



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10283.720920/2018-18
ACÓRDÃO	3302-015.217 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CIBEA MANAUS – CONCENTRADOS DA AMAZÔNIA LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. ZONA FRANCA DE MANAUS. BENEFÍCIOS FISCAIS. NECESSIDADE DE PROVA TÉCNICA ROBUSTA PARA ALTERAÇÃO DA NCM.

A alteração da classificação fiscal adotada pelo contribuinte exige prova técnica inequívoca da inadequação da posição declarada, sobretudo quando dela decorre a supressão de benefícios fiscais da Zona Franca de Manaus. Laudo técnico elaborado por profissional habilitado, fundamentado nas Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado (RGIs) e nas Notas Explicativas (NESH), goza de presunção de veracidade, cabendo à fiscalização produzir contraprova idônea para infirmá-lo. Ausente prova técnica suficiente, deve prevalecer a classificação indicada pelo contribuinte, com a consequente manutenção dos benefícios fiscais e o cancelamento do crédito tributário lançado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para reconhecer a correta classificação fiscal dos produtos da Recorrente na NCM 2106.90.10 - Ex 01 e, consequentemente, a aplicação da alíquota zero prevista no artigo 28, inciso VII, da Lei nº 10.865/2004.

(assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus, Relator.

(assinado digitalmente)

Lázaro Antonio Souza Soares, Presidente.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Mario Sergio Martinez Piccini, Marina Righi Rodrigues Lara, Dionisio Carvallhedo Barbosa(substituto[a] integral), Francisca das Chagas Lemos, Jose Renato Pereira de Deus, Lazaro Antonio Souza Soares (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se do Recurso Voluntário interposto por CIBEA MANAUS - CONCENTRADOS DA AMAZÔNIA LTDA., pessoa jurídica inscrita no CNPJ sob o n.º 08.993.104/0001-56, com o objetivo de reformar o Acórdão n.º 104-005.801, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Manaus (DRJ04). O recurso visa a desconstituição total do crédito tributário constituído pelo Auto de Infração n.º 10283.720920/2018-18, lavrado em 18 de abril de 2019, que exigiu o pagamento de PIS, COFINS, IRPJ e CSLL, referentes ao ano-calendário de 2015.

A ação fiscal resultou na exigência de débito fiscal, que se fundamenta em dois pontos principais, conforme detalhado no Relatório Fiscal do Auto de Infração:

Divergência na Classificação Fiscal: A fiscalização da Receita Federal entendeu que os produtos fabricados e comercializados pela Recorrente, embora classificados pela empresa como “concentrados e extratos”, não se enquadram na subposição NCM/SH 2106.90.10 com o Ex-tarifário 01. A autoridade fiscal argumentou que os produtos não seriam um “produto final entregue à engarrafadora de bebidas, mas apenas um dos ingredientes para produzi-lo”. Com base nessa conclusão, a fiscalização desconsiderou a aplicação da alíquota zero de PIS e COFINS, prevista no artigo 28, inciso VII, da Lei nº 10.865/2004, efetuando o lançamento do crédito com alíquotas normais.

Glosa de Despesas Operacionais: A fiscalização também efetuou a glosa de diversas despesas operacionais da empresa, incluindo gastos com “publicidade, propaganda e eventos” e “outras despesas operacionais”, totalizando valores significativos. A Receita Federal alega que o contribuinte, mesmo após ter sido intimado por duas vezes (a primeira em 20/08/2018 e a segunda em 20/02/2019), não apresentou a documentação fiscal idônea necessária para comprovar a necessidade e a efetivação dessas despesas na manutenção de suas atividades.

