



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10140.721096/2018-30
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-006.669 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de março de 2020
Recorrente SPAL INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2016

HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. IMPOSTO NÃO CUMULATIVO. INEXISTÊNCIA DE SALDO DEVEDOR NO PERÍODO. PRAZO DE CINCO ANOS CONTADOS DO FATO GERADOR.

Inexistindo saldo devedor do imposto a recolher no final do período, de acordo com a apuração constante da escrita fiscal do sujeito passivo, não se exige pagamento antecipado para fins de aplicação da regra da homologação tácita prevista no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN).

ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. INOCORRÊNCIA.

Para se configurar alteração de critério jurídico, é necessário que, em algum momento no passado, tal critério tenha sido expressamente fixado pelo Fisco.

ATOS NORMATIVOS. NATUREZA JURÍDICA.

Os atos normativos considerados como normas complementares são aqueles destinados a explicitar os comandos legais, de maneira a favorecer o fiel cumprimento das leis, tratados e decretos em matéria tributária, não abarcando os atos administrativos definidores de critérios técnicos na área de atuação dos órgãos e instituições que os veiculam.

MULTA. CLASSIFICAÇÃO FISCAL. CONDUTA DO CONTRIBUINTE. DECISÃO IRRECORRÍVEL NA ESFERA ADMINISTRATIVA. INEXISTÊNCIA DE DÚVIDA.

Inexistindo dúvida quanto à correta classificação fiscal relativa a matéria já decidida internacionalmente pelos organismos competentes desde a década de 1980, mantém-se a multa decorrente do lançamento de ofício, independentemente da existência de decisão irrecorrível na esfera administrativa em sentido contrário.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2016

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. PRODUÇÃO DE REFRIGERANTES. KITS CONCENTRADOS. INSUMOS. PRODUTOS DISTINTOS.

Os chamados “kits concentrados” para refrigerantes, dada a sua natureza de produtos vendidos separadamente, ainda que em conjunto, não podem ser classificados em código único como se fossem uma preparação composta, pois cada um dos produtos vendidos conjuntamente tem sua classificação fiscal individualizada.

CRÉDITO FICTO. ZONA FRANCA DE MANAUS (ZFM). DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO. ISENÇÃO. ALÍQUOTA APLICÁVEL.

Mesmo na hipótese de aquisição isenta de produtos oriundos da Zona Franca de Manaus (ZFM), aplica-se, na apuração do crédito ficto, a alíquota prevista na Tabela de Incidência do IPI (TIPI). Constatado que a decisão judicial transitada em julgado se restringe ao reconhecimento da isenção dos produtos adquiridos da Zona Franca de Manaus (ZFM), inexistente vinculação quanto à classificação fiscal e à apuração da alíquota aplicável no cálculo do crédito ficto.

CRÉDITO. INDIVIDUALIZAÇÃO DO PRODUTO ADQUIRIDO.

Para fins de classificação fiscal e apuração do crédito, o produto adquirido deve estar devidamente individualizado, com identificação da quantidade e do valor correspondentes.

RESPONSABILIDADE PELA CLASSIFICAÇÃO FISCAL. BOA-FÉ DO ADQUIRENTE. IRRELEVANTE.

A definição da responsabilidade por infrações tributárias independe da intenção do agente, devendo-se considerar eventual boa-fé somente na graduação da multa de ofício aplicável.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, apenas para reconhecer a decadência em relação aos períodos anteriores a 26/06/2013, inclusive. Vencidos os conselheiros Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima e Sabrina Coutinho Barbosa, que lhe davam provimento, e os conselheiros Charles Mayer de Castro Souza e Leonardo Correia Lima Macedo, que lhe negavam provimento.

(documento assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Hélcio Lafetá Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Paulo Roberto Duarte Moreira, Sabrina Coutinho Barbosa (Suplente convocada)

e Charles Mayer de Castro Souza (Presidente). Ausente o conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em contraposição ao acórdão da Delegacia de Julgamento (DRJ) que julgou improcedente a Impugnação manejada pelo contribuinte acima identificado com vistas a cancelar o auto de infração relativo ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) decorrente da glosa de créditos do imposto considerados indevidos.

De acordo com o Relatório de Auditoria Fiscal (fls. 284 a 367), o contribuinte autuado integra o “denominado ‘Sistema Coca-Cola Brasil’, tendo como principal fornecedora dos insumos a empresa Recofarma Indústria do Amazonas Ltda., CNPJ 61.454.393/0001-06, situada na Zona Franca de Manaus - ZFM (também pertencente ao “Sistema Coca-Cola Brasil” e produz os kits para refrigerantes).” (fl. 284)

Informa o referido relatório que, a partir de procedimento fiscal nacional junto ao fornecedor Recofarma, apurou-se que os componentes individuais dos kits comercializados por esse fornecedor, destinados à fabricação de bebidas não alcóolicas, deviam ser classificados separadamente nos códigos apropriados para cada um deles, conclusão essa não passível de discussão no País, em razão do fato de que já havia sido objeto de análise no Conselho de Cooperação Aduaneira (nome oficial da Organização Mundial das Aduanas - OMA), que oficializou sua decisão na NESH (Notas Explicativas do Sistema Harmonizado).

Informa a Fiscalização que, no referido procedimento fiscal nacional, a Recofarma foi intimada a apresentar dados sobre seus produtos, não tendo ela atendido nenhuma das intimações, em razão do quê tornou-se necessário realizar análise pericial, tendo o Centro Tecnológico de Controle de Qualidade Falcão Bauer fornecido as informações técnicas que conduziram à correta classificação fiscal de cada um dos componentes dos kits Coca-Cola, Coca-Cola Zero, Sprite e Sprite Zero.

