



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



<b>PROCESSO</b>	<b>13855.720253/2020-46</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3402-012.437 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	13 de fevereiro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	BIATEX IMPREGNADORA LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Período de apuração: 28/02/2015 a 30/11/2018

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. INCOMPETÊNCIA PARA SE PRONUNCIAR. SÚMULA CARF N. 2.

Nos termos da Súmula Carf nº 2, este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei.

MULTA. PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE E DA PROPORCIONALIDADE. LEI N. 9.784/1999. INAPLICABILIDADE.

Nos termos do art. 98 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 2023, fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, não sendo possível afastar a aplicação da multa prevista no art. 80 da Lei nº 4.502/64 com base nos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, expressos no art. 2º da Lei nº 9.784, de 1999.

JUROS MORATÓRIOS. MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA. SÚMULA CARF N. 108.

Nos termos da Súmula CARF nº 108, incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

**Assunto: Classificação de Mercadorias**

Período de apuração: 28/02/2015 a 30/11/2018

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. PARTES DE CALÇADO. NCM 6406.20.00.

A classificação fiscal no código NCM 6406.20.00 não é definida pelo simples fato de as mercadorias virem a fazer parte de um calçado, mas sim pelo

fato de, no estado em que se apresentam, serem reconhecidas como partes de calçado.

**CLASSIFICAÇÃO FISCAL. PLACAS E BOBINAS DE EVA. 3920.10.**

Classificam-se na subposição 3920.10 as chapas, folhas, películas, tiras e lâminas, de polímero de etileno não alveolar, não reforçadas nem estratificadas, sem suporte, nem associadas de forma semelhante a outras matérias.

**Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI**

Período de apuração: 28/02/2015 a 30/11/2018

**ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL. DIFERENÇA POSITIVA DE ALÍQUOTA. MULTA DE OFÍCIO. APLICÁVEL.**

Nos termos do art. 80 da Lei nº 4.502, de 1964, a multa de ofício é devida sempre que houver falta de lançamento do IPI na nota fiscal, de tal sorte que, havendo diferença de IPI a cobrar do contribuinte em razão de erro de classificação fiscal, a multa de ofício é aplicável.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Voluntário na parte em que combate o indeferimento dos créditos declarados em PER/DCOMP, por ser matéria estranha à lide do presente processo, e, na parte conhecida, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaeler Dornelles – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão (substituto integral), Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, Leonardo Honório dos Santos, Mariel Orsi Gameiro, Cynthia Elena de Campos, Arnaldo Diefenthaeler Dornelles (Presidente).

**RELATÓRIO**

O presente processo trata, na origem, de Auto de Infração de IPI (e-fl. 274 e ss.) lavrado pela Fiscalização em razão de apuração de infração relacionada com a classificação fiscal de mercadorias no período compreendido entre 01/2015 a 12/2018.

A Fiscalização reclassificou as mercadorias e calculou o IPI devido, tendo constatado a existência de diversos pedidos de ressarcimento do IPI no período fiscalizado, dentre os quais já haviam sido homologados todos aqueles realizados até o 1º trimestre de 2017.

Por isso a Fiscalização obteve os valores a tributar de janeiro de 2015 até janeiro de 2017 a partir do somatório dos IPI devidos constantes nos anexos de Reapuração do IPI, consolidados no anexo Demonstrativo dos Valores a Tributar – IPI, e os valores a tributar relativos aos períodos posteriores a partir do RAUPI.

O crédito constituído no Auto de Infração alcançou o valor de R\$ 55.427.685,83, sendo R\$ 28.085.836,06 relativo ao IPI, R\$ 21.064.376,86 relativo à multa de ofício proporcional ao IPI lançado e R\$ 6.277.472,91 relativo aos juros de mora (calculados até 01/2020).

Por bem descrever os fatos iniciais, reproduzo o relatório do Acórdão de Impugnação 01-38.041 – 3ª Turma da DRJ/BEL, extraído das e-fls. 379 e 380, que assim relatou o caso:

Trata o presente processo de auto de infração, lavrado contra a contribuinte acima identificada, relativo à cobrança do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, com crédito tributário no valor total de R\$ 55.427.685,83.

A infração imputada está identificada no auto de infração da seguinte forma:

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO IPI - DEMAIS PRODUTOS  
INFRAÇÃO: FALTA DE DECLARAÇÃO/RECOLHIMENTO DO SALDO DEVEDOR DO IPI ESCRITURADO  
(TOTAL OU PARCIAL) - CLASSIFICAÇÃO FISCAL INCORRETA**

O estabelecimento industrial ou equiparado a industrial deixou de recolher o imposto, em desrespeito à legislação do imposto, conforme o Relatório Fiscal do Auto de Infração.

Segundo a fiscalização (Relatório Fiscal às fls. 286/337), a impugnante classificou os produtos que fabrica (BOBINA; PLACA 400X400, 400X500 e 400X600; CAPA DE PLACA; PLACA DE EVA; TATAME; PLACA SOLA MICROPOROSA; e ECO) no código 6406.20.00 relativo a "Partes de calçado" quando o correto seria 3920.10.99.

