, onde pleiteia a decretação da nulidade do despacho decisório e a homologação integral das compensações declaradas ou, alternativamente, o sobrestamento do presente processo até o julgamento do processo administrativo 11065.720582/2012-58.*

*Sinteticamente, as razões de inconformidade são, preliminarmente, violação aos princípios da motivação, da ampla defesa e do contraditório.*

*A violação aos princípios mencionados, segundo argüi, residiria no fato de que o despacho decisório que é objeto do presente litígio lhe foi entregue desacompanhado de qualquer documento que esclarecesse o motivo pelo qual os créditos teriam sido glosados.*

*Ou seja, lhe teria sido entregue apenas uma página contendo o Despacho Decisório com os dizeres já transcritos acima, indicando o nº de rastreamento e informando que maiores informações poderiam ser obtidas na página da Secretaria da Receita Federal do Brasil na internet. Aduz que o despacho encontrar-se-ia carente de motivação e cita legislação e doutrina acerca do tema.*

*Sustenta, ademais, que, diante da alegada obscuridade da fundamentação, restara cerceado seus direitos ao contraditório e à ampla defesa. Cita legislação, jurisprudência e doutrina.*

*No mérito, reitera as mesmas razões suscitadas por ocasião da impugnação às conclusões assentadas no processo administrativo 11065.720582/2012-58.*

Na sequência, foi juntada aos autos cópia do acórdão nº 11-044.774 - 6ª Turma da DRJ/REC, exarado também em 30 de janeiro de 2014, no Processo nº 13839.00072-/2012-16 da mesma empresa (fls. 121/128), assim ementado (fls. 121), verbis.

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Período de apuração: 01/04/2008 a 31/12/2009*

*NULIDADE. HIPÓTESES.*

*A nulidade do procedimento é medida excepcional, que só se justifica quando se está diante da incompetência do agente ou cerceamento do direito de defesa.*

*Se não demonstrada pelo menos uma dessas hipóteses, não há como decretar a nulidade.*

*ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS*

*Período de apuração: 01/04/2008 a 31/12/2009*

*CLASSIFICAÇÃO FISCAL. MACLINE®. NCM 3920.1099.*

*O produto comercialmente denominado MacLine®, empregado na impermeabilização de reservatórios, tanques, aterros sanitários, lagoas de tratamento, aterros industriais, canais de adução, etc., classifica-se no subitem 3920.10.99 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados, que prevê a aplicação da alíquota de 15%.*

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI*

*Período de apuração: 01/04/2008 a 31/12/2009*

*PRINCÍPIO DA AUTONOMIA DOS ESTABELECIMENTOS. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO.*

*O princípio da autonomia dos estabelecimentos preconiza que, para efeito da apuração do IPI, cada estabelecimento seja considerado um contribuinte autônomo.*

*Demonstrado que o Fisco analisou separadamente a escrita de determinado estabelecimento, apurando os débitos e créditos isoladamente, não há que se falar em violação ao referido princípio.*

*Assim, a lavratura de auto de infração indicando como contribuinte um estabelecimento que já havia sido baixado quando da conclusão da ação fiscal ao invés da matriz, alegadamente sua sucessora, caracterizaria, no máximo, violação a formalidade não essencial, que nada prejudica a higidez da ação fiscal. Jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais.*

*MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.*

*Os demonstrativos elaborados pela autoridade autuante demonstram que, nos períodos em que a contribuinte deixou de lançar o imposto devido na nota fiscal, mas que havia saldo credor, foi lançada multa isolada. Nos demais, ou seja, naqueles em que o saldo passou a ser devedor, multa de ofício.*

*Restando evidenciado que a multa isolada não foi imposta concomitantemente com a multa de ofício e que ambas foram corretamente aplicadas, não há que se falar em ilegalidade da autuação.*

*Impugnação Improcedente**Crédito Tributário Mantido*

O v. Acórdão recorrido negou guarida à Manifestação de Inconformidade da empresa e manteve o Despacho Decisório, através do Acórdão nº 11-44.772 - 6ª Turma da DRJ/REC, julgado em 30 de janeiro de 2014 (fls. 111/119), pelos fundamentos resumidos na ementa seguinte (fls. 105), verbis.