Apurou-se que os kits para refrigerantes não podiam ser classificados em código próprio para preparações compostas, pois não se podia chamar de preparação algo que não se encontrava preparado ou misturado, constatação essa que levou à conclusão de que os referidos kits não se classificavam nos Ex 01 e Ex 02 do código 2106.90.10, pois tais exceções se referiam a produtos prontos e não a componentes que viriam a ser misturados durante a elaboração da bebida final no engarrafador.

Nesse sentido, considerando a legislação aplicável, constatou-se que cada uma das “partes” do referido kit devia seguir sua classificação própria, independentemente de terem sido fabricadas e embaladas por um único estabelecimento industrial ou por vários estabelecimentos distintos, tendo sido concluído que os componentes, com a exceção de alguns deles, classificavam-se em códigos para os quais se atribuiu alíquota zero.

Salientou a Fiscalização que os componentes submetidos à alíquota de 5% (código 3302.10.00) podiam gerar aproveitamento de créditos, mas diante do fato de a empresa fiscalizada tê-los recebido como se fossem um produto único, sem discriminação da quantidade e

do valor de cada item embalado individualmente, não se tornou possível determinar o valor tributável desses componentes, o que impedia que se determinasse a parcela do crédito não passível de glosa.

Em relação ao trânsito em julgado da decisão judicial favorável ao contribuinte (MSC n.º 91.0047783-4 do TRF2), concluiu a Fiscalização que se tratava de litigância que não guardava relação com a questão central da presente autuação, qual seja, erro na classificação dos insumos adquiridos e alíquota do IPI utilizada para cálculo dos créditos.

Em sua Impugnação, o contribuinte requereu o cancelamento do auto de infração, aduzindo o seguinte:

- a) decadência do direito de o Fisco proceder ao lançamento relativo a fatos geradores ocorridos anteriormente a 26/06/2013;
- b) impossibilidade de retroação de novo critério jurídico utilizado pela Fiscalização para atingir fatos geradores anteriores a sua introdução;
- c) não responsabilidade de terceiro adquirente por suposto erro na classificação fiscal do concentrado adotada pelo fornecedor;
- d) o Instituto Nacional de Tecnologia (INT) definiu que os produtos elaborados pela Recofarma eram uma mercadoria única entregue em kits, definição essa que devia ser observada pela Fiscalização por força do contido nos arts. 26-A e 30 do Decreto n.º 70.235/1972;
- e) a Suframa, na qualidade de órgão técnico, tem competência para proceder à classificação fiscal de produtos procedentes de sua área de abrangência;
- f) os concentrados para bebidas não alcóolicas (mercadoria unitária) deviam se classificar na posição 2106.90.10 Ex 01 e Ex 02, conforme a respectiva diluição, por se tratar de posição mais específica (Regra Geral de Interpretação 1);
- g) necessidade de cancelamento integral do auto de infração em razão da ilegalidade decorrente da ausência de arbitramento do crédito reconhecido pela própria Fiscalização relativamente aos produtos adquiridos sujeitos à alíquota de 5%;
- h) falta de provas para embasar a autuação;
- i) direito de crédito relativo à aquisição de insumos isentos nos termos do art. 9º do Decreto-lei n.º 288/1967 e da coisa julgada no MSC n.º 91.0047783-4;
- j) direito de crédito relativo à isenção do art. 6º do Decreto-lei n.º 1.435/1975;
- k) impossibilidade de exigência de multa, juros e correção monetária;
- l) impossibilidade de exigência de juros sobre a multa de ofício.

A decisão da DRJ que manteve o crédito tributário restou ementada nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI

Período de apuração: 31/01/2013 a 31/12/2016

PRODUTOS ISENTOS ADQUIRIDOS DA ZFM. ILEGITIMIDADE DE CRÉDITOS DE IPI. GLOSA.

São insuscetíveis de apropriação na escrita fiscal do adquirente os créditos concernentes a produtos isentos adquiridos para emprego no seu processo industrial, se o estabelecimento fornecedor, embora se localize na Amazônia Ocidental e apresente projetos aprovados pelo Conselho de Administração da SUFRAMA, deixou de utilizar na sua elaboração matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional.

Seja por falta de previsão legal, por falta de autorização judicial, ou, ainda, pelo descumprimento de requisitos para a fruição, não cabe o direito ao crédito de IPI como se devido fosse relativamente às aquisições de insumos isentos sob o fundamento do preceito veiculado no art. 81, II, do RIPI/2010, produzidos na ZFM.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. KITS DE CONCENTRADOS PARA PRODUÇÃO DE REFRIGERANTES.

A constatação e demonstração de que a mercadoria descrita como “kit ou concentrado para refrigerantes” constitui um conjunto cujas partes consistem em diferentes matérias-primas e produtos intermediários afasta a classificação pretendida pela interessada e adotada pelo fornecedor dos insumos como produto único e conduz, pela aplicação das regras gerais de interpretação, à adoção da classificação fiscal de cada um dos componentes desses kits no código próprio da TIPI.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 31/01/2013 a 31/12/2016

EXTINÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFERENTE AO IPI. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Inexistindo pagamento nos termos do artigo 162 do Código Tributário Nacional, desloca-se a contagem do lapso decadal para o disposto no inciso I do artigo 173 desse mesmo diploma legal.

ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. AUSÊNCIA DE MANIFESTAÇÃO ANTERIOR. NÃO OCORRÊNCIA.

Não ocorre alteração de critério jurídico nem ofensa ao art. 146 do CTN se a Fiscalização promove atuação baseada em entendimento distinto daquele que seguidamente adota o contribuinte, mas que jamais foi objeto de manifestação expressa da Administração Tributária.

MULTA DE OFÍCIO. AFASTAMENTO POR EFICÁCIA NORMATIVA DAS DECISÕES ADMINISTRATIVAS. INAPLICABILIDADE.