Aponta a fiscalização que a impugnante realizou diversos pedidos de ressarcimentos de IPI no período fiscalizado, 01/01/2015 a 31/12/2018, sendo que já foram homologados os pedidos realizados até o 1º trimestre de 2017, fatos estes que teriam sido considerados na reapuração do IPI.

Regularmente cientificada da autuação em 03/02/2020, fl. 342, a interessada apresentou impugnação, fls. 346/375, na qual alega que:

a) Teria apresentado todas as repostas ao Termo de Intimação sustentando que adotou NCM mais adequada para cada produto; assim, foram enquadrados no

NCM 6406.20.00 relativo a "Partes de calçado (incluindo as partes superiores, mesmo fixadas a solas que não sejam as solas exteriores); palmilhas, reforços interiores e artigos semelhantes, amovíveis; polainas, perneiras e artigos semelhantes, e suas partes. Solas exteriores e saltos, de borracha ou plástico" que tem alíquota de IPI igual a zero.

b) A Bobina pode ser considerada no NCM 6406.20.00, pois encontrar-se-ia no estado de artigo completo ou acabado, mesmo que se apresente desmontado ou por montar.

c) A autoridade fiscal, não teria descrito que 95% (noventa e cinco por cento) das vendas da Impugnante seria para o Setor Calçadista, CNAE - Principal - 1540-8/00 - Fabricação de partes de calçados, de qualquer material.

d) A reclassificação dos 07 (sete) produtos do NCM 6406.20.00 para o NCM 3920.10.99 e conseqüentemente o lançamento de Reapuração do IPI de 0% para 15% seria absolutamente desprovido de embasamento legal e de provas por parte da Fiscalização.

e) O crédito tributário em voga careceria dos requisitos de liquidez, certeza e exigibilidade, estaria pendente de julgamento o recurso administrativo concernente a pedidos de ressarcimento.

f) A multa de 75% possuiria caráter nitidamente confiscatório, afrontaria os princípios da vedação ao confisco, razoabilidade e proporcionalidade.

g) Os juros moratórios não poderiam ser aplicados sobre a multa de ofício lançada, caso mantido o lançamento, o enquadramento legal apontado no auto de infração não autorizaria a imposição de juros sobre a multa de ofício, mas apenas sobre os tributos não pagos no prazo legal.

O julgamento em primeira instância, realizado em 27/05/2020 e formalizado no Acórdão 01-38.041 - 3ª Turma da DRJ/BEL (e-fls. 378 a 387), resultou em uma decisão, por unanimidade de votos, de improcedência da Impugnação, tendo ela se ancorado nos seguintes fundamentos:

- (a) que o efeito suspensivo pleiteado, nos termos do art. 151, inciso III, do CTN, é reconhecido pela Administração sem necessidade de que haja requerimento especial, tendo tal efeito já se dado a partir do recebimento da Impugnação;
- (b) que os itens classificados na posição 6406 são unicamente aqueles que sejam partes dos calçados, e não a matéria-prima que poderá ser utilizada na fabricação desses produtos;
- (c) que a BIATEX não fabrica propriamente partes de calçados, palmilhas, polainas, perneiras, solas ou saltos, mas sim matérias-primas que podem ser utilizadas na fabricação das partes de calçados, sobretudo palmilhas e solados, que possuem outras classificações fiscais com alíquotas de IPI diferentes de zero;
- (d) que o produto denominado pela BIATEX como "BOBINA" é uma placa de copolímero etil vinil acetato (EVA) e polímeros de baixa densidade, não alveolar,

classificando-se, portanto, no código NCM 3920.10.99, correspondente a “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.”;

- (e) que a multa de ofício está prevista em lei vigente, e sua aplicação é mera decorrência da subsunção da hipótese de incidência ao caso concreto, descabendo ao agente público ignorar sua aplicabilidade em razão de supostos ferimentos a princípios constitucionais, administrativos ou tributários;
- (f) que a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício seria uma questão de cobrança, que ocorre em momento processual posterior ao julgamento da impugnação, quando de exigência do crédito tributário; e
- (g) que a cobrança futura dos juros sobre a multa de ofício vinculada tem por fundamento o próprio artigo 161 do Código Tributário Nacional, c/c o art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996.