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008*

*NULIDADE. INOCORRÊNCIA.*

*A nulidade do procedimento é medida excepcional, que só se justifica quando se está diante da incompetência do agente ou do cerceamento do direito de defesa.*

*Se não demonstrada pelo menos uma dessas hipóteses, não há como decretar a nulidade.*

*SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE*

*A legislação que disciplina o processo administrativo fiscal não prevê o sobrestamento do andamento dos autos.*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008*

*PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITOS A RESSARCIR OU COMPENSAR. GLOSA.*

*Reconstituída a escrita fiscal do contribuinte, restando demonstrada a inexistência de crédito a compensar, deve-se proceder às glosas correspondentes.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente**Direito Creditório Não Reconhecido*

A recorrente foi cientificada do teor do v. Acórdão recorrido, de forma eletrônica, através da Intimação SEORT/Nº 522/2014-HLOA, emitida em 07.11.2014 (fls. 136), aberta 14 de novembro de 2014 (fls. 138), e com certidão de termo de que o contribuinte teve ciência por decurso de prazo em 22 de novembro de 2014 (fls. 140).

Em 16 de dezembro de 2014, ingressou o contribuinte com Recurso Voluntário para este Conselho (fls. 144/181), em que, após historiar os fatos, reiterou suas razões impugnatórias, insistiu com as preliminares de nulidade por falta de motivação (fls. 147/158), e por erro na identificação do sujeito passivo (fls. 162/163), e de cerceamento ao direito de defesa ao fundamento de que o lançamento foi feito pela DRF de Novo Hamburgo-RS, e o domicílio fiscal do contribuinte fiscalizado ficava no município de Sapucaia do Sul/RS (fls. 163/164); e, no mérito, insistindo com os mesmos argumentos impugnatórios.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Francisco Martins Leite Cavalcante - Relator.

### Tempestividade

Considerando a certidão eletrônica de que a empresa foi notificada do teor da decisão recorrida, por decurso de prazo, em 22 de novembro de 2014 (fls. 140), e o apelo veio aos autos no dia 16 de dezembro daquele mesmo ano, e encontrava-se assinado por advogado habilitado nos autos, considero tempestivo o apelo do contribuinte.

### Aspectos introdutórios

Consta expressamente dos autos, mencionado pela própria recorrente, que "as glosas que motivaram a não homologação da compensação que é objeto do presente processo decorrem da reconstituição da escrita levada a efeito no processo nº 11065.720582/2012-58, julgado na mesma sessão e anteriormente ao presente processo, dada a evidente conexão entre os dois" (fls. 124).

Ao rejeitar os argumentos do contribuinte, a decisão recorrida negou guarida ao pedido de sobrestamento para que este processo fosse julgado concomitantemente com o Processo nº 11065.720582/2012-58, do mesmo contribuinte, por que ambos foram julgados na mesma sessão, inclusive com a adoção dos mesmos fundamentos para ambas as demandas, recomendando que "sejam adotadas as medidas necessárias à garantia de que o presente processo, caso seja alvo de recurso voluntário, seja julgado em conjunto com o de nº 11065.720582/2012-58" acima referenciado.

Consultando o sitio do CARF, verifica-se que o Processo nº 11065.720582/2012-58 foi julgado em 29 de agosto de 2017, poela 4ª Câmara, 1ª Turma Ordinária, desta 3ª Seção, através do Acórdão 3401-003.953, quando foram rejeitadas todas as questões preliminares e negado provimento aos aspectos de mérito, pelos fundamentos resumidos na seguinte ementa, verbis.

*ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS*

*Período de apuração: 01/04/2008 a 31/12/2009*

*NULIDADE. INEXISTÊNCIA.*

*Tendo sido o auto de infração lavrado por autoridade competente, observados os requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo tributário, e não demonstrado minimamente o óbice ao pleno exercício do direito de defesa, não há que se falar em nulidade do lançamento.*

*CLASSIFICAÇÃO FISCAL. GEOMEMBRANA.  
MACLINE®. NCM 3920.1099.*

*O produto comercialmente denominado  
geomembrana MacLine®, empregado na*

*impermeabilização de reservatórios, tanques, aterros sanitários, lagoas de tratamento, aterros industriais, canais de adução, etc., classifica-se no subitem 3920.10.99 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados, que prevê a aplicação da alíquota de 15%.*

