



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13839.900721/2012-52  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-008.266 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de setembro de 2020  
**Recorrente** MACCAFERRI DO BRASIL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/04/2009 a 30/06/2009

GEOMEMBRANAS IMPERMEABILIZANTES DE RESERVATÓRIOS, AINDA QUE VENDIDAS ACOMPANHADAS DE ACESSÓRIOS PARA INSTALAÇÃO. OUTRAS OBRAS DE PLÁSTICO, CLASSIFICAÇÃO FISCAL 3926.90.90. ARTEFATOS PARA APETRECHAMENTO DE CONSTRUÇÕES. LISTA EXAUSTIVA.

As Geomembranas plásticas trabalhadas pela implantação de ilhoses por soldagem ultrassônica, destinadas à impermeabilização de reservatórios destinados à piscicultura, carcinocultura, reserva de dejetos, dentre outras aplicações que lhes são características, não se constituem em reservatórios, ainda que fornecidas com os acessórios necessários para instalação por empresas terceirizadas, ou prontos para instalação, na forma de "kits" acompanhados de manual de instruções. Assim, não se encaixam na lista exaustiva de artefatos para apetrechamento de construções da Posição 39.25, trazida na Nota 11 do Capítulo 39 da TIPI.

**DIREITO CREDITÓRIO. NECESSIDADE DE PROVA. CERTEZA E LIQUIDEZ.**

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da existência do crédito declarado, para possibilitar a aferição de sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Tom Pierre Fernandes da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Vieira Kotzias - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lazaro Antônio Souza Soares, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Fernanda Vieira Kotzias, Ronaldo Souza Dias, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (suplente convocada), Leonardo Ogassawara de Araujo Branco (vice-presidente) e Tom Pierre Fernandes da Silva (Presidente). Ausente o conselheiro João Paulo Mendes Neto.

## Relatório

Por bem sintetizar os fatos dos autos, adoto parcialmente o relatório elaborado pela DRJ/REC, o qual transcreve abaixo:

*“Trata-se de manifestação de inconformidade por meio da qual se busca a reforma do Despacho Decisório Eletrônico às fls. 22 a 24, que recebeu o nº de Rastreamento 023609695, por meio do qual não foi homologada a compensação declarada na Dcomp 24958.05870.150708.1.3.01-9318, que pretendeu utilizar créditos oriundos de pedido de ressarcimento formulado por meio do PER 19850.59889.150708.1.1.01-7525. Regularmente intimada, a interessada apresenta sua manifestação de inconformidade às fls. 25 a 56, 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, uma vez que o acesso ao sítio da RFB na internet resultara improficuo, 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.*

*É o Relatório.”*

Diante disso, a DRJ/REC analisou os argumentos trazidos, concluindo pela improcedência da manifestação de inconformidade em razão da inexistência de créditos a ressarcir, nos termos da ementa abaixo transcrita:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008*

**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: 01/04/2008 a 30/06/2008*

*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*

Irresignada, a empresa apresentou recurso voluntário repisando os termos da impugnação fiscal, enfatizando a existência de nulidade do despacho decisório por ausência de fundamentação, violando os arts. 20 e 50 da Lei n. 9.784/99, o que implicou em preterição ao direito ao contraditório e ampla defesa da recorrente e, quanto ao mérito, reproduz integralmente o conteúdo do recurso voluntário apresentado nos autos do lançamento fiscal que apurou o erro de classificação fiscal das mercadorias e, por consequência, apurou os débitos de IPI relativos a nova alíquota aplicável, com vistas a demonstrar seu direito ao crédito pleiteado no presente processo.

O processo foi então encaminhado ao CARF, sendo a mim distribuído para análise e voto.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Fernanda Vieira Kotzias, Relatora.

O recurso é tempestivo e preenche todos os requisitos de admissibilidade legalmente exigidos, razão pela qual merece ser conhecido.

Conforme destacado no relatório, a presente lide versa sobre declaração de compensação não homologada pela ausência de crédito disponível, uma vez que apurou-se que os valores pleiteados pela recorrente a título de crédito de IPI eram decorrentes de classificação fiscal equivocada e, portanto, inexistentes. Todavia, antes de se adentrar ao mérito, cabe avaliar a preliminar trazida pela recorrente no que concerne a existência de vícios que ensejariam a nulidade da decisão de piso.

