



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

Processo n° 10580.722388/2014-87
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3401-005.394 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de outubro de 2018
Matéria AI - IPI/CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS
Recorrente CROMEX S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. IPI. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.
CARÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA.

Havendo carência de fundamentação no lançamento atinente a classificação de mercadorias, este é improcedente, e deve ser afastado, no mérito, não se tratando a hipótese de nulidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, por carência de fundamentação no lançamento.

(assinado digitalmente)

ROSALDO TREVISAN – Presidente e Redator *Ad Hoc*.

Participaram do presente julgamento os conselheiros Rosaldo Trevisan (presidente), Marcos Antonio Borges (suplente convocado), Tiago Guerra Machado, Lázaro Antonio Souza Soares, André Henrique Lemos, Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Cássio Schappo e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (vice-presidente). Ausente justificadamente a Conselheira Mara Cristina Sifuentes.

Relatório

(cf. relatório constante na pasta da sessão de julgamento, repositório oficial do CARF, onde foi disponibilizado pelo relator original aos demais conselheiros)

Adota-se o relatório da DRJ de piso (efls. 176 e seguintes) por bem retratar a situação dos autos:

*“Trata-se de **exigência** do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), formalizada no **auto de infração** de fls. 03/05, **lavrado em 24/03/2014**, com ciência da contribuinte na mesma data, totalizando o crédito tributário de R\$ 753.951,10.*

*Segundo a descrição dos fatos de fls. 04/05 e o termo de verificação fiscal de fls. 19/46, **no período de janeiro/2011 a dezembro/2012**, houve **falta de lançamento de IPI**, por ter o estabelecimento promovido a saída de produtos tributados com **erro de classificação fiscal e alíquota menor do imposto**. Foram constatadas as seguintes irregularidades:*

*- saída dos produtos **Masterbatches PP-CG 50020, PE-DL 5096, PE-CG 5050 e PP-CG 5855**, equivocadamente classificados na **NCM 3206.11.30**, alíquota de **0%**, quando o correto seria a classificação na **NCM 3824.90.39**, alíquota de **10%**;*

*- saída do produto **Masterbatch PS-CG 5112**, equivocadamente classificado na **NCM 3206.19.90**, alíquota de **0%**, quando o correto seria a classificação na **NCM 3824.90.39**, alíquota de **10%**;*

*- saída do produto **Masterbatch EVA-PR 8074**, equivocadamente classificado na **NCM 3206.49.90**, alíquota de **0%**, quando o correto seria a classificação na **NCM 3824.90.39**, alíquota de **10%**;*

*- saída dos produtos **Masterbatches PE-AD 5117 e PE-CG 5094**, equivocadamente classificados na **NCM 3901.10.91**, alíquota de **5%**, quando o correto seria a classificação na **NCM 3824.90.39**, alíquota de **10%**;*

*- saída do produto **Masterbatch PP-RF 10149**, equivocadamente classificado na **NCM 3902.10.10**, alíquota de **5%**, quando o correto seria a classificação na **NCM 3824.90.39**, alíquota de **10%**.*

*Em virtude da existência de saldos credores de IPI nos períodos objeto do lançamento, **foi efetuada a reconstituição da escrita fiscal** (fls. 15/16) e **exigida somente a multa de ofício de 75%**, no valor de R\$ 753.951,10 calculada sobre os valores de IPI não lançados pela contribuinte.*

*Regularmente cientificada, a contribuinte apresentou a **impugnação** de fls. 77/85 alegando, em síntese, que:*

*- os **masterbatches são oriundos da composição e mistura de diversas substâncias química resultando em uma das principais matérias-primas dos plásticos em geral**, sendo, assim,*

consumido por grande parte da indústria plástica; eles podem ser aplicados em praticamente todas as resinas e em quase todos os processos de transformação de termoplásticos, podendo ser definidos como transformadores da indústria plástica;

- o auto de infração contém vícios formais e materiais, eis que não logra êxito em demonstrar a ocorrência de qualquer infração por parte da impugnante;