Cientificada da decisão da DRJ em 29/10/2020 (ver Aviso de Recebimento da Correios na e-fl. 400), a BIATEX interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 405 a 436) em 27/11/2020 (ver Termo de Solicitação de Juntada na e-fl. 403), onde traz, basicamente, os seguintes argumentos:

- (a) que o Recurso Voluntário é tempestivo;
- (b) que os itens BOBINA, PLACA “400X400, 400X500 e 400X600”, CAPA DE PLACA, PLACA DE EVA, TATAME, PLACA SOLA MICROPOROSA e ECO, classificados na posição 6406 da Tabela de IPI, foram todos classificados corretamente, pois fazem parte dos calçados, sendo revendidos às indústrias de acordo com as suas necessidades, sendo que todos os produtos são para uso e partes dos calçados;
- (c) que as reclassificações não podem prosperar, pois o mínimo que se espera de uma autuação que reclassifique mercadorias é uma demonstração dos fundamentos da reclassificação e não apenas uma simples declaração de que a “posição” defendida pela empresa não é correta, com base em “Nota Explicativa” (com mera reprodução de excerto da nomenclatura);
- (d) que a autoridade fiscal deveria, no mínimo, ter as informações necessárias exigidas para se formular uma consulta, conforme preceitua a Instrução Normativa RFB nº 1.464, de 08 de maio de 2014;
- (e) que a falta de informações exigidas na IN RFB nº 1.464, de 2014, comprova a carência de fundamentação do Auto de Infração;
- (f) que a Bobina, ou melhor, todos os produtos reclassificados pelo Auditor Fiscal, podem ser considerados no NCM 6406.20.00, pois se encontram no estado de artigo completo ou acabado, mesmo que se apresente desmontado ou por montar;
- (g) que a autoridade fiscal, não descreveu que 95% (noventa e cinco por cento) das vendas da Recorrente é para o Setor Calçadista, o que corrobora com seu CNAE – Principal – 1540-8/00 – Fabricação de partes de calçados, de qualquer material;

- (h) que o Auto de Infração contém vícios formais e materiais, eis que não logra êxito em demonstrar a ocorrência de qualquer infração por parte da BIATEX;
- (i) que o valor do imposto supostamente calculado de forma insuficiente foi calculado de forma incorreta, pois se o Auditor relata que o produto é vendido para diversos fornecedores de diversos ramos de atividade e em diversos modelos, deveria alterar o NCM para cada modelo, o que, por si só, resulta invariavelmente na nulidade do lançamento;
- (j) que a multa e ofício não poderia ser calculada sobre o valor dos créditos de IPI já utilizados em PERDCOMP, sendo que ela só poderia ser aplicada sobre o saldo do mês;
- (k) que não poderia haver o indeferimento dos créditos declarados em PERDCOMP, uma vez que o recurso administrativo contra o Auto de Infração ainda está pendente, e tal forma que a exigência do crédito tributário está suspensa;
- (l) que a multa de ofício exigida possui caráter confiscatório, sendo ela irrazoável e desproporcional; e
- (m) que os juros e mora não põem ser aplicados sobre a multa de ofício.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro Arnaldo Diefenthaler Dornelles, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos formais de admissibilidade, razão pela qual dele se toma conhecimento, exceto na parte em que combate o indeferimento dos créditos declarados em PERDCOMP, por ser matéria estranha à lide do presente processo.

### **Da classificação fiscal das mercadorias**

A Fiscalização, em procedimento de auditoria fiscal, identificou que a Recorrente, de forma equivocada, *“classificou a maioria dos seus produtos fabricados no código de Nomenclatura Comum Mercosul (NCM) 6406.20.000 relativo a “Partes de calçado (incluindo as partes superiores, mesmo fixadas a solas que não sejam as solas exteriores); palmilhas, reforços interiores e artigos semelhantes, amovíveis; polainas, perneiras e artigos semelhantes, e suas partes. Solas exteriores e saltos, de borracha ou plástico”*”.

Para a Fiscalização, *“os produtos fabricados pela contribuinte não se enquadram na descrição da citada NCM, pois na realidade a fiscalizada não fabrica propriamente partes de calçados, palmilhas, polainas, perneiras, solas ou saltos, mas sim matérias-primas que podem ser utilizadas na fabricação das partes de calçados, sobretudo palmilhas e solados, que possuem outras classificações fiscais”*.

Considerando que os produtos denominados, nas notas fiscais emitidas pela Recorrente, como “BOBINA”, “EVA”, “Placa de EVA Impregnado”, “Dublado”, “PLACA”, “PLACA 400x470”, “PLACA 400X500”, “PLACA 400X600”, “CAPA DE PLACA”, “PLACA DE EVA”, “TATAME”, “PLACA DE SOLO MICROPOROSA” e “ECO”, conforme informações prestadas pela própria Recorrente, são feitos à base de polímeros de etileno de baixa densidade, não alveolares, não estratificados e sem suporte/reforço, a Fiscalização reclassificou esses produtos do código NCM 6406.20.00 para o código NCM 3920.10.99.

A Recorrente, em seu Recurso Voluntário, defende que “os itens BOBINA, PLACA “400X400, 400X500 e 400X600”, CAPA DE PLACA, PLACA DE EVA, TATAME, PLACA SOLA MICROPOROSA e ECO, classificados na posição 6406 da Tabela de IPI, foram todos classificados corretamente, pois fazem parte dos calçados, sendo revendidos as indústrias de acordo com os suas necessidades ou seja algumas tem maquinários mais sofisticados outros não, as vendas são feitas de acordo com os pedidos dos clientes e todos os produtos são para uso e partes dos calçados”.