### **1) Da nulidade por cerceamento de defesa**

Aduz a recorrente que teve seu direito de defesa cerceado diante da falta de indicação do motivo/fundamento que teria ensejado a desconsideração de créditos no despacho decisório, conforme destacado no trecho do recurso voluntário abaixo colacionado:

*“Na hipótese versada nos presentes autos, além do despacho ter sido lacônico, deixou de identificar de modo direto o motivo pelo qual estaria sendo indeferido o pleito de compensação e indicou apenas algumas hipóteses pré-estabelecidas de enquadramento, em relação às quais transferiu a tarefa de identificação e enquadramento ao contribuinte.*

*Ou seja, além de não mencionar expressamente qualquer razão para o indeferimento parcial das compensações, em seus bojos, os despachos mencionam, genérica e tão*

*somente, os termos dos arts. 11 da Lei n.º 9.779/99; 164, inciso I do Decreto n.º 4.544/2002 (RIPI) e 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, [...]*

*Tais dispositivos, por si só, não constituem fundamentos legais suficientes à negativa promovida pelo Fisco.*

*Ao contrário, referidas normas somente validam o procedimento realizado pelo contribuinte no sentido de compensar os créditos de IPI com débitos próprios relativos a tributos e contribuições administrados pela RFB.*

***Por tais razões, resta evidente que além da garantia ao contraditório e ampla defesa constitucionalmente conferida, ao contribuinte também no âmbito administrativo, o despacho decisório em tela não observou o princípio da motivação, em total dissonância aos termos dos artigos 2º e 50 da Lei n.º 9.784/99 e do art. 12 do Decreto 7.574/2011, pelo que se impõe a reforma do V. Acórdão de fls, para determinar sua anulação e a consequente homologação total das compensações efetuadas pela ora Recorrente.” (fls.150 a 153 – grifo no original)***

A despeito dos argumentos trazidos pela recorrente, ao avaliar o despacho decisório eletrônico, verifica-se que o mesmo possui todos os elementos obrigatórios de validade: a qualificação do contribuinte, o valor do crédito discutido com discriminação da parcela homologada, a justificativa para a não homologação de parte do crédito com a indicação da disposição legal aplicável e a assinatura de autoridade competente. Além disso, verifica-se que a fiscalização, como de praxe, anexou os demonstrativos e detalhamentos que levaram à decisão em questão.

Por sua vez, o acórdão da DRJ/REC não só repisa os termos do despacho decisório, quanto destrincha a fundamentação legal indicada, apresentando de forma clara a justificativa da não homologação integral dos créditos pleiteados, senão vejamos:

*“Como já mencionado pela própria requerente, 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 n.º 11065.720582/2012-58, julgado na mesma sessão e anteriormente ao presente processo, dada a evidente conexão entre os dois.*

*De fato, se não fossem acatados os fundamentos que orientaram a referida reconstituição, a requerente teria um saldo credor e, como tal, faria jus ao ressarcimento e, conseqüentemente, à compensação pleiteada.*

*Aliás, no relatório fiscal que orienta aquele processo a glosa da compensação que é objeto do presente é expressamente citada. [...]*

*Ou seja, desde aquele momento, a requerente tinha plena ciência dos motivos das glosas que justificaram o indeferimento da presente compensação.*

*De se lembrar, noutro giro, que a informação do indeferimento do pedido de ressarcimento que daria espeque à compensação foi expressamente citada no despacho decisório. Ou seja, para fazer a vinculação entre os fundamentos que orientaram a decisão que é objeto do presente processo e aquele que determinou a reconstituição da escrita não seria necessário obter os anexos na internet. A glosa integral dos créditos foi informada desde aquele primeiro momento.*

*Não vejo, nessa linha, como considerar que o despacho que é objeto do presente processo não está motivado. A autoridade afirmou que as apurações a seu cargo demonstraram que a contribuinte não possuía saldo credor a ressarcir e os fundamentos para tais conclusões eram de conhecimento do contribuinte.*

*Com efeito, tanto o contribuinte tinha conhecimento de quais seriam esses fundamentos que, no presente processo, repetiu as razões apresentadas naquele onde se discutiu a reconstituição da escrita e, alternativamente, pleiteou o sobrestamento deste até a conclusão daquele. [...]*

*Partindo dessas referências, não vejo como afirmar que a prática dos atos segundo a forma adotada pelo Fisco prejudicara o contraditório ou o pleno exercício do direito de defesa.*

*Como é cediço, o princípio do contraditório preserva o direito do sujeito passivo de se manifestar acerca de fatos, documentos e, em última análise, da própria motivação do ato administrativo. Se a requerente tinha pleno conhecimento de todos esses elementos, não há que se falar em violação.*

*Já o princípio da ampla defesa, resguarda o direito do sujeito passivo rebater ou contestar fatos, argumentos, interpretações que possam acarretar-lhe prejuízos físicos, materiais ou morais. Embora afirmasse o contrário, a requerente demonstrou conhecer plenamente os fundamentos das glosas dos créditos e teve oportunidade de rebatê-los.”*