Em sua Petição de Impugnação, o contribuinte contestou as exigências fiscais, apresentando os seguintes argumentos:

Validade da Classificação Fiscal: A empresa defendeu a correção de sua classificação fiscal, argumentando que a alíquota zero de PIS/COFINS é aplicável aos seus produtos, que são de fato concentrados utilizados para a produção de bebidas. Como prova crucial, a empresa anexou um Laudo Técnico elaborado pela UNICAMP, o qual descreve o processo de fabricação, os componentes químicos e o uso final de seus extratos e concentrados, confirmando a sua natureza.

Legitimidade das Despesas Operacionais: A CIBEA afirmou que as despesas glosadas são legítimas e necessárias para tornar seus produtos conhecidos no mercado, agregando valor à marca.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento proferiu o Acórdão de Impugnação n.º 104-005.801, que manteve a exigência fiscal integralmente. A DRJ fundamentou sua decisão argumentando que o enquadramento fiscal é uma competência privativa da Administração Tributária, e que o laudo técnico da empresa não tem força para alterar essa prerrogativa. A decisão também reforça que as decisões de outros órgãos, incluindo o CARF (não sumuladas), não possuem força normativa vinculante para as Delegacias de Julgamento.

No presente Recurso Voluntário, a Recorrente reitera os argumentos já apresentados e destaca que o próprio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em processo anterior envolvendo a mesma situação fática, mas com relação ao IPI, decidiu favoravelmente à empresa, reconhecendo a correta classificação fiscal dos produtos.

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), em suas Contrarrazões, defende a manutenção do Acórdão da DRJ, reforçando que a competência para a classificação fiscal é privativa da Administração Tributária.

O mérito deste voto, portanto, deve girar em torno da análise técnica e jurídica da classificação dos produtos da CIBEA, ponderando o peso do laudo técnico apresentado contra o entendimento da fiscalização. Será igualmente crucial decidir sobre a glosa das despesas operacionais e, por fim, analisar a relevância e o impacto do precedente do CARF sobre o IPI na decisão deste caso.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro José Renato Pereira de Deus – Relator

O recurso é tempestivo, trata de matéria de competência dessa Turma, portanto passa a ser analisado.

1. BREVE RELATÓRIO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Conforme o relatório preliminar, trata-se de Recurso Voluntário interposto por CIBEA MANAUS - CONCENTRADOS DA AMAZÔNIA LTDA., CNPJ n.º 08.993.104/0001-56, contra o Auto de Infração n.º 10283.720920/2018-18, lavrado para exigir PIS/Pasep, Cofins, IRPJ e CSLL, relativos ao período de janeiro a dezembro de 2015.

A fiscalização, em seu Relatório Fiscal, apresentou duas exigências principais: a cobrança de PIS/COFINS com alíquota integral, sob a alegação de que os produtos fabricados pela Recorrente não se enquadram na classificação fiscal NCM/SH 2106.90.10 - Ex 01 e, portanto, não fariam jus à alíquota zero prevista na legislação; e a glosa de despesas operacionais por falta de comprovação documental.

O contribuinte, em Impugnação e, posteriormente, em Recurso Voluntário, refutou ambas as exigências, anexando aos autos um Laudo Técnico da UNICAMP para comprovar a natureza de seus produtos, e defendendo a legalidade e pertinência de suas despesas. A DRJ, no Acórdão n.º 104-005.801, manteve a autuação integralmente, motivando a interposição do presente recurso.

2. ANÁLISE DOS PONTOS DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Conforme o princípio da busca pela verdade material, é imprescindível que este Colegiado examine minuciosamente as provas e os argumentos apresentados por ambas as partes. Para tanto, divido a análise em tópicos específicos, visando a completa elucidação da controvérsia e a transparência da decisão, em respeito ao devido processo legal administrativo.

2.1. PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

A Recorrente, embora tenha centrado sua defesa nos aspectos de mérito, levantou argumentos que poderiam ser interpretados como uma alegação de nulidade do auto de infração, em especial pela suposta falta de fundamentação técnica.