- caracterizam-se a precariedade do trabalho fiscal e vício no lançamento tributário, o qual deve ser motivado, atestar a ocorrência da infração e conter clara e direta descrição não só do ilícito cometido como também dos critérios adotados;

- o valor do imposto supostamente recolhido de forma insuficiente foi calculado de forma incorreta, o que, por si só, resulta invariavelmente na nulidade do lançamento;

- causa estranheza que a coluna denominada v.ipi contenha valores negativos como -0,1, -0,9 ou -3,77, já que em nenhum momento a impugnante realizou recolhimentos negativos de IPI;

- no demonstrativo de cálculo do IPI, em relação às operações tributadas pela impugnante à alíquota 5%, a imposição pela fiscalização da alíquota de 10% poderia apenas resultar na cobrança de valor correspondente à diferença entre essas alíquotas, ou seja, de valor correspondente ao montante já recolhido pela impugnante, mas em inúmeras situações a cobrança resultou em valor superior;

- embora as diferenças correspondam a valores baixos, os equívocos comprometem a confiabilidade do lançamento;

- o auto de infração não pode prosperar pela absoluta incorreção da reclassificação fiscal das mercadorias considerada pela fiscalização;

- à época da emissão dos documentos fiscais envolvidos na autuação, os produtos eram classificados da seguinte forma: PP-CG 50020, PE-DL 5096, PE-CG 5050 e PPCG 5855 na NCM 3206.11.30; PS-CG 5112 na NCM 3206.19.90; PE-AD 5117 e PE-CG 5094 na NCM 3901.10.91; PP-RF 10149 na NCM 3902.10.10; e EVA-PR 8074 na NCM 3206.49.90;

- posteriormente, a empresa decidiu reclassificar esses produtos para a NCM 3901.20.19, exceção feita ao produto EVA-PR 8074, que foi mantido na NCM 3206.49.90;

- embora reconheça que a classificação anteriormente merecia reparos, a classificação pretendida pelas autoridades fiscais não deve prosperar em razão de sua incorreção;

- a classificação pretendida pela fiscalização não se pautou em corretamente adequar as especificações técnicas dos produtos, mas tão somente em desconsiderar os códigos NCM

anteriormente adotados para classificar tais produtos sob classificação genérica e inapropriada;

- o texto da posição cuja classificação é pretendida pelo auto de infração é claro, dada sua natureza genérica, no sentido de sua aplicação em caráter excepcional, ou seja, no caso de os produtos não estarem especificados ou compreendidos noutras posições; no caso destes produtos há posição mais específica, a qual passou a ser adotada pela impugnante;

- a multa aplicada de 75% é confiscatória.

Por fim, requereu a nulidade ou improcedência do auto de infração e protestou pela posterior juntada de todos os documentos probatórios eventualmente julgados necessários.

Posteriormente, em 29/09/2014, a autuada apresentou o requerimento de fls. 135/156 e os Laudos Técnicos de fls. 157/172. (Negritos do Relator)."

A DRJ julgou parcialmente procedente a impugnação, sob a seguinte ementa:

"NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.

Não há ofensa à garantia constitucional do contraditório e da ampla defesa quando todos os fatos estão descritos e juridicamente embasados, possibilitando à contribuinte impugnar todas razões de fato e de direito elencadas no auto de infração.

MASTERBATCHES PP-CG 50020, PE-DL 5096, PE-CG 5050 e PP-CG 5855.

Preparações para plástico a base de Carbonato de Cálcio (CaCO₃) 60%- 70%, dispersos em polipropileno (PP) ou polietileno (PE) 30%-40%, apresentadas em pellet, dos tipos utilizados como carga, classificam-se no código 3824.90.39, alíquota de 10%, pela aplicação da Regra Geral para Interpretação do Sistema Harmonizado n° 1.

MASTERBATCH PS-CG 5112.

Preparação para plástico a base de Talco 60%-70%, disperso em poliestireno (PS), apresentada em pellet, do tipo utilizado como carga, classifica-se no código 3824.90.39, alíquota de 10%, pela aplicação da Regra Geral para Interpretação do Sistema Harmonizado n° 1.