Ora, deve-se concordar com a recorrente de que, via de regra, é recomendável que a autoridade fiscal junte, ainda que repetidamente, o termo de verificação fiscal que ensejou suas conclusões – o que de fato foi realizado, ainda que em momento posterior. Todavia, avaliando o despacho decisório e a manifestação de inconformidade da ora recorrente – cujo conteúdo é basicamente transcrito em seu recurso voluntário – vislumbram-se que não houve qualquer prejuízo à sua defesa, visto que os fatos mostram-se devidamente conhecidos e o fundamento do despacho decisório diretamente atacado.

Assim, restando evidenciado que as alegações trazidas pela recorrente não se amoldam às hipóteses de nulidade trazidas no art. 59 do Decreto 70.235/72, bem como que, desde sua manifestação inicial nos autos, a recorrente demonstrou ter ciência dos fatos e fundamentos da decisão que não homologou os créditos pleiteados, entendendo que a preliminar de nulidade não deve ser acatada.

## 2) Do mérito

No que se refere ao mérito, a recorrente limita-se a reproduzir o conteúdo do recurso voluntário apresentado nos autos do lançamento fiscal, cujo teor concentra-se na defesa da classificação fiscal utilizada (NCM 3925.10.00) em detrimento daquela apurada pela fiscalização (NCM 3920.10.99) diante das especificidades do produto e da impossibilidade de lançamento cumulativo de multas de ofício e isolada.

Ora, entendo que não cabe aqui rediscutir nenhuma das duas questões. No caso das multas, a discussão não é pertinente por ser questão alheia aos presentes autos, ao passo que a classificação fiscal, ainda que esteja no cerne da questão, já foi objeto de decisão por esta Turma no momento do julgamento do Auto de Infração (Processo n. 11065.720582/2012-58), conforme se verifica pela ementa do acórdão 3401-003.953, abaixo transcrito:

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., classificase 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 FISCALLEI 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.

Ademais, esta Turma já julgou a classificação fiscal do produto geomembrana de alta densidade destinada à impermeabilização de reservatórios, tendo concluído pela impossibilidade de classificação das mesmas na posição 3925, conforme se vislumbra no trecho do **Acórdão 3401-007.294**, proferido em 29/01/2020, cuja relatora, Cons. Mara Cristina Sifuentes, explorou à fundo a questão:

*“Conclui-se que é correta a classificação fiscal determinada pela fiscalização e que por isso a autuação deve ser mantida nesse particular.*

*Apenas para efeitos de amor ao debate, já que os tópicos levantados pela recorrente não foram importantes para análise, abro um parênteses para falar sobre ser o produto um reservatório e as conclusões do laudo apresentado.*

*Sobre a possibilidade do enquadramento como reservatórios incompletos, a Regra 2 a) diz:*

**REGRA 2**

*a) Qualquer referência a um artigo em determinada posição abrange esse artigo mesmo incompleto ou inacabado, desde que apresente, no estado em que se encontra, as características essenciais do artigo completo ou acabado. Abrange igualmente o artigo completo ou acabado, ou como tal considerado nos termos das disposições precedentes, mesmo que se apresente desmontado ou por montar. (grifei)*

*As Nesh da Regra 2 a) reforçam:*

*I) A primeira parte da Regra 2 a) amplia o alcance das posições que mencionam um artigo determinado, de maneira a englobar não apenas o artigo completo, mas também o artigo incompleto ou inacabado, desde que apresente, no estado em que se encontra, as características essenciais do artigo completo ou acabado.*

**O argumento da recorrente de que se trata de reservatórios incompletos não atende o disposto na regra 2 a) do SH pois para que fossem considerados reservatórios incompletos, as geomembranas teriam que apresentar a característica essencial dos reservatórios que é a de armazenar, conservar ou guardar alguma coisa, como pode ser verificado em qualquer dicionário da língua portuguesa.**

**Ora as geomembranas no estado em que se apresentam não possuem a capacidade de armazenar ou guardar nada, logo não há o que se falar em possuírem a característica essencial dos reservatórios, não sendo caracterizadas como reservatórios incompletos e excluindo sua classificação na posição 39.25 do SH.”(grifo nosso)**

Assim, não restam dúvidas de que a classificação utilizada pela recorrente é incorreta e que a decisão de piso que não homologou os créditos de IPI vinculados a essas operações deve ser mantida por seus próprios fundamentos.

Nestes termos, voto por conhecer o recurso voluntário e, no mérito, por negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Vieira Kotzias