Reclama que a Fiscalização desconsiderou “todas a justificativas, na maioria das vezes valendo-se de elementos meramente indiciários e sem poder cabal de prova, como mencionado no Relatório Fiscal do Auto de Infração FL 286 a FL 337”.

Reproduz, entre os parágrafos 11 e 62 de seu Recurso Voluntário, sem deixar claro que se trata de uma reprodução e sem esclarecer o objetivo de tal reprodução, partes do conteúdo do item 3.2 do Relatório Fiscal do Auto de Infração (3.2 INFRAÇÃO: SAÍDA DE PRODUTOS SEM LANÇAMENTO DO IPI – INOBSERVÂNCIA DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL E/OU ALÍQUOTA DO IPI).

Lança um argumento de que as reclassificações não podem prosperar, “pois no mínimo que se espera de uma autuação que reclassifique mercadorias é uma demonstração dos fundamentos da reclassificação e não apenas uma simples declaração de que a “posição” defendida pela empresa não é correta, com base em “Nota Explicativa” (com mera reprodução de excerto da nomenclatura), a autoridade fiscal deveria no mínimo ter as informações necessárias exigidas para se formular uma consulta conforme preceitua a Instrução Normativa rfb nº 1464, de 08 de maio de 2014”, mais especificamente em seu art. 6º.

Afirma ter restado “claramente comprovado que a Bobina ou melhor todos os produtos reclassificados pelo Auditor Fiscal podem ser considerados no NCM 6406.20.00, pois se encontra no estado de artigo completo ou acabado, mesmo que se apresente desmontado ou por montar”.

Aponta “que a autoridade fiscal, não descreveu que 95% (noventa e cinco por cento) das vendas da Recorrente e para o Setor Calçadista o que corrobora com seu CNAE – Principal – 1540-8/00 – Fabricação de partes de calçados, de qualquer material”.

Acusa que a Fiscalização não trouxe “qualquer prova que desconstituisse a comprovação da classificação fiscal operada pela Impugnante em sentido contrário da presunção”,

sendo o lançamento “*absolutamente desprovido de embasamento legal e de provas por parte da Fiscalização*”.

Sem razão a Recorrente.

Como se percebe, a Recorrente defende a classificação de seus produtos no código NCM 6406.20.00 basicamente a partir do argumento de que eles fazem parte dos calçados, sendo que 95% de suas vendas ocorrem para o setor calçadista.

Mas a classificação fiscal dos produtos no código NCM 6406.20.00 não está vinculada à atividade econômica desenvolvida pelos adquirentes desses produtos, sendo irrelevante para esse fim que 95% das vendas tenham ocorrido para o setor calçadista.

Aliás, se esse fosse o critério a ser aplicado para definir a classificação fiscal dos produtos da Recorrente, isso significaria dizer que 5% dos produtos por ela fabricados, que não foram vendidos para o setor calçadista, apesar de serem idênticos aos outros 95%, teriam classificação fiscal distinta dos produtos vendidos para o setor calçadista, o que seria um contrassenso.

Além disso, a classificação fiscal no código NCM 6406.20.00 também não é definida pelo simples fato de os produtos vendidos virem a fazer parte de um calçado, como parece defender a Recorrente, mas sim pelo fato de, no estado em que se apresentam, serem reconhecidos como partes de calçado.

Observe-se que, pela aplicação da **RGI-1**, que diz que “*a classificação é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo*”, da **RGI-6**, que diz que “*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*”, e da **RGC-1**, que diz que “*as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado se aplicarão, mutatis mutandis, para determinar dentro de cada posição ou subposição, o item aplicável e, dentro deste último, o subitem correspondente, entendendo-se que apenas são comparáveis desdobramentos regionais (itens e subitens) do mesmo nível*”, para que uma mercadoria possa ser classificada no código NCM 6406.20.00 é preciso que ela esteja abrangida no texto da posição 6406 e também esteja abrangida no texto do subitem 6406.20.00, que assim descrevem as mercadorias ali classificadas:

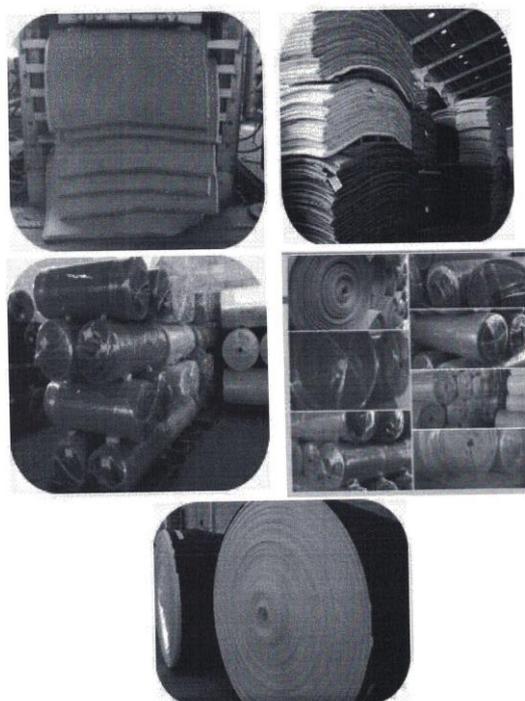
64.06 Partes de calçado (incluindo as partes superiores, mesmo fixadas a solas que não sejam as solas exteriores); palmilhas, reforços interiores e artigos semelhantes, amovíveis; polainas, perneiras e artigos semelhantes, e suas partes.