**MULTA DE OFÍCIO. FALTA DE LANÇAMENTO DO IPI NA NOTA FISCAL. LEI Nº 4.502/1964. CONCOMITÂNCIA. POSSIBILIDADE.**

*Cabimento da aplicação concomitante das multas calculadas sobre valores distintos de base cálculo, consistentes nas parcelas do IPI não lançados nas notas fiscais com e sem cobertura de crédito.*

*Aspectos preliminares*

Por comungar inteiramente dos robustos fundamentos constantes do brilhante voto condutor do mencionado Acórdão 3401-003.953, peço vênias ao ilustre Conselheiro LEONARDO OGASSAWARA DE ARAÚJO BRANCO para transcrever, parcialmente, as razões do seu voto condutor do mencionado acórdão, como parte integrante deste voto, relativamente às questões preliminares, quanto segue.

***1. VÍCIO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO***

***8. A contribuinte alega, em primeiro lugar, nulidade do auto de infração lavrado, em 02/05/2012, em virtude de erro na identificação do sujeito passivo, uma vez que o estabelecimento indicado pela autoridade fiscal foi encerrado em 05/12/2011 na Junta Comercial do Estado de São Paulo, mesma data em que consta a baixa voluntária do CNPJ no cadastro da Secretaria da Receita Federal, uma vez que o correto deveria ter sido a lavratura contra a matriz, e não contra pessoa inexistente.***

***9. A decisão de primeira instância administrativa afastou a alegação de nulidade com fundamento na regra de autonomia dos estabelecimentos corporificada, entre outros, nos arts. 24 e 313 do RIPI/2002, acrescentando, ainda, que os débitos e créditos analisados se referem ao CNPJ contra o qual foi lavrado o auto de infração, tendo sido ele, ademais, quem "(...) promoveu a industrialização e deu saída aos produtos que são objeto do presente litígio", nos seguintes termos:***

***"(...) Não vejo como reconhecer o alegado erro na identificação do sujeito passivo. Sabese, com efeito, que um dos princípios norteadores da arrecadação do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) é o da***

autonomia dos estabelecimentos, regulamentado, à época dos fatos geradores litigiosos, dentre outros dispositivos, pelo art. 313 do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto nº 4.544, de 2002 (RIPI/2002), citado expressamente da peça impugnatória, que assim se encontrava redigido:

Art. 313. Cada estabelecimento, seja matriz, sucursal, filial, agência, depósito ou qualquer outro, manterá o seu próprio documentário, vedada, sob qualquer pretexto, a sua centralização, ainda que no estabelecimento matriz (Lei nº 4.502, de 1964, art. 57).

No mesmo sentido, o inciso II do caput e o parágrafo único art. 24 do mesmo regulamento, dispõe:

Art. 24. São obrigados ao pagamento do imposto como contribuinte (...) II o industrial, em relação ao fato gerador decorrente da saída de produto que industrializar em seu estabelecimento, bem assim quanto aos demais fatos geradores decorrentes de atos que praticar (Lei nº 4.502, de 1964, art. 35, inciso I, alínea a); (...) Parágrafo único. Considerase contribuinte autônomo qualquer estabelecimento de importador, industrial ou comerciante, em relação a cada fato gerador que decorra de ato que praticar (Lei nº 5.172, de 1966, art. 51, parágrafo único).

Entretanto, após analisar os elementos carreados aos autos, conclui-se que não se está diante de qualquer violação ao referido princípio. De fato, os débitos e créditos apurados dizem respeito exclusivamente às operações realizadas pela filial inscrita no CNPJ sob o código 43.876.960/001013, que, indubitavelmente, assumia a condição de contribuinte do IPI, nos termos do inciso II do caput e do parágrafo único do art. 24, do mesmo RIPI/2002, já transcritos.