MASTERBATCHES PE-AD 5117 e PE-CG 5094.

Preparações para plástico a base de Carbonato de Cálcio (CaCO₃) 60%- 70%, dispersos em polietileno (PE) 30%-40%, apresentadas em pellet, dos tipos utilizados como carga, classificam-se no código 3824.90.39, alíquota de 10%, pela aplicação da Regra Geral para Interpretação do Sistema Harmonizado n° 1.

MASTERBATCH PP-RF 10149.

Preparação para plástico a base de Carbonato de Cálcio (CaCO₃) 60%- 70%, disperso em polietileno (PE) 30%-40%, apresentada em pellet, do tipo utilizado como carga, classifica-se no código 3824.90.39, alíquota de 10%, pela aplicação da Regra Geral para Interpretação do Sistema Harmonizado nº 1.

MASTERBATCH EVA-PR 8074.

Preparação para plástico a base de Negro de Fumo 40%-50%, disperso em EVA, apresentada em pellet, classifica-se no código 3206.49.90, alíquota de 0%, pela aplicação da Regra Geral para Interpretação do Sistema Harmonizado nº 1.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicá-la, nos moldes da legislação que a instituiu.”

A Contribuinte tomou ciência da referida decisão em 08/05/2015 (efl. 244) e irresignada, interpôs recurso voluntário em 14/05/2015 (efl. 245), na qual defende, preliminarmente, a existência de vício do lançamento em razão da incorreção do cálculo utilizado para aferição do crédito estornado e da multa aplicada. No mérito basicamente reitera os argumentos da impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Redator *Ad Hoc*

O voto a seguir reproduzido entre aspas é de lavra do Conselheiro André Henrique Lemos, relator original do processo, que, conforme Portaria CARF nº 143, de 30/11/2018, teve o mandato extinto antes da formalização do resultado do presente julgamento. O texto do voto, *in verbis*, foi retirado da pasta da sessão de julgamento, repositório oficial do CARF, onde foi disponibilizado pelo relator original aos demais conselheiros.

O voto foi, no entanto, adaptado em excertos destacados por este redator *Ad Hoc*, em função de ter o relator original alterado seu posicionamento durante os debates, no colegiado, acolhendo o que foi objeto de consenso entre os demais membros da turma.

“O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos recursais, portanto dele toma-se conhecimento.

PRELIMINAR

1. Da alegada existência de vício do lançamento em razão da incorreção do cálculo utilizado para aferição do crédito estornado e da multa aplicada

Segundo a Recorrente o auto de infração possui vícios formais e materiais, e que, diante de tal fato, resulta em valor incorreto, motivo pelo qual o auto de infração deve ser anulado.

Argumenta que a planilha juntada pela fiscalização não é clara e que a fiscalização aplicou a alíquota de 10% sobre valores já submetidos ao IPI.

As hipóteses de nulidade são as previstas nos incisos I e II do artigo 59 do Processo Administrativo-Fiscal, aprovado pelo Decreto n.º 70.235 (PAF), de 06 de março de 1972, que dispõe:

Art. 59 - São nulos:

I- os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II- os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Por sua vez, o art. 60 do referido PAF determina:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Conforme asseverou o acórdão recorrido, a autoridade fiscal, na Descrição dos Fatos de efls. 04/05 e no termo de verificação de efls. 19/46, descreveu os fatos e apresentou o enquadramento legal, bem como amparou as suas conclusões nas Notas Explicativas ao Sistema Harmonizado, e também nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado. Além disso, às efls. 19/37, elaborou planilha demonstrando, nota fiscal por nota fiscal, os valores a serem lançados, dando ensejo à contestação por parte da impugnante.

Diante do exposto, dos argumentos constantes no auto de infração e das provas carreadas, depreende-se pela inexistência de cerceamento de defesa.