...

6406.20.00 - Solas exteriores e saltos, de borracha ou plástico

Em outras palavras, para serem classificados no código NCM 6404.20.00, é preciso que os produtos fabricados e vendidos pela Recorrente sejam partes de calçados, mais especificamente solas exteriores ou saltos, de borracha ou de plástico.

E, olhando para as fotos apresentadas pela Recorrente em resposta ao Termo de Reintimação nº 03, as quais podem ser encontradas na e-fl. 76 e as quais são reproduzidas a seguir, fica evidente que os produtos que estão em discussão no presente processo ainda não são, no estado em que se apresentam, partes de calçado, embora possam vir a ser após passarem por algum processo de industrialização.



Por isso a Fiscalização, em um primeiro momento, de forma acertada, concluiu que, pelo fato de os produtos fabricados e vendidos pela Recorrente não serem especificamente as partes de calçado, mas sim matérias-primas para a fabricação das partes de calçado, eles não poderiam ser classificados no código NCM 6406.20.00.

Quanto ao argumento de que os produtos se classificam no código NCM 6406.20.00 por se encontrarem no estado de artigo completo ou acabado, mesmo que se apresentem desmontados ou por montar, ele não faz nem sentido.

Esse argumento foi pinçado pela Recorrente a partir de um trecho isolado do Parecer Normativo nº 6, de 2018, que buscava demonstrar que a legislação sobre classificação fiscal pode, em alguns casos, entrar em conflito com as definições técnicas das mercadorias, tendo, tal Parecer Normativo, reproduzido a Regra Geral de Interpretação 2 a) do Sistema Harmonizado, que assim dispõe:

#### **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.

A primeira parte da RGI-2a, que não foi trazida como argumento pela Recorrente, diz que a classificação fiscal de uma mercadoria incompleta ou inacabada se dá na mesma posição da mercadoria completa ou acabada, desde que ela apresente as características essenciais da mercadoria completa ou acabada.

Não é o caso dos produtos em análise no presente processo. Isso porque, em que pese pudéssemos, em um esforço de argumentação, considerar que eles sejam produtos inacabados (palmilhas de calçado, por exemplo), por certo que eles não apresentam, no estado em que se encontram, as características essenciais dos produtos acabados.

Por exemplo, não é possível dizer que uma bobina de EVA tenha as características essenciais de uma palmilha de calçado, o que fica bem evidente a partir da visualização das fotos comparativas apresentadas pela Fiscalização em seu Relatório Fiscal (e-fl. 313):

Bobina de EVA (site da contribuinte)	Palmilha de EVA (internet)
	
Não pode ser classificado no NCM 6406.20.00	Pode ser classificado no NCM 6406.20.00

A segunda parte da RGI-2a, que foi o argumento levantado pela Recorrente, diz que uma mercadoria que se apresente desmontada ou por montar se classifica na mesma posição da mercadoria já montada.

Para isso, as partes e peças precisam estar prontas para serem simplesmente montadas, sem a necessidade de qualquer trabalho adicional para complementar a sua condição de produto acabado, conforme esclarecem as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado referentes à essa RGI-2a:

VII) Deve considerar-se como artigo apresentado no estado desmontado ou por montar, para a aplicação da presente Regra, o artigo cujos diferentes elementos destinam-se a ser montados, quer por meios de parafusos, cavilhas, porcas, etc., quer por rebiteagem ou soldadura, por exemplo, desde que se trate de simples operações de montagem.

Para este efeito, não se deve ter em conta a complexidade do método da montagem. Todavia, os diferentes elementos não podem receber qualquer trabalho adicional para complementar a sua condição de produto acabado.

No caso dos autos, os produtos sequer se encontram no estado de artigo completo ou acabado, e mesmo que se pudesse interpretar que sim, não há qualquer trabalho de montagem que faça com que as placas de EVA virem palmilhas de calçado.

Superada a possibilidade de classificar os produtos fabricados e vendidos pela Recorrente no código NCM 6406.20.00, passemos a analisar a classificação adotada pela Fiscalização (código NCM 3920.10.99).

A primeira coisa que chama a atenção em relação a esse ponto é que a Recorrente não aponta razões específicas para que os produtos em análise no presente processo não sejam classificados no código NCM 3920.10.99, além do fato de que, para ela, esses produtos devem ser classificados no código NCM 6406.20.00, o que já vimos não ser possível.