Dito estabelecimento, com efeito, promoveu a industrialização e deu saída aos produtos que são objeto do presente litígio e as diferenças imputadas dizem respeito a essas operações. Registre-se, outrossim, que a apuração do crédito tributário seguiu adequadamente a legislação de regência, na medida em que se analisou, exclusivamente, fatos atinentes a um determinada filial da pessoa jurídica Maccaferri do Brasil. Por outro lado, não há dúvida de que o patrimônio onerado pelo lançamento, em última análise, será sempre o da Pessoa Jurídica como um todo, que pelos débitos de todas as suas filiais, estejam elas ativas ou não. Sabidamente, não há separação entre o patrimônio da matriz e o das filiais.

Assim sendo, a orientação extraída do sítio da Secretaria da Receita Federal do Brasil nada mais faz do que confirmar esse raciocínio: a baixa da filial depende exclusivamente da análise formal do ato, uma vez que as pendências que onerem o patrimônio serão sempre, em última análise, débitos da pessoa jurídica e não da filial.

De qualquer sorte, ainda que se identificasse ato normativo que ratificasse a opinião defendida pela autuada, ou seja, de que o lançamento deveria ser formalizado contra a matriz, supostamente “sucessora e devedora solidária” da filial contribuinte, estar-se-ia diante de uma falha formal, que só afetaria a higidez do lançamento se caracterizasse cerceamento do direito de defesa, o que definitivamente não ocorreu no caso em tela” (*seleção e grifos nossos*).

*10. De nossa perspectiva, não há que se falar em nulidade do lançamento, sobretudo porque não se verifica, ao longo do processo, qualquer óbice ao direito de defesa da contribuinte que, regularmente cientificada de cada etapa deste processo administrativo, e também durante o procedimento de fiscalização, apresentou, de maneira tempestiva, a sua defesa e se manifestou regulamente e sem qualquer prejuízo ao exercício do contraditório.*

.....(omissis).....

a) Acórdão nº 10809.832, de 05 de fevereiro de 2009:

#### NORMAS PROCESSUAIS NULIDADE FORMAL ERRO NA QUALIFICAÇÃO DO AUTUADO

Não configura erro na identificação do sujeito passivo quando, embora o lançamento tenha sido formalizado em nome da empresa incorporada, não se evidencie qualquer prejuízo ao exercício do direito de defesa da recorrente. A irregularidade no preenchimento dos requisitos estabelecidos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72 só deve conduzir ao reconhecimento da invalidade do lançamento quando a própria finalidade pela qual a forma foi instituída estiver comprometida.

b) Acórdão n.º CSRF/0105.504, de 18 de setembro de 2006

**NULIDADE DO LANÇAMENTO — INEXISTÊNCIA:**  
Não há nulidade em auto de infração lançado em nome de empresa liquidada se, durante toda a ação fiscal, na ciência do auto de infração e,

principalmente, na impugnação, participaram, realizando todos os atos e defendendo-se amplamente, os sócios responsáveis" (*seleção e grifos nossos*).

*11. Assim, pelos fundamentos da decisão recorrida, não reconheço a nulidade do auto de infração e voto por negar provimento ao recurso voluntário neste particular.*

## **2. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA**

*12. A contribuinte alega, ainda, em suas razões, ter havido cerceamento do direito de defesa, uma vez que os autos foram disponibilizados, mediante agendamento, na DRF de São Leopoldo ao invés da DRF de Novo Hamburgo, sendo que o estabelecimento se localiza em Sapucaia do Sul. Tampouco se vislumbra, neste caso, a alegada ofensa à garantia fundamental em referência, uma vez que não demonstra a recorrente qualquer prova ou mesmo indício de que não pudesse comparecer ao local e data agendados, e não há notícia nos autos de que tenha solicitado o reagendamento, cabendo ressaltar, ademais, que tais fatos ocorreram durante momento anterior à instauração do litígio.*

*13. Diversa sorte não deve ter a alegação de que, quando da ciência, por parte da recorrente, o auto de infração e seus anexos foram entregues sem que se franqueasse à contribuinte o acesso à cópia dos elementos que subsidiaram a elaboração dos anexos I e II, pois se referem a documentos entregues pela própria empresa fiscalizada.*

*14. Por fim, quanto ao argumento de não ter a autoridade fiscal apresentado os subtotais mensais decorrentes da recomposição da escrita fiscal, em que pese o desconforto causado à contribuinte, não se vislumbra a configuração de qualquer prejuízo, pois o ônus de realizar operações aritméticas de somar e subtrair não é suficiente para caracterizar o alegado cerceamento de direito de defesa.*