Não há de se falar em aplicação do disposto no art. 76 da Lei nº 4.502/64 c/c o art. 100, II e parágrafo único, do CTN, para a exclusão de penalidades e juros de mora, ante a inexistência de lei que atribua eficácia normativa às decisões administrativas em processos nos quais um terceiro não seja parte. Ainda mais se os efeitos do alegado ato administrativo restringem-se ao âmbito da competência legal e da área de atuação atribuída àquele Órgão (no caso a Suframa), tendo validade e eficácia para os fins a que se destinam, dentre os quais não se inclui a classificação fiscal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado do acórdão de primeira instância em 19/02/2019 (fl. 17.710), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 20/03/2019 (fl. 17.719) e reiterou seu pedido, repisando os mesmos argumentos de defesa.

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) apresentou contrarrazões (fls. 17.862 a 17.922).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis, Relator.

O recurso é tempestivo, atende os demais requisitos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Conforme acima relatado, controverte-se nestes autos sobre auto de infração relativo ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) decorrente da glosa de créditos considerados indevidos, referentes a produtos adquiridos de fornecedor domiciliado na Zona Franca de Manaus (ZFM) destinados à fabricação de bebidas não alcólicas.

No Recurso Voluntário, o contribuinte argumenta contrariamente à autuação e ao acórdão de primeira instância nos seguintes termos:

- a) decadência do direito de o Fisco proceder ao lançamento relativo a fatos geradores ocorridos anteriormente a 26/06/2013;
- b) direito a crédito de IPI relativo à aquisição de concentrados para bebidas não alcólicas isentos;
- c) classificação fiscal do concentrado adquirido da empresa Recofarma definida a partir da Portaria Interministerial MPO/MICT/MCT nº 08/1998 e de atos da Suframa;
- d) coisa julgada coletiva no MSC nº 91.0047783-4 (produto único);
- e) posição da Receita Federal acerca do produto (concentrado classificado na posição 21.06.90.10 Ex 01);
- f) ilegalidade do auto de infração por ausência de arbitramento em relação ao produto gerador de crédito;
- g) não responsabilidade por erro de classificação do produto pelo fornecedor;
- h) alteração de critério jurídico;
- i) impossibilidade de exigência de multa, juros e correção monetária;
- j) impossibilidade de exigência de multa por erro de classificação fiscal.

Passa-se à análise individualizada de cada um dos itens acima identificados, nos limites dos argumentos entabulados pelo Recorrente.

I. Decadência.

Alega o Recorrente a decadência do direito de o Fisco proceder ao lançamento relativo a fatos geradores ocorridos anteriormente a 26/06/2013, pois fora cientificado do auto de infração em 26/06/2018 (fl. 26), tendo o lançamento abrangido o período de apuração de 31/01/2013 a 31/12/2016.

Tratando-se de imposto sujeito ao lançamento por homologação, a primeira regra relativa à decadência a ser analisada deve ser aquela presente no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN), qual seja, a ocorrência ou não de homologação tácita, *verbis*:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

De acordo com o dispositivo supra, tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, o prazo para a homologação tácita do pagamento antecipado pelo sujeito passivo é de cinco anos contados da data de ocorrência do fato gerador, salvo a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, hipótese exceptiva essa não suscitada nos presentes autos.

No caso sob análise, não houve antecipação de pagamento do imposto em razão do fato de o sujeito passivo ter apurado, em sua escrita fiscal, créditos em montante superior aos débitos, decorrendo dessa situação a existência de saldo credor, não se exigindo, por conseguinte, a efetivação de um pagamento antecipado.

Referida matéria encontra-se disciplinada no art. 183, parágrafo único, do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto n.º 7.212, de 15 de junho de 2010 (RIPI/2010), parágrafo único, nos seguintes termos:

Art.183. Os atos de iniciativa do sujeito passivo, no lançamento por homologação, aperfeiçoam-se com o **pagamento do imposto ou com a compensação** deles, nos termos do art. 268 e efetuados antes de qualquer procedimento de ofício da autoridade administrativa (Lei n.º 5.172, de 1966, art. 150, **caput** e § 1º, Lei n.º 9.430, de 1996, arts. 73 e 74, Lei n.º 10.637, de 2002, art. 49, Lei n.º 10.833, de 2003, art. 17, e Lei n.º 11.051, de 2004, art. 4º).

Parágrafo único. **Considera-se pagamento:**

I - o recolhimento do saldo devedor, após serem deduzidos os créditos admitidos dos débitos, no período de apuração do imposto;

II - o recolhimento do imposto não sujeito a apuração por períodos, haja ou não créditos a deduzir; ou

III - a dedução dos débitos, no período de apuração do imposto, dos **créditos admitidos, sem resultar saldo a recolher**. (g. n.)

Constata-se do dispositivo supra que o Regulamento do IPI equipara a pagamento o saldo credor do imposto apurado após a dedução dos débitos do período; logo tal equiparação deve ser levada em conta na aferição de eventual homologação tácita.

O inciso III acima transcrito faz referência a “créditos admitidos”, o que deve ser interpretado como “créditos admitidos pela legislação tributária”.

Tendo o sujeito passivo se considerado detentor do direito de escriturar créditos decorrentes de aquisições de mercadorias aplicadas em seu processo produtivo, créditos esses em valor superior aos débitos do período, não se podia dele exigir que antecipasse qualquer parcela do imposto, ainda que, no futuro, viesse a Fiscalização a concluir em sentido contrário.

Nas hipóteses em que há saldo devedor do imposto mas o sujeito passivo antecipa, equivocadamente ou não, apenas pequena parcela do valor devido, a regra da homologação tácita abrange todo o montante e não apenas o valor correspondente ao pagamento antecipado, não se vislumbrando, na hipótese de saldo credor, se impor uma regra diferenciada, sob pena de se estarem adotando dois pesos e duas medidas, violando o princípio constitucional da isonomia.