Então, os argumentos da Recorrente que restam ser enfrentados dizem respeito a uma acusação genérica de falta de provas para as reclassificações realizadas pela Fiscalização e à tese apresentada de que a Fiscalização *“deveria no mínimo ter as informações necessárias exigidas para se formular uma consulta conforme preceitua a Instrução Normativa rfb nº 1464, de 08 de maio de 2014”*, mais especificamente em seu art. 6º.

Quanto às informações exigidas pela revogada IN RFB nº 1.464/2014 para fins de apresentação de um processo de consulta sobre classificação fiscal de mercadorias, é de se destacar que o que se encontra expresso no art. 6º da referida Instrução Normativa vai no sentido de que, para que seja possível classificar uma mercadoria, é preciso que ela esteja perfeitamente identificada, por isso o *caput* desse art. 6º fala em caracterização detalhada da mercadoria e em informações necessárias à elucidação da matéria.

Art. 6º Além dos requisitos formais descritos no art. 5º, a mercadoria deverá ser caracterizada detalhadamente e conter as indicações necessárias à elucidação da matéria, informando no que couber:

I - nome vulgar, comercial, científico e técnico;

II - marca registrada, modelo, tipo e fabricante;

III - descrição da mercadoria;

IV - forma ou formato (líquido, pó, escamas, blocos, chapas, tubos, perfis, entre outros);

V - dimensões e peso líquido;

VI - apresentação e tipo de embalagem (a granel, tambores, caixas, sacos, doses, entre outros), com as respectivas capacidades em peso ou em volume;

VII - matéria ou materiais de que é constituída a mercadoria e suas percentagens em peso ou em volume, ou ainda seus componentes;

VIII - função principal e secundária;

IX - princípio e descrição do funcionamento;

X - aplicação, uso ou emprego;

XI - forma de acoplamento de motor a máquinas ou aparelhos;

XII - processo detalhado de obtenção (como: etapas do processamento industrial);

XIII - imagens nítidas; e

XIV - classificação adotada e pretendida, com os correspondentes critérios utilizados.

No caso dos autos, a Fiscalização, diligentemente, emitiu intimações buscando informações para a correta caracterização dos produtos a serem reclassificados, tendo constatado, em relação a todos eles, que se tratam de produtos feitos à base de polímeros de etileno de baixa densidade, não alveolares, não estratificados e sem suporte/reforço, que devem ser classificados no código NCM 3920.10.99:

- 39.20 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.
- 3920.10 - De polímeros de etileno
- 3920.10.10 De densidade igual ou superior a 0,94, espessura inferior ou igual a 19 micrômetros (mícrons), em rolos de largura inferior ou igual a 66 cm
- 3920.10.9 Outras
- 3920.10.91 De densidade inferior a 0,94, com óleo de parafina e carga (sílica e negro de fumo), apresentando nervuras paralelas entre si, com uma resistência elétrica igual ou superior a 0,030 ohms.cm<sup>2</sup>, mas inferior ou igual a 0,120 ohms.cm<sup>2</sup>, em rolos, do tipo utilizado para a fabricação de separadores de acumuladores elétricos
- 3920.10.99 Outras

Observe-se os seguintes trechos extraídos do Relatório Fiscal do Auto de Infração, onde a Fiscalização especifica cada produto reclassificado, indicando, inclusive, o termo de intimação onde o questionamento a respeito da propriedade do produto foi feito:

O produto denominado pela fiscalizada como “BOBINA” é uma placa de copolímero etil vinil acetato (EVA) e polímeros de baixa densidade, não alveolar, conforme resposta ao Termo de Intimação nº 14, não estratificados e sem suporte/reforço, conforme resposta ao Termo de Intimação nº 17, de forma retangular, apresentada em rolo, com diversas cores, tamanhos e espessuras. Isto Posto, passamos a classificá-lo:

...

O produto denominado pela fiscalizada como “EVA” é uma placa de copolímero etil vinil acetato (EVA) e polímeros de baixa densidade, não alveolar, conforme resposta ao Termo de Intimação nº 14, não estratificados e sem suporte/reforço, conforme resposta ao Termo de Intimação nº 17, de forma retangular com diversas cores, tamanhos e espessuras.

...

O produto denominado pela fiscalizada como Placa de EVA Impregnado ou Dublado é uma placa de copolímero etil vinil acetato (EVA) e polímeros de baixa densidade, não alveolar, conforme resposta ao Termo de Intimação nº 14, não estratificados e sem suporte/reforço, conforme resposta ao Termo de Intimação nº 17, com espessuras de 2 mm (informado pela contribuinte, embora nas NF-e(s) tenha outras medidas).

...

O produto denominado pela fiscalizada como “PLACA” é uma placa de copolímero etil vinil acetato (EVA) e polímeros de baixa densidade, não alveolar, conforme resposta ao Termo de Intimação nº 14, não estratificados e sem suporte/reforço, conforme resposta ao Termo de Intimação nº 17, de forma retangular com diversas cores, tamanhos e espessuras.

...