Assim e como acima já referido, valho-me dos mesmos argumentos alhures reproduzidos, extraídos do brilhante voto do Conselheiro Relator do Acórdão 3401-003.953, julgado na sessão de 29 de agosto de 2017, para rejeitar as preliminares de nulidade por falta de motivação (fls. 147/158), por erro na identificação do sujeito passivo (fls. 162/163); e, de cerceamento ao direito de defesa ao fundamento de que o lançamento foi feito pela DRF de Novo Hamburgo-RS e o domicílio fiscal do contribuinte fiscalizado ficava no município de Sapucaia do Sul/RS (fls. 163/164).

*Aspectos de mérito*

### 3. CLASSIFICAÇÃO FISCAL DA MERCADORIA

16. *Concerne à questão de fundo deslindar se correta a classificação utilizada pela contribuinte (3925.10.00), ou se equivocada aquela proposta pela autoridade fiscal (3920.10.99): uma ou outra conclusão terá como efeito imediato a improcedência do auto de infração lavrado.*

17. *Para a contribuinte recorrente, a mercadoria deve ser classificada no Capítulo 39 ("Plástico e suas obras"), Posição 3925 ("Artigos para apetrechamento de construções, de plástico, não especificados nem compreendidos noutras posições"), Subposição, Item e Subitem 3925.10.00 ("Reservatórios, cisternas, cubas e recipientes análogos, de capacidade superior a 300l"), submetida, portanto, a uma alíquota zero de IPI.*

18. *Por outro lado, a autoridade fiscal, em que pese concordar com a classificação quanto ao Capítulo 39 ("Plástico e suas obras"), discorda quanto aos seus sucedâneos, reputando como correta a Posição 3920 ("Outras chapas, folhas, películas, tiras e lâminas, de plástico não alveolar, não reforçadas nem estratificadas, sem suporte, nem associadas de forma semelhante a outras matérias"), Subposição 3920.10 ("De polímeros de etileno"), Item e Subitem 3920.10.99 ("Outras"), submetida, portanto, a uma alíquota de 15% de IPI.*

19. *Cabe, portanto, se conceber se a geomembrana "MacLine®" se trata de um plástico ou uma de suas obras entendido como: (i) um artigo para apetrechamento de construções, de plástico, não especificado em outras posições, consistente, mais especificamente, em reservatórios, cisternas, cubas e recipientes análogos, de capacidade superior a 300 litros, como defende a e lâminas, de plástico não alveolar, não reforçadas nem estratificadas, sem suporte, nem associadas de forma semelhante a outras matérias de polímeros de etileno, não especificada em outros itens e subitens, como defende a autoridade fiscal.*

20. *Para se responder à indagação acima, recorre-se, em primeiro lugar, à definição de geomembrana extraída das razões da decisão recorrida, entendida como "(...) uma classe de geossintéticos de reduzida permeabilidade" utilizada para "(...) compor sistemas de impermeabilização da base de aterros e resíduos e de lagoas de efluentes, bem como sistemas de impermeabilização de cobertura de aterros".<sup>1</sup>*

21. *Necessário se ressaltar, todavia, que, por meio de consulta ao site da contribuinte,<sup>2</sup> verifica-se a existência de uma multiplicidade de geomembranas "MacLine®", comercializadas sob os seguintes epítetos: (i) MacLine® SDH (Smooth Density High – Lisa de Alta Densidade); (ii) MacLine® TDH (Texture Density High – Texturizada de Alta Densidade); (iii) MacLine® R (Reinforcement – Reforçada); (iv) MacLine® GCL (Geo Clay liner – Geocomposto de argila), acompanhados dos acessórios: MacFix®, descrito como "um aporte (filamento) fabricado em polietileno virgem de alta densidade, utilizado para execução de solda de geomembranas por extrusão" e MacLock®, voltado "para atender as necessidades de instalação de geomembranas (...) em superfícies de concreto onde não é possível executar a ancoragem convencional comumente utilizada nas lagoas de tratamento e demais aplicações".*