No entanto, a leitura dos documentos fiscais demonstra que o Auto de Infração foi lavrado em estrita observância aos requisitos do artigo 142 do Código Tributário Nacional. A fiscalização descreveu claramente os fatos geradores, a matéria tributável, a fundamentação legal da exigência e a metodologia de cálculo. A divergência sobre a classificação fiscal, embora central para o mérito, não invalida a constituição do crédito, pois o auto está devidamente motivado e instruído com o entendimento da Administração Fiscal sobre o caso.

A jurisprudência deste Conselho, inclusive em casos análogos, tem reiteradamente rechaçado preliminares de nulidade de Autos de Infração quando o crédito tributário está devidamente fundamentado, lastreado em princípios da Administração Pública e regularmente notificado ao sujeito passivo. Conforme o Acórdão n.º 3402-012.436, em caso semelhante (IPI) envolvendo a mesma temática, este Conselho entendeu que a "tipificação" não enseja nulidade quando o crédito foi constituído no rigor da lei.

Portanto, rejeito a preliminar de nulidade do Auto de Infração.

2.2. MÉRITO - DA CLASSIFICAÇÃO FISCAL DOS PRODUTOS E A APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA ZERO DE PIS E COFINS

A questão fundamental neste processo é a correta classificação fiscal dos produtos fabricados pela CIBEÁ, e a aplicação da alíquota zero de PIS e COFINS com base no artigo 28, inciso VII, da Lei nº 10.865/2004, que dispõe:

"Art. 28. Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda no mercado interno de: ... VII - concentrados para refrigerantes, xaropes e extratos de uso industrial, classificados nos códigos 2106.90.10 Ex 01, 2106.90.21 Ex 01 e 2106.90.29 Ex 01 da TIPI;"

A fiscalização, em seu Relatório Fiscal, divergiu da classificação fiscal da Recorrente, argumentando que os produtos da CIBEA não seriam “produto final entregue à engarrafadora de bebidas, mas apenas um dos ingredientes para produzi-lo”. A DRJ, por sua vez, reforçou essa posição, alegando que a classificação fiscal é privativa da Administração Tributária e que o laudo técnico da empresa não teria o condão de alterar tal entendimento.

Em contraponto, a Recorrente apresentou uma robusta defesa técnica e jurídica. A peça-chave em sua argumentação é o Laudo Técnico da UNICAMP, que foi juntado aos autos. Este documento descreve minuciosamente o processo de fabricação dos produtos e sua composição, atestando, em essência, que os produtos são, de fato, concentrados.

Conforme o laudo da UNICAMP, os produtos são concentrados que contêm extrato de guaraná, caramelo IV, aroma de guaraná, ácido cítrico, benzoato de sódio e água. A tese da CIBEA, embasada no laudo, é de que seus produtos são preparações compostas, conforme exigido pela própria norma, que permite a obtenção de bebidas por simples diluição em água ou após tratamento complementar (adição de açúcar ou dióxido de carbono).

Neste ponto, a questão não se resume a uma mera prerrogativa da fiscalização de classificar o produto, mas sim na análise da verdade material dos fatos. O laudo técnico, elaborado por uma instituição de reconhecida idoneidade, é um elemento de prova fundamental para que este Conselho possa aplicar o direito ao caso concreto. Ignorar essa prova técnica seria o mesmo que negligenciar a realidade dos fatos, baseando a decisão apenas na presunção de legitimidade dos atos administrativos, sem um escrutínio adequado. A ausência de uma perícia oficial não pode descredibilizar a prova técnica produzida pelo contribuinte, especialmente quando a fiscalização não apresenta prova pericial que a contradiga.

Além da prova técnica, a Recorrente trouxe à tona um importante precedente deste Conselho que confere a necessária robustez ao seu pleito. Em um processo análogo, o Acórdão n.º 3402-012.436, que tratava da cobrança de IPI sobre o mesmo tipo de produto, este Conselho, ao dar provimento parcial ao recurso do contribuinte, se pronunciou de forma expressa e definitiva sobre a questão.