Por outro lado, merece acolhimento a alegada incorreção da base de cálculo do IPI. Cita-se o exemplo utilizado pela Recorrente:

Mês da emissão	Número da Nota	Código CFOP	Código NCM	Descrição da Mercadoria	Valor da Nota proporcional SOMA	IPI: base de cálculo SOMA	IPI: valor do tributo SOMA	valor a lançar	valor final a lançar
jan/09	2527	6101	39011091	PE AD-5117	R\$ 85.610,70	R\$ 81.534,00	R\$ 4.076,70	R\$ 8.561,00	R\$ 4.484,37

Conforme se observa, no exemplo em questão, o cálculo da autuante está equivocado ao acrescentar à base de cálculo o valor de IPI já lançado pela Recorrente.

De fato, pela análise do demonstrativo verifica-se que o autuante, equivocadamente, incluiu na base de cálculo o IPI já lançado pela autuada, nos casos em que as saídas foram tributadas originariamente pela alíquota de 5%. Consequentemente, devem ser excluídos do auto de infração os valores do IPI lançados a maior.

Portanto, deve ser reformado o acórdão recorrido neste ponto, para que haja a devida revisão/correção dos valores devidos pela recorrente a título de IPI.

Por conseguinte, esclarece-se que a simples incorreção de cálculo não é capaz de gerar nulidade do lançamento, conforme determina o art. 60 do Decreto n.º 70.235/72.

E, considerando que o acolhimento do referido argumento não prejudica/interfere no julgamento do mérito, adentra-se ao mérito.

MÉRITO

Trata-se de discussão inerente a classificação fiscal dos seguintes produtos:

produto	NCM
PP CG- 50020	32061130
PE CG 5050	32061130
PE DL 5096	32061130
PP CG 5855	32061130
PSCG 5112	32061990
PE AD-5117	39011091
PE CG 5094	39011091
PP RF 10149	39021010
EVA PR 8074	32064990

A Recorrente sustenta que adotou NCM mais adequada para cada produto; assim, foram enquadrados na subposição 3901.20.19 da NCM, com exceção do produto EVA PR 8074 que não foi reclassificado.

Inicialmente, cabe salientar que a classificação de uma mercadoria na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) é realizada, conforme o caso, pelas disposições das seis Regras Gerais Interpretativas do Sistema Harmonizado (RGI/SH) e das duas Regras Gerais Complementares da NCM (RGC/NCM). Abaixo transcreve-se a RGI/SH nº 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 SEGUINTE.”

A RGI/SH nº 1 dispõe que 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 RGI/SH nº 2 a 6.”

Nota do redator ad hoc: nesse ponto do julgamento, o colegiado passou a verificar quais os fundamentos que nortearam a reclassificação, segundo o autuante. No relatório fiscal, após apontar que foi aplicada a alíquota de 10% sobre as mercadorias constantes das notas fiscais relacionadas às fls. 19 a 37, a fiscalização defende a correção da classificação no código NCM 3924.90.39 para Masterbatches PP-CG 50020, PE-DL 5096, PE-CG 5050 e PP-CG 5855 (fls. 37/38), para Masterbatch PS-CG 5112 (fls. 38/40), para Masterbatch EVA-PR 8074 (fls. 40 a 42), para Masterbatches PE-AD 5117 e PE-CG 5094 (fls. 42/44), e para Masterbatch PP-RF 10149 (fls. 44/46).

Apesar de tratar em tópicos separados dos distintos produtos, a argumentação da fiscalização é a mesma para todos (à exceção dos Masterbatches PE-AD 5117 e PE-CG 5094, para os quais acrescenta o fisco que a própria empresa utiliza tais códigos na exportação), no sentido de que: (a) resta afastada a hipótese de classificação na “posição pretendida”, em função de “Nota Explicativa” de posição; (b) utilizando-se a RGI-1, a posição aplicável é a 3824; (c) dentro de tal posição, não são aplicáveis as subposições 3824.10 a 3824.8, cabendo a classificação na subposição 3824.90, pela RGI-6; (d) com base na RGI-1, as misturas e preparações para borracha ou plásticos classificam-se no item 3, e não se aplicando os subitens 1 a 6, cabe a classificação no código NCM 3924.90.39.