---

*<sup>1</sup> "Acerca das características das geomembranas e suas finalidades, confira-se, ainda, excerto de artigo publicado na Revista Minerva, editada pela Fundação para o Incremento da Pesquisa e do Aperfeiçoamento Industrial (FIPAI) (original não destacado): 'O uso de geossintéticos em obras geotécnicas de proteção ambiental tem crescido muito nos últimos anos. Em especial, as geomembranas, que compõem uma classe de geossintéticos de reduzida permeabilidade, prestam-se a compor sistemas de impermeabilização da base de aterros de resíduos e de lagoas de efluentes, bem como sistemas de impermeabilização de cobertura de aterros"'. <sup>2</sup> Disponível em: <<https://www.maccaferri.com/br/produtos/geomembranasmaclin>>, último acesso em 28/02/2016.*

.....(omissis).....

24. *Em que pese a afirmação, no link acima transcrito, de que, em alguns países, a recorrente fornece outros serviços, pelo que se depreende da leitura dos documentos que instruem os presentes autos administrativos, o labor da contribuinte no estabelecimento e período fiscalizados se limitou à fabricação de geomembrana que, após a saída de seu estabelecimento, será utilizada em obras de construção civil. Neste sentido, como bem pontuou a decisão recorrida, em especial com base no catálogo de fls. 447 e 448, a contribuinte tampouco industrializa reservatórios, tanques, aterros sanitários, canais de adução, entre outros, o que se confirma com o fato de que a totalidade das notas fiscais traduz unicamente a venda de mercadorias produzidas pelo estabelecimento, sob os CFOP 5101 ou 6101 ("venda de produção do estabelecimento").*

.....(omissis).....

O brilhante voto condutor do Acórdão 3401-003.953, após tecer considerações técnicas, ilustradas com fotografias extraídas do *sítio* da própria recorrente,

desenvolve longas considerações e demonstra que o produto industrializado pela empresa recorrente e discutido na presente demanda, tem sua classificação correta e adequada no **Capítulo 39** ("Plástico e suas obras"), **Posição 3920** (outras chapas, folhas, películas, tiras e lâminas, de plástico não alveolar, não reforçadas nem estratificadas, sem suporte, nem associadas de forma semelhante a outras matérias"), **Subposição 3920.10** ("De polímeros de etileno"), **Item e subitem 3920.10.99** ("**Outros**"), submetido, portanto, a uma alíquota de 15% de IPI, e arremata sobre o tema, *verbis*.

31. *É possível se afirmar, ainda, que se trata da NCM nº 3920.10.99, i.e., Item e Subitem 3920.10.99 ("Outras"). Isto porque as demais opções que fazem menção a este material podem ser afastadas com relativa facilidade, com subsídio nas informações presentes nos presentes autos, sem a necessidade de qualquer diligência, conforme se expõe: (i) não se trata da NCM 3920.10.10 [de densidade superior ou igual a 0,94, espessura inferior ou igual a 19 micrômetros (mícrons), em rolos de largura inferior ou igual a 66 cm], uma vez que as geomembranas apresentam largura entre 4,80 e 5,80 metros, superior, portanto, a 66 cm; e (ii) não se trata tampouco da NCM 3920.10.91 [de densidade inferior a 0,94, com óleo de parafina e carga (sílica e negro de carbono), apresentando nervuras paralelas entre si, com uma resistência elétrica superior ou igual a 0,030 ohms.cm<sup>2</sup> mas inferior ou igual a 0,120 ohms.cm<sup>2</sup>, em rolos, dos tipos utilizados para a fabricação de separadores de acumuladores elétricos 3920.10.99 Outras], pois se trata de polímero de polietileno de alta densidade.*

32. *Por fim, o que se depreende da leitura dos autos é que se trata de um produto elaborado em polietileno ("polímero de polietileno") de alta densidade, "(...) sem qualquer menção ao fato de se caracterizar como plástico alveolar, reforçado, estratificado ou associado a outra matéria, o que afasta o enquadramento na posição 3921" e, pelo contrário, atrai a classificação para o seguinte código NCM:*

**"39 Plástico e suas obras. 39.20 Outras chapas, folhas, películas, tiras e lâminas, de plásticos não alveolares, não reforçadas nem estratificadas, sem suporte, nem associadas de forma semelhante a outras matérias. 3920.10 De polímeros de etileno. 3920.10.99 Outros".**