Conforme a ementa do voto, a decisão do CARF reconheceu a classificação fiscal dos concentrados adotada pela Recorrente (NCM 2106.90.10 – Ex. 01).

A leitura atenta daquele voto demonstra que a decisão se baseou na análise técnica do produto, aplicando o Parecer Normativo CST nº 65/79, que “conta com validade e eficácia” e que a questão foi “definitivamente resolvida”. A decisão, portanto, não foi meramente formal, mas mergulhou no mérito técnico do enquadramento do produto.

É imperativo que este Conselho mantenha a coerência e a previsibilidade de suas decisões, assegurando a segurança jurídica e a uniformidade da jurisprudência. Uma vez que o CARF já se manifestou sobre a questão técnica da classificação fiscal de um produto, não há razão para que, em um processo subsequente, se altere o entendimento, especialmente quando não há novos fatos ou provas que justifiquem uma reconsideração. A identidade da questão fática, a

saber, a natureza do produto, exige que a conclusão técnica seja a mesma, independentemente do tributo discutido. O entendimento consolidado em um caso não pode ser contraditado em outro com a mesma base fática, sob pena de gerar insegurança e imprevisibilidade para os contribuintes.

Sendo assim, com base no laudo técnico que descreve o processo de fabricação e a composição dos produtos, e na coerência da jurisprudência do CARF em casos análogos, concluo que os produtos da Recorrente se enquadram, sim, na classificação fiscal que justifica a aplicação da alíquota zero de PIS e COFINS. A decisão da DRJ, ao desconsiderar a prova técnica e a jurisprudência, merece reforma.

Vale ressaltar que, como ficará demonstrado nos parágrafos abaixo, não se trata de aplicação sumária da Súmula CARF 236, pois não estamos tratando de diversos produtos que comporiam o Kit, mas sim, um único produto classificado como tal.

2.3. MÉRITO - DA GLOSA DE DESPESAS OPERACIONAIS

O segundo ponto de exigência fiscal se refere à glosa de despesas operacionais da empresa. O Relatório Fiscal afirma que a Recorrente, apesar de intimada por duas vezes, não apresentou a documentação comprobatória da necessidade e idoneidade de suas despesas, o que resultou na glosa dos valores e no consequente ajuste da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

A Recorrente, em sua defesa, alegou a legitimidade dessas despesas, afirmando que elas teriam como objetivo a publicidade e a divulgação de seus produtos no mercado. Contudo, não foi juntada aos autos a prova documental que a fiscalização requereu (documentos fiscais, contratos, comprovantes de pagamento etc.).

Neste contexto, a questão de fundo é a comprovação das despesas. O ônus da prova, nos termos do artigo 373 do Código de Processo Civil, aplicado subsidiariamente, é do contribuinte. Não basta alegar a pertinência das despesas; é fundamental comprovar a sua existência e relação com a atividade da empresa.

Diante da falta de documentação comprobatória nos autos, e observando os princípios de legalidade e da verdade material, este Relator não pode afastar a glosa com base apenas nas alegações da Recorrente. A ausência da prova documental, que é o meio adequado para comprovar a realização das despesas e sua natureza, impede o reconhecimento do direito de dedução.

Dessa forma, entendo que a glosa das despesas operacionais, tal como realizada pela fiscalização, deve ser mantida.

3. DISPOSITIVO

Diante de todas as considerações acima expostas, e em consonância com a análise técnica e jurídica dos fatos e das provas, voto por conhecer o recurso voluntário e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, para:

Afastar a exigência de PIS e COFINS, por reconhecer a correta classificação fiscal dos produtos da Recorrente (NCM 2106.90.10 - Ex 01) e, conseqüentemente, a aplicação da alíquota zero prevista no artigo 28, inciso VII, da Lei nº 10.865/2004.

É como voto.

Assinado Digitalmente

José Renato Pereira de Deus