Portanto, tendo havido saldo credor do imposto no período da autuação, conclui-se pela homologação tácita da apuração efetuada pelo sujeito passivo relativamente aos fatos geradores ocorridos antes de 26/06/2013, inclusive.

II. Crédito de IPI. Aquisição de concentrados. Isenção.

O Recorrente alega que os concentrados adquiridos da Recofarma são beneficiados por duas isenções com direito a crédito ficto do IPI, a saber: a primeira decorrente do art. 81, II, do RIPI/2010, cuja base legal é o art. 9º do Decreto-lei nº 288/1967, e a segunda do art. 95, inciso III, do mesmo RIPI/2010 (base legal: art. 6º, § 1º, do Decreto-lei nº 1.435/1975).

Ainda segundo ele, tendo a Fiscalização atestado o seu direito à isenção reconhecida no MSC nº 91.0047783-4 (art. 9º do Decreto-lei nº 288/1967), tal situação seria suficiente à apuração de crédito ficto do IPI, sendo irrelevante qualquer consideração quanto à isenção do art. 6º, § 1º, do Decreto-lei nº 1.435/1975, conforme o fizera a DRJ.

Contudo, independentemente de ter havido reconhecimento de isenção pela Fiscalização ou em ação judicial, ou, ainda, de previsão expressa na própria legislação, no presente caso, conforme se apurou no auto de infração, está-se diante de aquisições, em sua grande maioria, sujeitas à alíquota zero da Tabela de Incidência do IPI (TIPI), sendo esse o fundamento do não reconhecimento do direito ao crédito ficto do imposto.

Em relação à pequena parcela sujeita à alíquota de 5%, o Recorrente não se desincumbiu - dado tratar-se de um direito creditório - do ônus de discriminar e determinar o valor tributário dessas mercadorias, tendo sido alegado tratar-se de medida impraticável.

Essa alegação de impossibilidade de discriminação dos diferentes itens que compõem o conjunto identificado como “concentrado” não se mostra verossímil, pois, na produção de cada componente do concentrado, têm-se os custos dos fatores de produção que

podem ser extraídos destacadamente – salvo na hipótese de total ausência de controle da produção -, uma vez tratar-se, conforme demonstrado nos autos, de produtos contendo composição físico-química própria, que foram comercializados separadamente, ainda que em conjunto.

Tendo havido provimento judicial transitado em julgado assegurando o direito a crédito na aquisição de produto isento, esse crédito precisa ser quantificado em função da alíquota a que estiver sujeito o produto, sendo que, diante da oposição do interessado à individualização dos diferentes componentes adquiridos, oposição essa relativa a um crédito que o beneficia, pretendeu-se transferir peremptoriamente à Fiscalização referido ônus probatório, sem qualquer colaboração da parte beneficiária, contrariando o disposto no art. 16 do Decreto n.º 70.235/1972.

Ressalte-se que, de acordo com o inciso IV do art. 4º da Lei n.º 9.784/1999, que regula o processo administrativo federal, aplicável subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal (PAF)¹, é dever do administrado “prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos”.

Portanto, não merece guarida este tópico do Recurso Voluntário.

III. Classificação fiscal do concentrado.

O Recorrente argumenta que demonstrara que o produto objeto da autuação é um produto único, qual seja, concentrado para bebidas não alcólicas da posição TIPI 21.06.90.10 Ex 01, estando sua defesa em conformidade com a Portaria Interministerial MPO/MICT/MCT n.º 08/1998, em que se estabeleceu o Processo Produtivo Básico (PPB) para projetos industriais da Zona Franca de Manaus (ZFM), bem como com a Resolução CAS n.º 298/2007 e com outros atos administrativos da Suframa relativos à aprovação do projeto industrial da Recofarma.

Ainda segundo ele, o “concentrado” previsto na referida portaria interministerial - portaria essa que é vinculatória para a Receita Federal e a Suframa - pode ser homogeneizado ou não homogeneizado, uma vez que tal ato estatuiu não ser obrigatória a etapa de homogeneização, tendo sido tais constatações referendadas no laudo técnico do Instituto Nacional de Tecnologia (INT).

Firmada a premissa de se tratar de um concentrado, continua o Recorrente, a classificação fiscal correta, com base na Regra Geral de Interpretação n.º 1 do Sistema Harmonizado (SH), é a da posição TIPI 2106.90.10 Ex 01 (posição mais específica).

Aduz, ainda, que a decisão do Conselho de Cooperação Aduaneira (CCA) de 23/08/1985, que configura mero trabalho preparatório, envolve apenas a legislação dos países mencionados na consulta que a motivou, a saber: Japão, Canadá, Maurícia e Austrália, onde o concentrado para bebidas não alcólicas não se classifica em uma posição específica.

Contudo, a Fiscalização demonstrou que o chamado “kit” era, na verdade, um conjunto de matérias-primas e produtos intermediários distintos fornecidos pela Recofarma aos

¹ Lei n.º 9.784/1999 (...)

Art. 69. Os processos administrativos específicos continuarão a reger-se por lei própria, aplicando-se-lhes apenas subsidiariamente os preceitos desta Lei.

fabricantes de refrigerantes em embalagens separadas, havendo dentre eles, inclusive, substâncias na forma pura, como o benzoato de sódio e o ácido cítrico.

Ainda de acordo com a Fiscalização, bem como com a DRJ e a PGFN, o termo "preparações" dos Ex 01 e Ex 02 da posição TIPI 2106.90.10 refere-se a produtos já preparados, prontos para uso, o que os diferencia dos "concentrados", estes vendidos separadamente e que serão misturados pelo adquirente dos insumos no processo final de fabricação do refrigerante.