33. *Conforme se extraem das regras gerais para a interpretação do sistema harmonizado, a classificação deve ser determinada de acordo com os textos das posições e das notas de seção ou de capítulo desde que não sejam contrárias aos textos das posições e notas.*

*Assim, alguns produtos, como é o caso da geomembrana MacLine®, podem ser classificados na nomenclatura sem que seja necessário o recurso às demais RGI não há, por exemplo, dúvida entre duas posições, situação em que a posição mais específica deve prevalecer sobre as mais genéricas, vez que não reside controvérsia ou dúvida quanto ao fato de se tratar de um polímero de polietileno. Ressalte-se que, como se demonstrou,*

*inexiste contrariedade, mas verdadeira convergência, com relação aos textos das notas, o que conduz à conclusão de que correta, portanto, a classificação adotada pela autoridade fiscal, devendo o auto de infração ser mantido neste ponto.*

.....(omissis).....

Referindo-se ao item intitulado como acumulação das multas isoladas e de ofício, prossegue o brilhante voto acima referenciado, *verbis*.

#### **4. CUMULAÇÃO DAS MULTAS ISOLADA E DE OFÍCIO**

34. Alega a contribuinte, ainda, que a multa isolada de 75% por falta de lançamento do imposto com cobertura de crédito e a multa de ofício de 75% por falta de pagamento do imposto apurado teriam sido aplicadas concomitantemente sobre os mesmos fatos geradores, o que conduziria à aplicação de uma multa efetiva de 150%.

35. Não assiste razão à recorrente neste raciocínio.

36. Na verdade, a multa prevista no art. 80 da Lei nº 4.502/1964 é proporcional ao IPI não lançado na nota fiscal e, logo, não guarda relação com a reconstituição da escrita fiscal. Trata-se de mera rubrica diversa da multa de ofício, lançada sobre o IPI não lançado com e sem cobertura de crédito, totalizando, assim, o percentual de 75% do imposto não lançado/destacado das notas fiscais de saída, não havendo que se falar em bis in idem, cumulação ou concomitância, o que se denota da leitura do seguinte trecho do Parecer CST nº 39/1976: "(...) a multa, por falta de lançamento, apurada pela fiscalização, é sempre aplicável, independentemente do imposto não lançado estar ou não coberto por eventuais créditos":

.....(omissis).....

38. A questão não é nova a este Conselho, como se depreende da leitura do Acórdão CARF nº 3402003.181, proferido em sessão de 21/07/2016 pela 2ª Turma desta Câmara, sob a relatoria da Conselheira Thais De Laurentiis, que entendeu, de maneira acertada, estar "correta a imposição de multa de ofício, proporcional ao valor do imposto que deixou de ser destacado na nota fiscal de saída (imposto não lançado), mesmo havendo créditos para abater parcela desse imposto".

39. Em idêntico sentido, o Acórdão CARF nº 3102002.211, proferido em sessão de 27/05/2014 pela 2ª Turma da 1ª Câmara desta Seção, sob a relatoria do Conselheiro José Fernandes do Nascimento:

**MULTA DE OFÍCIO. FALTA DE LANÇAMENTO DO IPI NA NOTA FISCAL. PERCENTUAL NORMAL. CABIMENTO.**

*A falta de lançamento do IPI nas respectivas notas fiscais de venda configura infração sancionada com a multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento).*

Processo nº 13839.900720/2012-16  
Acórdão n.º **3001-000.840**

**S3-C0T1**  
Fl. 9

---

*BIS IN IDEM. MULTA CALCULADA SOBRE BASE CÁLCULO DISTINTAS. INOCORRÊNCIA.*

*Inexiste bis in idem se as multas aplicadas foram calculadas sobre valores distintos de base cálculo, consistentes nas parcelas do IPI não lançados nas notas fiscais com e sem cobertura de crédito.*

Conclusão

Diante do exposto, VOTO no sentido de tomar conhecimento do apelo, rejeitar as preliminares suscitadas e, quanto ao mérito, nego provimento ao recurso voluntário do contribuinte.

(assinado digitalmente)  
Francisco Martins Leite Cavalcante - Relator

.....