Os produtos denominados de “PLACA 400x470”, “PLACA 400x500” e “PLACA 400x600” são placas de copolímero etil vinil acetato (EVA) e polímeros de baixa densidade, não alveolar, conforme resposta ao Termo de Intimação nº 14, não estratificados e sem suporte/reforço, conforme resposta ao Termo de Intimação nº 17, de forma retangular, de diversas cores, tamanhos e espessuras.

...

O produto denominado pela fiscalizada como “CAPA DE PLACA” é uma placa de copolímero etil vinil acetato (EVA) e polímeros de baixa densidade, não alveolar, conforme resposta ao Termo de Intimação nº 14, não estratificados e sem suporte/reforço, conforme resposta ao Termo de Intimação nº 17.

...

O produto denominado pela fiscalizada como “PLACA DE EVA” é uma placa de copolímero etil vinil acetato (EVA) e polímeros de baixa densidade, não alveolar, conforme resposta ao Termo de Intimação nº 14, não estratificados e sem suporte/reforço, conforme resposta ao Termo de Intimação nº 17, de forma retangular com diversas cores, tamanhos e espessuras.

...

O produto denominado pela fiscalizada como “TATAME” é uma placa de copolímero etil vinil acetato (EVA) e polímeros de baixa densidade, não alveolar, conforme resposta ao Termo de Intimação nº 14, não estratificados e sem suporte/reforço, conforme resposta ao Termo de Intimação nº 17, de forma retangular com diversas cores, tamanhos e espessuras.

...

O produto denominado pela fiscalizada como “PLACA SOLA MICROPOROSA” é uma placa de copolímero etil vinil acetato (EVA) e polímeros de baixa densidade, não alveolar, conforme resposta ao Termo de Intimação nº 14, não estratificados e sem suporte/reforço, conforme resposta ao Termo de Intimação nº 17, de forma retangular com diversas cores, tamanhos e espessuras.

...

O produto denominado pela fiscalizada como “ECO” é uma placa de copolímero etil vinil acetato (EVA) e polímeros de baixa densidade, não alveolar, conforme resposta ao Termo de Intimação nº 14, não estratificados e sem suporte/reforço,

conforme resposta ao Termo de Intimação nº 17, de forma retangular com diversas cores, tamanhos e espessuras.

É relevante ainda destacar que a Recorrente não apresentou qualquer ressalva em relação à caracterização dos produtos feita pela Fiscalização.

Diante de todo o exposto, resta claro que a Fiscalização apresentou elementos de prova e de convicção mais do que suficientes para que se possa afirmar que os produtos fabricados e vendidos pela Recorrente, denominados como “BOBINA”, “EVA”, “Placa de EVA Impregnado”, “Dublado”, “PLACA”, “PLACA 400x470”, “PLACA 400X500”, “PLACA 400X600”, “CAPA DE PLACA”, “PLACA DE EVA”, “TATAME”, “PLACA DE SOLO MICROPOROSA” e “ECO”, não se classificam no código NCM 6406.20.00, mas sim se classificam no código NCM 3920.10.99.

Por essas razões, nego provimento ao Recurso Voluntário na matéria.

#### **Do cálculo do IPI**

A Recorrente traz, à e-fl. 426, um parágrafo onde reclama que *“o valor do imposto supostamente calculado de forma insuficiente foi calculado de forma incorreta, pois se o Auditor relata que o produto é vendido para diversos fornecedores de diversos ramos de atividade e em diversos modelos, deveria o mesmo, alterar o NCM para cada modelo, o que, por si só, resulta invariavelmente na nulidade do lançamento”*.

O problema é que o argumento apresentado pela Recorrente nesse parágrafo é tão confuso que não é possível entender o que efetivamente está sendo combatido.

O parágrafo começa falando que o IPI foi calculado de forma incorreta, mas o argumento que revelaria essa incorreção é um verdadeiro enigma. Se a reclamação é no sentido de que nem todos os produtos vendidos pela Recorrente foram reclassificados, e isso é apenas um palpite, ela não deve prosperar.

A validade do lançamento está no fato de que, em relação aos produtos reclassificados, a Fiscalização logrou êxito em demonstrar não só que a classificação utilizada pela Recorrente estava equivocada, mas também que a classificação por ela adotada está acertada, não havendo qualquer mácula no fato de eventual produto, que também pudesse ser objeto da mesma reclassificação, ter sido ignorado.

Nada a prover na matéria.

#### **Do cálculo da multa de ofício**

A Recorrente também se insurge contra a cobrança da multa de ofício sobre o valor dos créditos do IPI já utilizado em PERDCOMP, tendo assim se manifestado à e-fl. 426:

Causa no mínimo estranheza calcular multa de ofício sobre o valor dos créditos IPI já utilizados em PERDCOMP, no mínimo a multa deveria ser aplicada apenas sobre o saldo do mês e com certeza com a aplicação das alíquotas corretas a Recorrente não ficaria com saldo devedor todos os meses, já que nenhum momento a

Recorrente realizou recolhimentos negativos de IPI, o que com certeza é impossível

Mas também aqui a Recorrente não tem razão.