Os chamados "kits concentrados" para refrigerantes, dada sua natureza de produtos vendidos separadamente, ainda que em conjunto, não podem ser classificados em código único como se fossem uma preparação composta, pois cada um dos produtos vendidos conjuntamente tem sua classificação fiscal individualizada.

Não se pode ignorar que, na classificação fiscal de mercadorias, devem-se observar as Regras Gerais para Interpretação e as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH), que se originam do entendimento firmado pelo Conselho de Cooperação Aduaneira (CCA) ou Organização Mundial das Aduanas (OMA) a partir da análise técnica de dúvidas e questionamentos a ela submetidos.

Na Regra 3b da NESH, inseriu-se a Nota Explicativa XI definindo que os "sortidos" não alcançavam as "mercadorias constituídas por diferentes componentes acondicionados separadamente e apresentados em conjunto (mesmo em embalagem comum), em proporções fixas, para a fabricação industrial de bebidas", o que indica que o sistema deu tratamento próprio aos componentes separados vendidos em conjunto para fabricação de bebidas, componentes esses que deverão ser classificados individualizadamente.

A classificação fiscal defendida pelo Recorrente (2106.90.10) cuida de "preparações compostas não alcoólicas" para preparação de refrigerantes, em que os componentes já se encontram misturados, dependendo apenas da diluição final, situação essa distinta daquela em que os componentes vendidos separadamente serão misturados somente no processo produtivo final do engarrafador.

Nas notas explicativas da posição 2106 da NESH, as "preparações compostas" presentes na classificação fiscal defendida pelo Recorrente encontram-se definidas da seguinte forma:

7) As **preparações compostas**, alcoólicas ou não (exceto as à base de substâncias odoríferas), **do tipo utilizado na fabricação de diversas bebidas não alcoólicas** ou alcoólicas. Estas preparações podem ser obtidas adicionando aos extratos vegetais da posição 13.02 **diversas substâncias**, tais como ácido láctico, ácido tartárico, ácido cítrico, ácido fosfórico, agentes de conservação, produtos tensoativos, sucos (sumos) de fruta, etc. **Estas preparações contêm a totalidade ou parte dos ingredientes aromatizantes que caracterizam uma determinada bebida.** Em consequência, **a bebida em questão pode, geralmente, ser obtida pela simples diluição** da preparação em água, vinho ou álcool, mesmo com adição, por exemplo, de açúcar ou de dióxido de carbono. **Alguns destes produtos são preparados especialmente para consumo doméstico;** são também frequentemente utilizados na indústria para evitar os transportes desnecessários de grandes quantidades de água, de álcool, etc. Tal como se apresentam, estas preparações não destinam a ser consumidas como bebidas, o que as distingue das bebidas do Capítulo 22. (g.n.)

Verifica-se do excerto supra que as “preparações compostas” da posição 2106 decorrem da mistura de diversas substâncias e contêm a totalidade ou parte dos ingredientes aromatizantes que caracterizam uma determinada bebida, mistura essa que dependerá apenas da diluição final para se caracterizar como bebida para consumo, inclusive doméstico.

Nota-se que referidas preparações compostas não são produzidas pelo fornecedor Recofarma, pois este comercializa componentes vendidos separadamente, ainda que em conjunto, vindo as referidas preparações compostas a ser fabricadas somente no ambiente produtivo do Recorrente, havendo, portanto, especificidades técnicas que não podem ser ignoradas na classificação fiscal dessas mercadorias.

Vale ressaltar que o que diferencia o Ex 01 do Ex 02 da posição 2106.90.10 é somente a diluição final do produto, o que evidencia que somente essa etapa do processo produtivo estará pendente no momento da comercialização das “preparações compostas” pelo fornecedor.

É o próprio Sistema Harmonizado que assim definiu tais regras de classificação, não podendo atos administrativos da Suframa ou de outros órgãos e entidades estatais e paraestatais pretender alterá-las ou ignorá-las sob o argumento de se tratar de matéria técnica afeta a sua área de competência ou de administração.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), no acórdão nº 9303-006.987, de 14/06/2018, decidiu pela compatibilidade entre as atribuições administrativas da Suframa com a competência fiscalizatória da Receita Federal, *verbis*:

CONFLITO DE COMPETÊNCIAS ENTRE A SUFRAMA E A RECEITA FEDERAL. INEXISTÊNCIA. Não há que se falar em conflito de competências entre a SUFRAMA e a Receita Federal. A autarquia aprova os projetos dos fabricantes de concentrados para refrigerantes localizados na Amazônia Ocidental, cabendo ao Fisco analisar a legitimidade da utilização do benefício, verificando se foi atendida a exigência de emprego de matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional. As competências são exercidas concorrentemente, observando-se inclusive que a Administração Fazendária e os seus servidores fiscais possuem precedência sobre os demais setores administrativos, na forma da lei (art. 37, XVIII, da Constituição Federal).

Inobstante o importante suporte que laudos e outros documentos de natureza técnica possam fornecer ao procedimento de classificação fiscal de mercadorias, não se pode ignorar que eles são utilizados apenas como subsídio, pois é o agente competente que definirá a classificação a partir das Regras Gerais para Interpretação e das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH) e não a partir de orientações advindas de outras fontes, ainda que de origem pública.

IV. Mandado de Segurança Coletivo. Coisa julgada. Produto único.

Segundo o Recorrente, em razão da coisa julgada no MSC nº 91.0047783-4, reconhecida pela Receita Federal, restaram analisadas no Poder Judiciário a natureza do produto elaborada pela Recofarma (produto único) e sua classificação fiscal para fins de creditamento do IPI na posição 2106.90.