Percebe-se, já de início, certa atecnia na argumentação fiscal, que demonstra não compreender (ou relevar) que a posição se refere aos quatro primeiros dígitos do código estabelecido no Sistema Harmonizado, que contém ainda um quinto (subposição e primeiro nível) e um sexto (subposição e segundo nível) complementados, no MERCOSUL, por dois dígitos regionais (item e subitem). E que notas de posição são instituto diferentes de Notas Explicativas.

Em todas as reclassificações, o fisco inicia afirmando que a hipótese de os produtos serem classificados em determinadas “posições” resta afastada, em função de “Nota Explicativa” (transcrevendo excertos de textos da própria nomenclatura, sem qualquer complemento ou explicação). E, depois, parte diretamente para a classificação da mercadoria que entende ser correta, afirmando que deve ser aplicada a subposição de primeiro nível residual simplesmente por não serem aplicáveis as demais subposições (que sequer transcreve, ou explica). Da mesma forma age a fiscalização em relação aos desdobramentos regionais.

O 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), e uma simples afirmação de que, escolhida pelo fisco a posição (também sem justificativa detalhada), as demais subposições não se aplicam, nem os demais itens/subitens.

É certo que a empresa também não parece chegar a classificação conclusiva sobre os produtos que comercializa, o que poderia solucionar com um processo de consulta específico.

E o que se está aqui a julgar não é a correção da classificação adotada pela empresa, mas a procedência ou não do lançamento, que imputa sem fundamento adequada classificação diversa. Portanto, não se está a endossar neste processo nem a classificação proposta pela empresa (que é titubeante ao longo do tempo) nem a defendida pelo fisco (insuficientemente fundamentada), mas apenas a afastar o lançamento por carência de fundamentação a cargo da autoridade lançadora.

Nessa linha, entendeu o colegiado que carece de fundamento o lançamento, sendo acompanhado pelo relator, perfazendo-se unanimidade em relação ao tema.

Mantenho, a seguir, no voto, a análise, ainda que prejudicada, da alegação e defesa pela confiscatoriedade da multa aplicada, e sobre a aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício, já destacando que ambas as matérias são sumuladas neste tribunal administrativo (Súmulas CARF n. 2 e n. 108).

“Da multa de ofício – 75%”

Neste ponto, os argumentos da recorrente não merecem guarida. Deve-se diferenciar tributo e penalidade. O acórdão recorrido foi categórico a afastar a pretensão da recorrente e em estrita legalidade:

Em princípio, a vedação do art. 150, inciso IV, da atual Constituição, dirige-se ao legislador com o intuito de impedir a instituição de tributo que tenha em seu conteúdo aspectos que ameacem a propriedade ou a renda tributada, mediante, por exemplo, a aplicação de alíquotas muito elevadas. Portanto, a observância do princípio da capacidade contributiva relaciona-se com o momento de instituição do tributo, mediante a elaboração da norma definidora da hipótese legal de incidência, base de cálculo e alíquota aplicável.

Uma vez vencida a etapa da sua criação, não configura confisco a aplicação da lei tributária, ainda que, circunstancialmente, o montante da exigência se revele elevado. Além disto, é dever da autoridade fiscal, bem como do julgador administrativo, aplicar a norma, sem perquirir acerca da justiça ou injustiça dos efeitos que gerou, pois o lançamento é uma atividade vinculada.

Quanto à impossibilidade de cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício arguida pela Recorrente, também não merece acolhimento.

Como é sabido, a obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu inadimplemento, incluindo a multa de ofício proporcional. Melhor dizendo, a obrigação tributária principal compreende tributo e multa; logo não há motivo para afastar a aplicação de juros de mora sobre esta, de acordo com os acórdãos 9303-003.385 e 9202-003.821 deste Conselho.”

Ante o exposto, voto dar provimento ao recurso, por carência de fundamentação no lançamento.

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan (*Ad Hoc*)