Nos termos do art. 80 da Lei nº 4.502, de 1964, a multa de ofício é devida sempre que houver falta de lançamento do IPI na nota fiscal.

Art. 80. A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal ou a falta de recolhimento do imposto lançado sujeitará o contribuinte à multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido.

No caso dos autos, ao classificar os produtos em uma NCM com alíquota zero do IPI, a Recorrente deixou de lançar corretamente o IPI na nota fiscal, dando ensejo à aplicação da multa de ofício.

Correto, portanto, o lançamento feito pela Fiscalização, não havendo nada a prover na matéria.

#### **Do indeferimento dos créditos declarados em PERDCOMP**

A Recorrente reclama que *“a Autoridade Fiscal em total desconformidade com a legislação vigente principalmente com o CTN Art. 151 - Suspendem a exigibilidade do crédito tributário - III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo culminado com os nos artigos 53 e 54 da Lei nº 9.784/1999, no artigo 14 e seguintes do Decreto nº 70.235/1972 e no artigo 56 e seguintes do Decreto nº. 7.574/2011, indeferiu os PERDCOMP Vide FL 335 e FL 336 do Relatório Fiscal do Auto de Infração com os seguintes argumentos”*.

Defende que, *“estando o RECURSO ADMINISTRATIVO PENDENTE DE JULGAMENTO, automaticamente a EXIGÊNCIA DO CRÉDITO FISCAL esta SUSPENSA conforme ART. 151 , III , DO CTN”*.

E acrescenta que, *“no caso, em tela a Impugnante comprova que o recurso administrativo em epígrafe, esta pendente de julgamento, de forma que a exigibilidade do crédito fiscal esta suspensa, sendo que o credito tributário ainda carece dos requisitos de liquidez, certeza e exigibilidade, enquanto não julgado definitivamente o recurso administrativo, sendo caso de ser cancelado os indeferimentos ou deferimento parcial dos pedidos de ressarcimentos/compensações e conseqüentemente todos os seus efeitos”*.

Mas esses são argumentos que sequer merecem ser conhecidos.

Em que pese a Fiscalização tenha, efetivamente, noticiado no Relatório Fiscal do Auto de Infração (e-fls. 335 e 336) que havia sido aberta fiscalização, no âmbito do sistema SCC-IPI, cujo resultado foi o indeferimento ou o deferimento parcial dos pedidos de ressarcimento/compensação, fato é que esses indeferimentos/deferimentos parciais não estão

sendo discutidos no presente processo, que trata exclusivamente do lançamento realizado por meio de auto de infração em razão do erro de classificação constatado pela Fiscalização.

Assim, por ser matéria estranha à lide do presente processo, não conheço dessa parte do Recurso Voluntário.

### **Dos princípios do não confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade**

A Recorrente se insurge contra a multa de ofício aplicada, e argumenta que atingem, *“conjuntamente, a exorbitante percentagem de 75%, sobre o valor do imposto, possuindo caráter nitidamente confiscatório, tendo sido aplicadas arbitrariamente”*.

Diz ainda ser necessário o *“reconhecimento da manifesta afronta ao princípio da razoabilidade e da proporcionalidade dos atos praticados pela Administração Pública, pelo que requer o cancelamento das multas aplicadas”*.

Sob esses argumentos, não há como se afastar a multa aplicada pela Fiscalização.

Nos termos do art. 98 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 2023, *“fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto”*.

Incidindo a conduta na hipótese tipificada no art. 80 da Lei nº 4.502, de 1964, necessariamente há de se confirmar a aplicação da multa de 75% do valor do IPI que deixou de ser lançado em nota fiscal. Afastar a multa seria o mesmo que afastar a aplicação da lei.

De outra banda, caso assistisse razão às Recorrentes de que as multas aplicadas fossem uma afronta ao princípio constitucional do não confisco, ou ainda aos princípios da razoabilidade ou proporcionalidade, isso implicaria em dizer que a lei tributária, neste aspecto específico, é inconstitucional, o que, como é cediço, por força da Súmula Carf nº 2, não cabe a este Conselho:

#### **Súmula CARF nº 2**

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

Dessarte, não pode este colegiado afastar a aplicação das multas sob o argumento de ofensa ao princípio constitucional do não confisco, ou ainda aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

Nego provimento na matéria.

### **Dos juros sobre a multa de ofício**

Por fim, a Recorrentes pede que seja afastada a imposição de juros de mora sobre as penalidades lançadas, por ausência de previsão legal.

A matéria está sumulada neste CARF e é vinculante para este Colegiado:

**Súmula CARF nº 108****Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018**

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Nada a prover na matéria.

**Conclusão**

Diante do exposto, voto por não conhecer do Recurso Voluntário na parte em que combate o indeferimento dos créditos declarados em PERDCOMP, por ser matéria estranha à lide do presente processo, e, na parte conhecida, por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaeler Dornelles