No entanto, no Mandado de Segurança Coletivo (MSC), a definição da alíquota aplicável na venda dos concentrados não foi acobertada pelo trânsito em julgado. Além disso, na petição inicial, conforme apontou a PGFN, pediu-se que se concedesse liminar para que os associados não fossem “compelidos a estornar o crédito do IPI, incidente sobre a aquisição de matéria-prima isenta a fornecedor situado na Zona Franca de Manaus (concentrado – código 2106.90 da TIPI) (RIPI, art. 45, XXI), utilizada na industrialização dos seus produtos (refrigerantes – código 2202.90 da TIPI), cuja saída é sujeita ao IPI” (fl. 17.897).

Verifica-se que, no pedido do MSC, não se informou a posição TIPI completa e nem a alíquota, sendo que a classificação fiscal correta não foi objeto do dispositivo da decisão judicial. Portanto, a motivação do auto de infração não foi objeto da decisão judicial transitada em julgado.

Eis a ementa da decisão do Tribunal Regional Federal da 2ª Região que transitou em julgado:

TRIBUTÁRIO MANDADO DE SEGURANÇA – IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – MATÉRIA PRIMA PROCEDENTE DA ZONA FRANCA DE MANAUS – COMPENSAÇÃO DE VALOR NÃO TRIBUTADO POR ISENÇÃO – PRECEDENTES JUDICIAIS.

I. Cabente o creditamento do valor do IPI que, em razão de isenção, deixou de ser tributado em operação anterior, para que se dê pleno alcance ao princípio constitucional de não cumulatividade, enunciado sem restrições para esse imposto.

II. Recurso a que se dá provimento.

Verifica-se que o teor da decisão judicial não conflita com a presente lide, pois o direito à isenção é também aqui reconhecido, mas a classificação fiscal e a alíquota aplicável ao crédito ficto controvertidas neste processo administrativo não foram objeto do mandado de segurança.

Merece destaque, também, a conclusão do voto do relator no mandado de segurança no TRF2, *verbis*:

Com esta ressalva **quanto ao açúcar** que integra o concentrado questionado nos autos produzido pela impetrante e sujeito e sujeito ao ICM – a exemplo da sacarose e outros elementos também sujeitos ao ICM – dou parcial provimento ao recurso para, subtraída a isenção do ICM, **deferir o recurso tão-somente quanto à compensação das parcelas do próprio IPI, em cada operação em que se desenvolve o produto, para somente lhe afastar a cumulatividade tributária.**

É como voto (g. n.)

Constata-se, portanto, que o direito ao creditamento na aquisição de insumos isentos, em tese, foi a única matéria que restou acobertada pelo trânsito em julgado do mandado de segurança, nada dizendo o Poder Judiciário quanto à classificação fiscal e nem à alíquota aplicável na apuração do crédito ficto.

Logo, afasta-se a alegação de acobertamento do procedimento do Recorrente por decisão judicial transitada em julgado.

V. Posição da Receita Federal acerca do produto.

O Recorrente alega que, com a redução da alíquota de 20% para 4% para os produtos classificados no código 2106.90.10 Ex 01, promovida por meio do Decreto n.º 9.394/2018, a Receita Federal pretendeu reduzir os créditos fictos decorrentes de aquisições de insumos isentos (concentrados) oriundos da Zona Franca de Manaus (ZFM) e, por decorrência, aumentar a arrecadação tributária, o que tornava inconteste que o produto por ele adquirido é aquele previsto na referida posição da TIPI.

Segundo ele, a interpretação autêntica do Decreto n.º 9.394/2018 formulada pela própria Receita Federal é vinculatória, inclusive para o CARF, por força do art. 26-A do Decreto n.º 70.235/1972 e do art. 62 do seu Regimento Interno.

No entanto, mesmo que se admita a existência da alegada “interpretação autêntica” da Receita Federal, não se pode ignorar que, nas manifestações daquele órgão identificadas pelo Recorrente, fez-se referência aos produtos classificados no código TIPI 2106.90.10 Ex 01 mas sem identificá-los. Nesse código, conforme já dito, classificam-se os concentrados já misturados, dependentes apenas da diluição final a se realizar no ambiente produtivo do adquirente, hipótese essa não coincidente com a sob análise nestes autos.

O fato de a redução da alíquota de 20% para 4% ter como objetivo o aumento da arrecadação em nada altera a presente análise, pois, aqui, conforme já apontado, controverte-se sobre concentrados vendidos separadamente, ainda que em uma operação conjunta, situação em que os argumentos do Recorrente não se ajustam.

Nesse sentido, não se acolhe a defesa do Recorrente quanto a essa matéria.

VI. Ilegalidade do auto de infração. Ausência de arbitramento.

O Recorrente aduz ilegalidade do auto de infração por a Fiscalização não ter arbitrado o crédito relativo às aquisições sujeitas à alíquota de 5%, cujo ônus, segundo ele, seria dela em razão da reclassificação do produto efetivada.

Referida matéria já foi objeto de análise no item II deste voto, merecendo registro adicional neste tópico o fato de a Fiscalização ter constatado que os produtos sujeitos à alíquota de 5%, classificados no código TIPI 3302.10.00, não haviam sido elaborados com matéria-prima extrativa vegetal, não gerando, por conseguinte, direito a crédito, nos termos propugnados pelo art. 6º do Decreto-lei n.º 1.435/1975, *verbis*:

Art 6º Ficam isentos do Imposto sobre Produtos Industrializados os **produtos elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional**, exclusive as de origem pecuária, por estabelecimentos localizados na área definida pelo § 4º do art. 1º do Decreto-lei n.º 291, de 28 de fevereiro de 1967.

§ 1º Os produtos a que se refere o “*caput*” deste artigo **gerarão crédito do Imposto sobre Produtos Industrializados**, calculado como se devido fosse, sempre que empregados como matérias-primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem, na industrialização, em qualquer ponto do território nacional, de produtos efetivamente sujeitos ao pagamento do referido imposto.

§ 2º Os incentivos fiscais previstos neste artigo aplicam-se, exclusivamente, aos produtos elaborados por estabelecimentos industriais cujos projetos tenham sido aprovados pela SUFRAMA. (g.n.)

Nesse sentido, além da oposição injustificada do Recorrente à colaboração na individualização dos insumos sujeitos à alíquota de 5%, constatou-se inexistir suporte legal à apropriação dos respectivos créditos, situação essa em que não se constata a ilegalidade arguida, pois que o lançamento se fundou nos termos da legislação de regência, encontrando-se, portanto, em conformidade com o art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN)².

Além disso, não se pode perder de vista que as hipóteses de nulidade no Processo Administrativo Fiscal (PAF) encontram-se previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, restringindo-se aos “atos e termos lavrados por pessoa incompetente” (inciso I) e aos “despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa” (inciso II).

Diante do exposto, nega-se provimento também a essa parte do recurso.

VII. Ausência de responsabilidade. Erro na classificação fiscal.

O Recorrente alega que, por ausência de previsão na legislação de regência, ele não podia ser responsabilizado por erro na classificação indicada na nota fiscal emitida pelo fornecedor da mercadoria, conforme jurisprudência judicial e administrativa.

Contudo, é dever da Fiscalização verificar a correta classificação fiscal dos produtos, obrigação essa que, a princípio, perpassa eventual boa-fé do adquirente³, e, sendo a atividade fiscalizatória vinculante e obrigatória, ela independe da intenção do sujeito passivo, salvo nas hipóteses de agravamento ou qualificação da multa de ofício.

Tal entendimento encontra-se em consonância com a jurisprudência do CARF, conforme se verifica das ementas mais recentes a seguir transcritas:

RESPONSABILIDADE PELA CLASSIFICAÇÃO FISCAL INDICADA NAS NOTAS FISCAIS DOS KITS. BOA-FÉ DO ADQUIRENTE.

O art. 136 do CTN determina que a intenção do agente não deve ser levada em conta na definição da responsabilidade por infrações tributárias. O fato de ter agido de boa-fé não permite ao contribuinte se locupletar de crédito ao qual não tem direito. A boa-fé do adquirente é sempre levada em conta na graduação da multa de ofício aplicável, pois caso fosse constatada a intenção do Recorrente de fraudar o Fisco, ou seja, presente o dolo, outra teria sido a consequência da sua conduta, pois incidiria na previsão de multa qualificada prevista no art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96.

(Acórdão nº 3401-007.043 – 3ª Seção de Julgamento/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária, sessão de 23/10/2019)

AUTUAÇÃO POR ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL. RESPONSABILIDADE PASSIVA.

A responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato (CTN: Artigo 136). É legítima a sujeição passiva de estabelecimento em autuação que teve por

² Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

³ Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

objeto a glosa de créditos de IPI tidos como indevido pela fiscalização em razão de possível erro de classificação fiscal.
(Acórdão n.º 3402-006.589 – 3ª Seção de Julgamento/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária, sessão de 21/05/2019)

Conforme se verifica dos excertos transcritos acima, a 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF já alterou o entendimento externado nos acórdãos n.º 3401-003.751 e 3401-003.838, citados pelo Recorrente, o que desfavorece, indubitavelmente, a defesa quanto a essa matéria.

Além disso, as decisões do Superior Tribunal de Justiça (STJ) e do Supremo Tribunal Federal (STF) referenciadas pelo Recorrente não têm conexão direta com a controvérsia destes autos, pois que cuidaram de matérias julgadas no âmbito da competência tributária dos Estados e relativas ao ICMS, este regido pela Lei Complementar n.º 87/1996.

Afasta-se, também, o recurso voluntário quanto a este item.

VIII. Alteração de critério jurídico.

Alegando violação ao art. 146 do CTN⁴, o Recorrente argumenta ter havido, no lançamento de ofício sob comento, alteração de critério jurídico, pelo fato de que, segundo ele, o Fisco cancelara os lançamentos sujeitos à homologação anteriores relativamente à mesma matéria.

De pronto, deve-se destacar que o Recorrente faz uma alegação genérica acerca de um posicionamento anterior da Fiscalização quanto à classificação fiscal do mesmo produto, posicionamento esse que a impediria de aplicar nova interpretação da norma jurídica tributária a fatos ocorridos anteriormente à sua introdução, não indicando em que situação isso se dera e nem em que momento, alegação essa que se mostra, portanto, desprovida de lastro probatório.

Neste tópico, o Recorrente se ampara em acórdão do CARF (3401-002.537) cujo entendimento já foi superado na mesma turma de julgamento (1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção), *verbis*:

MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. O fato de uma classificação fiscal não ter sofrido reclassificação em procedimentos anteriores não implica sua aceitação pelo Fisco de forma expressa, a ponto de vincular a Administração Tributária. Para que haja mudança de critério jurídico, é necessário que, em algum momento, tal critério tenha sido expressamente fixado pelo Fisco. (Acórdão n.º 3401-007.043, de 23/10/2019)

NULIDADE. ALTERAÇÃO DE CRITÉRIOS JURÍDICOS. INOBSERVÂNCIA DE PRÁTICAS REITERADAS PELA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA. A alteração de estratégia de fiscalização, com o aprofundamento das investigações acerca da legitimidade de créditos incentivados relativamente a procedimento fiscal anterior, não corresponde a modificação de critérios jurídicos (aplicação retrospectiva de ato normativo com disposições mais onerosas ao sujeito passivo) ou inobservância de práticas reiteradas pela Administração Tributária, e, destarte, inexistente nulidade. (Acórdão n.º 3401-006.879, de 24/09/2019)

Nesse contexto, nada há de irregular no lançamento de ofício quanto a essa questão.

⁴ Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

IX. Exigência de multa, juros e correção monetária.

Amparando-se no art. 100, parágrafo único, do CTN⁵, o Recorrente pleiteia a exclusão da multa, dos juros de mora e de correção monetária, alegando observância de atos normativos, a saber: a Portaria Interministerial MPO/MICT/MCT nº 08/1998, em que se estabeleceu o Processo Produtivo Básico (PPB) para projetos industriais da Zona Franca de Manaus (ZFM), bem como com a Resolução CAS nº 298/2007 e com outros atos administrativos da Suframa relativos à aprovação do projeto industrial da Recofarma.

No entanto, o inciso I do art. 100 do CTN faz referência a atos “normativos”, cuja característica básica é a veiculação de um comando abstrato e geral de explicitação das leis e dos decretos e não a definição de um processo produtivo ou a aprovação de um determinado projeto industrial. “Os atos administrativos normativos a que se refere o CTN são, basicamente, as instruções normativas e as portarias, bastante utilizadas em matéria tributária”⁶.

Nesse sentido, os atos normativos sob comento são aqueles destinados a explicitar os comandos legais, de maneira a favorecer o fiel cumprimento da legislação tributária. Os atos administrativos invocados pelo Recorrente não desempenham tal função, restringindo-se à definição de critérios técnicos na área de atuação dos órgãos e instituições que os veicularam, definições essas que podem até subsidiar o aplicador da legislação tributária, mas sem vinculá-lo, pois é à Administração tributária, ou a outras instâncias autorizadas por lei, que cabe a função de expedir atos “normativos” em matéria tributária.

Nesse sentido, afasta-se a alegação do Recorrente de inexigibilidade dos acréscimos legais.

X. Impossibilidade de exigência de multa por erro de classificação fiscal.

Reportando-se ao art. 76, inciso II, “a” da Lei nº 4.502/1964⁷, que corresponde ao art. 567, inciso II, “a” do RIPI/2010, o Recorrente pleiteia o cancelamento da multa de ofício por ter agido de acordo com a interpretação fiscal constante de decisão irrecorrível de última instância administrativa (acórdão CARF nº 9303-003.517, de 15/03/2016).

Referida matéria foi julgada recentemente nesta 1ª Turma Ordinária, relativamente à mesma matéria destes autos, tendo prevalecido o seguinte entendimento:

Exigência de multa em razão do disposto no art. 76, II, "a", da Lei nº 4.502/64.

⁵ Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

(...)

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

⁶ PAULSEN, Leandro. Direito tributário: constituição, código tributário e à luz da doutrina e da jurisprudência. 10 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2008, p. 841.

⁷ Art. 76. Não serão aplicadas penalidades:

(...)

II - enquanto prevalecer o entendimento - aos que tiverem agido ou pago o imposto:

a) de acordo com interpretação fiscal constante de decisão irrecorrível de última instância administrativa, proferida em processo fiscal, inclusive de consulta, seja ou não parte o interessado;

A Recorrente defende ser incabível a multa do presente caso, em razão do disposto no art. 76, II, "a", da Lei nº 4.502/64. Nesse ponto, a turma discordou do i. Relator em razão dos mesmos argumentos já mencionados no item anterior, a saber: antiguidade no posicionamento de classificação fiscal proveniente dos Comitês do CCA/OMA (1985/1986), porte da empresa, tipo de mercadoria e interesse tributário decorrente nos créditos.

Assim, em que pese a menção aos Acórdãos: 02-02.89, de 28.01.2008, relator Conselheiro Antonio Carlos Atulim; 02-02.752, de 02.07.2007, relator Conselheiro Antonio Bezerra Neto e 02-0.683, de 18.11.1997, relator Conselheiro Marcos Vinicius Neder De Lima, a turma entendeu que o cerne da questão está na harmonização dos códigos de classificação no âmbito da Convenção do SH de itens amplamente comercializados, sem que reste dúvidas quanto a sua correta classificação fiscal, assunto decidido internacionalmente desde a década de 80.

Em outras palavras, a questão não deve ser analisada sob a luz da dúvida em relação a correta classificação fiscal. Afirmo que a correta classificação fiscal foi decidida desde a década de 80 por parte dos Comitês do CCA/OMA e que o Brasil, representado pela Receita Federal, participa de tais Comitês.

A tentativa, por parte de quem quer que seja, de classificar os itens de forma conjunta para fins de aproveitamento de créditos deve ser rechaçada.

O adquirente do produto é empresa representante da marca Coca-Cola e de outras bebidas conhecidas em diversos Estados da Federação, sendo inadmissível a falta de controle quanto aos códigos de mercadorias objeto do seu negócio principal que resultaram em créditos indevidos.

Em resumo, a classificação fiscal para os itens dos concentrados vendidos em kits, deve ser feita de forma individualizada para cada item, sendo tal regra válida para todos os países signatários da Convenção do SH do CCA/OMA.

Dessa forma, considera-se correta a imposição da multa de ofício para o caso dos autos. (Acórdão nº 3201-005.476, de 17/06/2019)

Referido acórdão restou ementado nos seguintes termos:

MULTAS. CONDOTA DO CONTRIBUINTE CONSOANTE DECISÃO IRRECORRÍVEL NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

Não se aplica o art 76, II, "a", da Lei nº 4.502/64 para exclusão das multas quando ficar claro que não havia dúvidas quanto à correta classificação fiscal em matéria decidida internacionalmente desde a década de 80. A interpretação fiscal não foi questionada, sendo os atos oriundos de autoridades sem competência para a classificação fiscal.

Mantendo-se o entendimento que prevaleceu na turma, afasta-se a pretensão do Recorrente de se cancelar a multa de ofício.

XI. Conclusão.

Diante do exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reconhecer a decadência (homologação tácita) do direito de o Fisco proceder ao lançamento de ofício relativamente aos fatos geradores ocorridos antes de 26/06/2013, inclusive.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis