



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10480.903282/2014-19
ACÓRDÃO	3002-003.560 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de fevereiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MERCOFRICON S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/04/2012 a 30/06/2012

PRODUÇÃO DE PROVAS. PEDIDO DE DILIGÊNCIA E PERÍCIA. IMPOSSIBILIDADE.

O momento da apresentação das provas é na impugnação e a juntada de documentos após este momento somente é permitida nas situações expressamente previstas. É dispensável a realização de diligência ou perícia quando os documentos integrantes dos autos já se demonstram suficientes para formação de convicção do julgador.

COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA.

O artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, cuida de prazo para homologação de Declaração de Compensação, o qual deve ter como dies ad quem a manifestação da Administração Tributária por despacho decisório a respeito do pedido formulado pelo contribuinte, fato que, ocorrido dentro do quinquênio legal, retira-lhe da inércia capaz de levar à homologação tácita da compensação.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. CONGELADORES/CONSERVADORES (FREEZERS). COMERCIAL.

Congeladores/conservadores (freezers) horizontais, destinados à conservação e exposição de gêneros alimentícios em estabelecimentos comerciais, de capacidade não superior a 800 litros, classificam-se no código 8418.3000 da TIPI, pela aplicação da Regra Geral para interpretação do Sistema Harmonizado nº 1. Congeladores/conservadores (freezers) verticais, destinados à conservação e exposição de gêneros alimentícios em estabelecimentos comerciais, de capacidade não superior a 900 litros, classificam-se no código 8418.4000 da TIPI, pela aplicação da Regra Geral para Interpretação do Sistema Harmozinado nº 1.

Congeladores/conservadores (freezers) horizontais, destinados à conservação e exposição de gêneros alimentícios em comerciais, de capacidade a 400 litros, classificam-se no código 8418.300, Ex 01 da TIPI, pela Regra Geral para Interpretação do Sistema Harmozinado nº 1.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, rejeitar as preliminares e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidas as Conselheiras Neiva Aparecida Baylon (Relatora), Gisela Pimenta Gadelha e Keli Campos de Lima, que davam provimento parcial para reconhecer a decadência nos períodos de apuração de 01/2010 a 03/2010, com os correspondentes reflexos nos cálculos da multa aplicada. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Renan Gomes Rego.

Assinado Digitalmente

Neiva Aparecida Baylon – Relator

Assinado Digitalmente

Renato Camara Ferro Ribeiro de Gusmao – Presidente

Assinado Digitalmente

Renan Gomes Rego – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Gisela Pimenta Gadelha, Keli Campos de Lima, Luiz Carlos de Barros Pereira, Neiva Aparecida Baylon, Renan Gomes Rego (substituto[a]integral), Renato Camara Ferro Ribeiro de Gusmao (Presidente).

RELATÓRIO

Para fins de economia processual adoto o relatório da decisão recorrida a fim de elucidar os fatos que motivaram a autuação, vejamos:

Trata o presente de manifestação de inconformidade contra a decisão que não reconheceu o direito creditório pleiteado, relativo ao ressarcimento de IPI do 2º

trimestre de 2012, e, por consequência, não homologou as compensações a ele vinculadas. O crédito foi pleiteado no montante de R\$ 1.740.803,10 (um milhão, setecentos e quarenta mil, oitocentos e três reais, e dez centavos). Porém, nada foi reconhecido. Segundo o despacho decisório (e-fl. 207), o valor pleiteado não foi reconhecido em face da constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento era inferior ao valor pleiteado e da redução do saldo credor do trimestre, passível de ressarcimento, resultante de débitos apurados em procedimento fiscal. Instruindo o despacho decisório, os respectivos demonstrativos de apuração (e-fl. 208) foram disponibilizados à interessada no sítio eletrônico da RFB. Também foram disponibilizados os relatórios em arquivos digitais denominados InfFiscal_2T2012.pdf , 02_Auto e Relatorio e PlanGlosas.pdf e 03_RAIFI 2T2012.pdf. Regularmente cientificada do despacho decisório em 14/05/2015, a interessada apresentou manifestação de inconformidade (e-fls. 213/277) em 11/06/2015. Em síntese, aduz: 1) Preliminar: conexão com o processo nº 10480.723765/2015-12 A manifestação de inconformidade deve ser julgada em conjunto com a impugnação ao auto de infração do processo nº 10480.723765/2015-12, haja vista que o cômputo de novos débitos na apuração do saldo do trimestre se deve ao procedimento que resultou na lavratura do referido auto de infração. Cópia autenticada administrativamente Processo 10480.903282/2014-19 Acórdão n.º 14-91.401 DRJ/RPO Fls. 3 3 Tem-se a clara hipótese de prejudicialidade: julgado improcedente o auto de infração, o pedido de ressarcimento deverá necessariamente ser deferido, assim como as correspondentes compensações deverão ser homologadas. Das situações que reduziram o saldo credor de IPI passível de ressarcimento, cita-se: Redução do saldo credor passível de ressarcimento do trimestre resultante de débitos apurados em procedimento fiscal. De acordo com o art. 1º da Portaria RFB nº 666, de 2008, ora invocado por analogia, quando dois processos estejam intrinsecamente vinculados, seu julgamento deve ser realizado de forma conjunta. 2) Inexistência dos débitos de IPI O único motivo ao indeferimento do pedido de ressarcimento foi justamente o cômputo de débitos apurados no auto de infração nº 10480.723765/2015-12. Nos autos daquele processo, a autoridade fiscal considerou que parte das mercadorias industrializadas fora classificada incorretamente e, em razão disto, houve falta de recolhimento/lançamento do IPI devido nas saídas de tais mercadorias. Ocorre que, ao contrário do que entendera o agente fiscal, a classificação realizada pela contribuinte quanto às mercadorias por ela industrializadas se deu de forma inteiramente regular, e tais produtos estavam, de fato, sujeitos à alíquota zero nos períodos de apuração ora tratados. Deste modo, não há que se falar em qualquer ajuste de débito de IPI. Em observância ao princípio da oportunidade, em não sendo o presente processo anexado à impugnação, passa a manifestante a demonstrar a completa insubsistência dos débitos de IPI lançados naquela oportunidade, dada a escorreita classificação fiscal por ela realizada. Aborda os seguintes temas: » Breves considerações acerca do SH e da NCM. Regras de interpretação. » Postura tendenciosa da autoridade fiscal responsável pela lavratura do auto de infração.

Acusações pautadas pela premissa pessoal de que a contribuinte teria incorrido em infrações fiscais. Mácula que induzira a fiscalização a erro. » Ausência de expertise da autoridade fiscal autuante para reclassificar as mercadorias. » Metodologia equivocada utilizada pela Fiscalização. Erros de aplicação das regras de interpretação do SH. » A correta classificação fiscal das mercadorias. O caminho adotado pela contribuinte. Razões de um conservador não ser um congelador. Inteira improcedência da autuação. 3) Realização de perícia Caso não haja o entendimento pela pronta improcedência do auto de infração, diante de todos os argumentos apontados ao longo da contestação, requer, nos termos do art. 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235, de 1972, a realização de perícia técnica por órgão credenciado da RFB, para a qual se compromete a enviar um exemplar de cada mercadoria ora tratada, sendo apresentados os quesitos a serem respondidos pelo sr. Perito. Cópia autenticada administrativamente Processo 10480.903282/2014-19 Acórdão n.º 14-91.401 DRJ/RPO Fls. 4 4 A manifestante indica seu assistente técnico, o qual deverá acompanhar os trabalhos a serem realizados pelo Perito. Ao final, a manifestante requer seja julgada integralmente procedente a manifestação de inconformidade. Protesta, ainda, comprovar o alegado por todos os meios de prova admitidos, era especial pela realização de perícia técnica.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira Neiva Aparecida Baylon, Relatora.

Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser admitido.

Trata-se de Recurso Voluntário referente ao Despacho Decisório que indeferiu o pedido de Ressarcimento e não homologou sua Declaração de Compensação constantes destes autos.

Sobre a conexão com o processo N° 10480.723765/2015-12.

Entendo que quando reconhecido o direito creditório, em processo de ressarcimento e/ou compensação, com base nos mesmos fatos que fundamentaram a lavratura do auto de infração, verifica-se, evidentemente, uma relação de conexão entre esses processos.

No entanto, se o processo do auto de infração já foi apreciado nas instâncias administrativas de julgamento, não há como atender ao pedido de julgamento conjunto dos recursos interpostos no processo de ressarcimento e/ou compensação.

Visto que o processo nº 10480.723765/2015-12 já foi objeto de apreciação tanto em 1ª instância quanto em 2ª instância administrativa, não se pode acolher tal argumento.

Pedido de perícia e produção de provas

A Recorrente pleiteia pela realização de perícia técnica e produção de provas, com base no princípio da verdade material.

A perícia técnica, somente se justifica se verificado a complexidade na análise das provas e assim necessária a contratação técnica especializada. Não possuem a função de suprir as deficiências probatórias, mas elucidar questões pontuais no processo.

Entendo que os elementos constantes dos autos são suficientes para esclarecer as questões específicas ao presente processo, tornando-se desnecessárias as realizações de perícias e diligências.

Legitimidade do crédito

Com relação concomitância das discussões sobre a mesma matéria em dois processos distintos, há que ser levado em consideração, visto que não há fatos novos a serem apreciados que possam prejudicar o presente processo, entretanto, como vimos o auto de infração nº 10480.723765/2015-12, que já tramitou pela primeira e pela segunda instâncias administrativas.

Desta forma, adoto na integra os fundamentos do acórdão proferido pela relatora Maysa de Sá Pittondo Deligne no acórdão nº 3402-006.052, por se tratarem de matérias idênticas a este quanto a decadência e a classificação fiscal.

DA DECADÊNCIA E A GLOSA DE CRÉDITOS

Uma vez reconhecido que o presente Auto de Infração não poderia abranger operações ocorridas anteriormente entre janeiro/2010 a marco/2010, com base de informação que deve ser considerada pela fiscalização é aquela prestada pelo sujeito passivo até marco/2010, não estando o fisco autorizado a proceder com revisão da escrita fiscal dos períodos anteriores, já fulminados pela decadência. A recomposição da escrita fiscal, com a correspondente glosa de créditos tomados, é uma atividade desempenhada pela fiscalização, cuja atuação de ofício possui o limite temporal de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador do tributo, como fixado pelo CTN. Não cabe à fiscalização rever a escrita fiscal rever a escrita fiscal de período já alcançado pela decadência. A fiscalização não possui um prazo indeterminado para proceder com a revisão da escrita fiscal do contribuinte. Diante disso, além da exclusão dos valores de IPI decaídos e correspondentes consecutivos legais, garantido pela r. decisão recorrida e aqui mantida, necessário que seja realizado o ajuste dos cálculos do Auto de Infração para que seja refeita a recomposição da escrita fiscal do sujeito passivo para considerar apenas os valores relativos às operações não decaídas, ocorridas após 31/03/2010, com os correspondentes reflexos nos cálculos da multa aplicada.”

DA CLASSIFICAÇÃO FISCAL DAS MERCADORIAS

A classificação fiscal das mercadorias é uma atividade jurídica de avaliar a subsunção do fato à norma pautada em dados técnicos concernente à mercadoria. Assim, para avaliar o enquadramento do produto no código correto da NCM, necessário se atentar para suas particularidades técnicas e seu correspondente enquadramento dentro da Convenção do Sistema Harmonizado (com suas Regras Gerais Interpretativas, Notas de Seção, de Capítulo e de Subposição). Esse caminho interpretativo, que deve ser observado pelos auditores fiscais quando da revisão da NCM adotada pelos contribuintes, foi muito bem elucidado em julgamento neste E. CARF de relatoria do Conselheiro Rosaldo Trevisan, que consignou em sua ementa: “ Assunto: Classificação de Mercadorias Data do fato gerador: 30/10/2000.

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. FUNDAMENTO. SISTEMA HARMONIZADO (SH). NOMENCLATURA COM DO MERCOSUL (NCM).

Qualquer discussão sobre a classificação de mercadorias deve ser feita à luz da Convenção do SH (com suas Regras Gerais Interpretativas, Notas de Seção, de Capítulo e de Subposição), se referente aos primeiros seis dígitos, e com base no acordado no âmbito do MERCOSUL, em relação à NCM (Regras Gerais Complementares e Notas Complementares), no que se refere ao sétimo e ao oitavo dígitos.

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. ATIVIDADE JURÍDICA. ATIVIDADE TÉCNICA. DIFERENÇAS.

A classificação de mercadorias é atividade jurídica, a partir de informações técnicas. O perito, técnico em determinada área (mecânica, elétrica etc.) informa, se necessário, quais são as características e a composição de mercadoria, especificando a, e o especialista em classificação (conhecedor das regras do SH e outras normas complementares), então, classifica a mercadoria, seguindo tais disposições normativas.

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. LAUDO TÉCNICO. RECONHECIDA INSITUIÇÃO. ACOLHIDA.

Solicitado pela recorrente laudo técnico complementar, por reconhecida instituição, buscando possibilitar a precisa identificação da função de um dos elementos que compõem a mercadoria que é objeto de contencioso sobre classificação, e provada a solicitação pelo colegiado julgador, legítima a acolhida dos resultados do laudo correspondente para a correta classificação da mercadoria.

(...)”

(Processo n. 11128.006876/2003-09 Data da Sessão 26/09/2016. .Relator Rosaldo Trevisan Acórdão n.º 3401003.229. Unânime grifei).

No presente processo, entende a fiscalização que os produtos comercializados pela empresa foram equivocadamente classificados na NCM 8418.50.901, com a alíquota 0 de IPI, devendo ser reclassificados, a depender do modelo do produto, nas NCMs 8418.30.002, 8418.40.003 e 8418.40.00 Ex 014.

Um breve histórico das diferentes classificações adotadas pela empresa a partir de 2009 foi traçado pela fiscalização:

“ Para os congeladores (freezers) em questão (produtos das linhas HCE, HDE, IHB, THG-I) a Mercofricon adotava o código NCM 8418.30.00 Congeladores (freezers) horizontais tipo arca, de capacidade não superior a 800 litros, com a respectiva EX 01, para os equipamentos de capacidade não superior a 400 litros, da Tabela de Incidência do IPI-TIPI. Para os congeladores (freezers) da linha VC1C a empresa adotava o código NCM 8418.40.00 – Congeladores (freezers) verticais tipo armário, de capacidade não superior a 900 litros, com respectiva EX 01, para os equipamentos de capacidade de não superior a 400 litros, da Tabela de Incidência do IPI-TIPI. A partir do mês de junho/2009 começa a adotar para estes produtos a classificação fiscal do código NCM 8418.50.90. No período de 17/04/2009 até 31/10/2009 a Mercofricon foi beneficiada com a desoneração do IPI para os congeladores (freezers) enquadrados nos códigos NCM 8418.30.00 e 8418.40.00, tendo havido a redução de sua alíquota de 15% para 5%. Tal desoneração foi feita por meio do Decreto nº 6.825 de 17 de abril de 2009, que criou a exceção (Ex 01- De capacidade não superior a 400 litros) para os códigos NCM 8418.30.00 e 8418.40.00 da TIPI. A partir de 01/11/2009, com o fim da exceção (Ex 01) para os códigos NCM 8418.30.00 e 8418.40.00, a alíquota de IPI retornou para 15%, conforme art. Art. 7º, inciso I, do Decreto nº 6.890 de 29 de junho de 2009. No ano de 2009, durante estas alterações da alíquota de IPI dos congeladores (freezers) para 15%, a Mercofricon promoveu uma brusca mudança na classificação fiscal anteriormente adotada, reenquadrados no código NCM 8418.50.90. Outros móveis (arcas, armários, vitrines, balcões e móveis semelhantes) para a conservação e exposição de produtos, que incorporem um equipamento para a produção de frio, sujeito à alíquota de IPI de 0%. Com o Decreto nº 7.631 de 1º de dezembro de 2011, art. 1º, a partir de 01/12/2011 o destaque (Ex 01 – De capacidade não superior a 400 litros) para os códigos NCM 8418.30.00 e 8418.40.00 da TIPI voltou a vigorar, com alíquotas prevista de 15%.

Informe-se, ainda, que a Nota Complementar da TIPI, NC (85-5), fixa a alíquota incidente para os produtos classificados no código TIPI 8418.30.00 “Ex” 01 que apresentem índice de eficiência energética A, nos termos da legislação pertinente.

Entretanto, a empresa permaneceu enquadrando seus freezers no código NCM 8418.50.90. Durante as verificações iniciais, além das mudanças de classificação fiscal citada acima, encontramos mais divergências relacionadas com a classificação fiscal dos produtos industrializados pela Mercofricon, das quais podemos citar as seguintes observações: a) Foi informado na DECLARAÇÃO DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO FISCAIS DA PESSOA JURÍDICA – DIPJ 2008,2009 e

2010, para os produtos das linhas HCE, IHB, THG e THG-SGI a classificação fiscal “8418.30.00”; Sendo declarada na DIPJ 2010 para o produto da linha HDE a classificação fiscal “8418.30.00”; Para os produtos da linha VCV-1C nas DIPJ 2008, 2009 e 2010 a classificação fiscal adotada foi a “8418.40.00”; Para o período fiscalizado (2010 a 2012) a Mercofricon mudou para todos estes produtos (HCE, HDE, IHB, THG, THGI e VCV-1C) para a classificação fiscal “8418.50.90;

b) No período desta fiscalização (2010 a 2012), na “Relação de Produtos Industrializados no Estabelecimento”, (anexa), e em todas as notas fiscais de saídas os produtos das linhas HCE, HDE, IHB, SMR, THG, THGSGI e VCV-1C a empresa está utilizando a classificação fiscal “8418.50.90”, com alíquota “0” do IPI; “(e-fls. 43/44). A fiscalização sintetizou as características dos produtos dos produtos que ensejaram a sua reclassificação fiscal (variação de temperatura e capacidade) nas Tabelas IV a VII do Relatório Fiscal, abaixo reproduzidas em conformidade, respectivamente, com as efls. 58, 60, 62, 64 e 66 dos autos:

Tabela V: Dos produtos das Linhas IHB E SMR

Modelo	Capacidade	Variação de Temperatura	Código NCM nas NFs	Código NCM de Ofício
IHB-568	568 litros	-18 °C a -20 °C	8418.50.90	8418.30.00
IHB-722	759 litros	-18 °C a -20 °C	8418.50.90	8418.30.00
SMR1900	680 litros	-16 °C a -30 °C	8418.50.90	8418.30.00
SMR1940	680 litros	-16 °C a -30 °C	8418.50.90	8418.30.00

Tabela VI: Dos produtos da Linha HDE

Modelo	Capacidade	Variação de Temperatura	Código NCM nas NFs	Código NCM de Ofício
HDE-216	216 litros	+5 °C a -22 °C	8418.50.90	8418.30.00 Ex01
HDE-220	220 litros	+5 °C a -22 °C	8418.50.90	8418.30.00 Ex01
HDE-265	265 litros	+5 °C a -22 °C	8418.50.90	8418.30.00 Ex01
HDE-311	311 litros	+5 °C a -22 °C	8418.50.90	8418.30.00 Ex01
HDE-324	324 litros	+5 °C a -22 °C	8418.50.90	8418.30.00 Ex01
HDE-411	411 litros	+5 °C a -22 °C	8418.50.90	8418.30.00
HDE-427	427 litros	+5 °C a -22 °C	8418.50.90	8418.30.00
HDE-503	503 litros	+5 °C a -22 °C	8418.50.90	8418.30.00
HDE-521	521 litros	+5 °C a -22 °C	8418.50.90	8418.30.00

Tabela VII: Do produto de Modelo VDF

Modelo	Capacidade	Variação de Temperatura	Código NCM nas NFs	Código NCM de Ofício
VDF-600	565 litros	+8 °C a -23 °C	8418.50.90	8418.40.00

Tabela VIII: Do produto de Modelo VCV-1C

Modelo	Capacidade	Variação de Temperatura	Código NCM nas NFs	Código NCM de Ofício
VCV-1C	565 litros	-18 °C a -23 °C	8418.50.90	8418.40.00

Segundo consta do relatório fiscal, a autuação se baseou nas informações prestadas pela empresa à época da fiscalização, dentre as quais o catálogo de produtos fls. 2.150/2.177). Por sua vez, sustenta o contribuinte que a análise de seus produtos foi feita de forma equivocada pela fiscalização, vez que as mercadorias que possuem variação de temperatura abaixo de 30°C não necessariamente são congeladores, podendo ser admitidos como conservadores, como identificado na NRB 9.525/1986. Na Impugnação, a empresa acostou aos autos normas técnicas internacionais (IEC 62552 às efls. 8.838/8.924 e tradução às efls. 9.115/9.139, norma ISO 5155 às efls. 9.140/9.182), normas técnicas nacionais (Portarias INMETRO às efls. 8.926/8.957 e efls. 9.097/9.113 e IN RFB 873/2008 às e-fls. fls. 8.964/9.089) e manual dos produtos sem especificar a qual o produto se refere (e- fls. 8.962).

Apresentou, ainda, laudo técnico elaborado por professore do Curso de Refrigeração e Climatização do Instituto Federal de Educação Tecnológica de Pernambuco IFPE quanto ao produto HCE-411, único utilizado como exemplo no laudo e com as características técnicas analisadas (e- fls. 8.808/8.819).

Neste ponto, importante afastar a alegação de nulidade da decisão aventada pela Recorrente. Com efeito, as provas apresentadas foram expressamente enfrentadas na r. decisão, na que assim expressou: “Cabe ressaltar que a impugnante juntou aos autos, às fls. 8808/8819, Laudo Técnico para comprovar que fabricou e vendeu conservador e não congeladores. No entanto, as conclusões do Laudo (vide item 6 à fl. 8813) referem-se somente aos produtos da linha HCE.

De qualquer forma, todo o esforço da impugnante, inclusive o que motivou o pedido de perícia, é demonstrar que produz conservadores, que se diferenciam dos congeladores, e como tal teriam uma classificação fiscal distinta. Porém, como será visto à frente, na análise da classificação fiscal distinta. Porém, como será visto à frente, na análise da classificação fiscal, a distinção ente conservadores e congeladores é irrelevante para a correta classificação dos produtos motivo pelo qual a perícia requerida é desnecessária. “ (e- fl. 9245). Com isso, descabido “ (e- 9.245). Com isso, descabido de falar em nulidade da r. decisão. Por sua vez, em seu Recurso Voluntário, o contribuinte apresentou relatórios de ensaio em seus produtos elaborados pelos Laboratórios especializados em Eletroeletrônica Calibração e Ensaio da Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul - LABELO quanto aos produtos SMR 2200 (efls. 9.585/9.601), VCF 565 (e-fls. 9.603/9.618), HCE 411 (efls. 9.620/9.634) e HDE 411 (9.636/9.650). Frise-

se que somente os dois últimos foram objeto de reclassificação fiscal e autuação. Estes relatórios identificavam inconformidades na temperatura de congelamento, em desconformidade com a norma técnica ISO 5155/1995. Em fevereiro/2018, a Recorrente apresentou laudo técnico elaborado pela Coordenação do Curso de Refrigeração e Climatização do IFPE, com fulcro nos ensaios realizados pelos Laboratórios LABELLO, buscando evidenciar que seus produtos não são congeladores, mas sim, conservadores (e-fls.9.808/9.830). Este laudo traz considerações quando a cada um dos produtos envolvidos na autuação fazendo referência aos ensaios do LABELLO. Afirma-se neste laudo: “Os ensaios foram realizados em conformidade com a seguinte norma técnica: International Organization for Standardization. ISO5155/1995 – Household Refrigerating appliances – Frozen food storage cabinets and food freezers – Characteristics and test methods. Genève, Switzerland, 1995;

Além disso, o laboratório de análise foi homologado pelo INMETRO, conforme norma técnica: Laboratórios Especializados Eletroeletrônica. Procedimento de Ensaio PE 0.000.01. Rev. 01. Porto Alegre, RS, Brasil, 2012. – Laboratório de ensaio acreditado pela ABNT NBR ISO/IEC 17025 sob o número CRL 0075.

Os ensaios utilizaram o método previsto nas normas técnicas acima, apto a medir a temperatura de armazenamento, consumo de energia e capacidade de congelamento de cada equipamento. Os ensaios utilizaram o método previsto nas técnicas acima, apto a medir a temperatura de armazenamento, consumo de energia e capacidade de congelamento de cada equipamento. O método, descrito no item 17 da ISO5155/1995, consiste em medir a capacidade de congelamento por meio de utilização de cargas térmicas que deverão atingir a temperatura 18°C no prazo de 24 horas.

Foram realizados os ensaios para cada equipamento de modo a testar a eficácia de cada um, entretanto aqueles que não atenderam aos requisitos mínimos exigidos no item 13 da referida norma não foram submetidos aos ensaios do item 17, por estarem automaticamente excluídos, ou seja, não atendem a condição de congelador. Os testes foram realizados em todas as famílias de produtos “ uma análise isolada de uma única máquina.” (efl. 9.823). Com base nos resultados dos ensaios realizados pelo LABELLO – Laboratórios Especializados em Eletroeletrônica Calibração e Ensaio da Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul, nos equipamentos fabricados pela Mercofricon S/A, foi confirmado que todos os produtos testados não possuem capacidade de congelamento e não atendem ao item 17 da norma ISO 5155/1995.” (e-fl. 9.830) Importante evidenciar que não obstante o laudo técnico trazido pela empresa faça referência às distintos Relatórios da LABELLO, eles não constam dos presentes autos.

De fato, considerando os produtos que forma objeto de autuação, constam dos presentes autos apenas os relatórios n.º 101 e 102 referentes, respectivamente,

aos produtos HCE 411 (efls. 9.620/9.634) e HDE 411 (e-fls. 9.636/9.650). Por sua vez, esses dois produtos e esses dois relatórios não foram mencionados no laudo técnico. Para melhor visualização não foram mencionados no laudo técnico. Para melhor visualização, vejamos os argumentos veiculados pelas duas partes:

Modelo	Características identificadas pela empresa no laudo técnico do IFPE	Características identificadas pela fiscalização
HCE-297	"(...) resultado do estudo foi conclusivo no sentido de que os equipamentos da família HCE <u>não possuem capacidade de</u>	<u>Freezer</u> horizontal com tampa de vidro e com formato de arca, <u>destinado a conservação e exposição de produtos, com</u>
HCE-311	<u>congelamento nos moldes exigidos pelas regras internacionais de refrigeração.</u> " (e-fl. 9.825)	sistema de produção de frio e com <u>variação de temperatura de -18°C a -22°C</u> (e-fls. 56). Segundo o catálogo de produtos da empresa, tratam-se de produtos das linhas exclusivas para sorvetes (e-fls. 2.158/2.162)
HCE-392	O contribuinte não apresentou considerações específicas no laudo técnico quanto a esse produto, bem como não trouxe relatório do LABELO.	
HCE-411	Não consta considerações específicas no laudo técnico quanto a esse produto, mas o resultado trazido no laudo é o mesmo que consta do relatório do LABELO, quanto aos itens da norma ISO 5155/1995 (e-fls. 9.620/9.634)	
HCE-503	Não consta considerações específicas no laudo técnico quanto a esse produto, indicando que para esse produto o estudo está "EM EXECUÇÃO" (e-fl. 9.824)	
THG-6	"(...) o resultado do estudo foi conclusivo no sentido de que os equipamentos da família THG <u>não possuem capacidade de</u>	
THG-7	<u>congelamento nos moldes exigidos pelas regras internacionais de refrigeração.</u> " (e-fl. 9.826)	
THG-8	Não consta considerações específicas no laudo técnico quanto a esse produto, indicando que para esse produto o estudo está "EM EXECUÇÃO" (e-fl. 9.826)	
THG - 4I	"(...) o resultado do estudo foi conclusivo no sentido de que os equipamentos da família THG <u>não possuem capacidade de</u>	
THG - 5I	<u>congelamento nos moldes exigidos pelas regras internacionais de refrigeração.</u> " (e-fl. 9.826)	
THG - 6I		
THG - 7I		
THG - 8I		

THG - 81	<u>regras internacionais de refrigeração.</u> " (e-fl. 9.826)	
IHB- 568	"O resultado do estudo foi conclusivo no sentido de que os equipamentos das famílias IHB e SMR <u>não possuem capacidade de congelamento nos moldes exigidos pelas regras internacionais de refrigeração.</u> " (e-fl. 9.827)	<u>Freezer</u> horizontal com tampa de vidro e com formato de arca, <u>destinado a conservação e exposição de produtos em supermercados</u> , com sistema de produção de frio e com variação de temperatura de -18°C a -20 °C ou -16 °C a -30 °C (e-fls. 58)
IHB-722		
SMR-1900	O contribuinte não apresentou considerações específicas no laudo técnico quanto a esse produto, bem como não trouxe relatório do LABELO.	Segundo o catálogo de produtos da empresa, tratam-se de produtos das linhas exclusivas para supermercados (e-fls. 2.170 e 2.172)
SMR-1940	O contribuinte não apresentou considerações específicas no laudo técnico quanto a esses produtos, bem como não trouxe relatório do LABELO.	<u>Congelador (freezer)</u> horizontal podendo, alternativamente, ser utilizado como refrigerador, (temperatura ajustável dupla ação), com variação de temperatura de +5°C a -22 °C (e-fls. 60) <u>Entre as duas funções que o produto é capaz de executar: congelamento e refrigeração, a função principal é a de congelamento, pois esta exige do equipamento maior poder de resfriamento.</u> (e-fl. 61) Segundo o catálogo de produtos da empresa, tratam-se de produtos das linhas exclusivas dupla-ação (e-fls. 2.173/2.175)
HDE-216		
HDE-220		
HDE-265		
HDE-311	Apesar de constar do laudo técnico esse produto, a conclusão não se refere a esse produto, constando no item que " <u>o resultado do estudo foi conclusivo no sentido de que os equipamentos da família VCV não possuem capacidade de congelamento nos moldes exigidos pelas regras internacionais de refrigeração.</u> " (e-fl. 9.829)	
HDE-324	O contribuinte não apresentou considerações específicas no laudo técnico quanto a esse produto, bem como não trouxe relatório do LABELO.	

IHB-568	"O resultado do estudo foi conclusivo no sentido de que os equipamentos das famílias IHB e SMR <u>não possuem capacidade de congelamento nos moldes exigidos pelas regras internacionais de refrigeração.</u> " (e-fl. 9.827)	Freezer horizontal com tampa de vidro e com formato de arca, <u>destinado a conservação e exposição de produtos em supermercados</u> , com sistema de produção de frio e com variação de temperatura de -18°C a -20 °C ou -16 °C a -30 °C (e-fls. 58) Segundo o catálogo de produtos da empresa, tratam-se de produtos das linhas exclusivas para supermercados (e-fls. 2.170 e 2.172)
IHB-722		
SMR-1900		
SMR-1940	O contribuinte não apresentou considerações específicas no laudo técnico quanto a esse produto, bem como não trouxe relatório do LABELO.	
HDE-216	O contribuinte não apresentou considerações específicas no laudo técnico quanto a esses produtos, bem como não trouxe relatório do LABELO.	Congelador (freezer) horizontal podendo, alternativamente, ser utilizado como refrigerador, (temperatura ajustável dupla ação), com variação de temperatura de +5°C a -22 °C (e-fls. 60) <u>Entre as duas funções que o produto é capaz de executar: congelamento e refrigeração, a função principal é a de congelamento, pois esta exige do equipamento maior poder de resfriamento.</u> (e-fl. 61) Segundo o catálogo de produtos da empresa, tratam-se de produtos das linhas exclusivas dupla-ação (e-fls. 2.173/2.175)
HDE-220		
HDE-265		
HDE-311	Apesar de constar do laudo técnico esse produto, a conclusão não se refere a esse produto, constando no item que " <i>o resultado do estudo foi conclusivo no sentido de que os equipamentos <u>da família VCV</u> não possuem capacidade de congelamento nos moldes exigidos pelas regras internacionais de refrigeração.</i> " (e-fl. 9.829)	
HDE-324	O contribuinte não apresentou considerações específicas no laudo técnico quanto a esse produto, bem como não trouxe relatório do LABELO.	

HDE-411	Não consta considerações específicas no laudo técnico quanto a esse produto, mas o resultado trazido no laudo é o mesmo que consta do relatório do LABELO, quanto aos itens da norma ISO 5155/1995 (e-fls. 9.636/9.650)	
HDE-427	O contribuinte não apresentou considerações específicas no laudo técnico quanto a esse produto, bem como não trouxe relatório do LABELO.	
HDE-503	Apesar de constar do laudo técnico esse produto, a conclusão não se refere a esse produto, constando no item que " <i>o resultado do estudo foi conclusivo no sentido de que os equipamentos <u>da família VCV</u> não possuem capacidade de congelamento nos moldes exigidos pelas regras internacionais de refrigeração.</i> " (e-fl. 9.829)	
HDE-521	O contribuinte não apresentou considerações específicas no laudo técnico quanto a esse produto, bem como não trouxe relatório do LABELO.	

VDF-600	"O resultado do estudo foi conclusivo no sentido de que os equipamentos da família VDF <u>não possuem capacidade de congelamento nos moldes exigidos pelas regras internacionais de refrigeração</u> " (e-fl. 9.830)	<u>Congelador (freezer) vertical com porta de vidro com formato tipo armário (carregamento de gêneros é efetuado pela frente), podendo, alternativamente, ser utilizado como refrigerador, (temperatura ajustável dupla ação), com variação de temperatura de +8 °C a -23 °C (e-fls. 62/63). Entre as duas funções que o produto é capaz de executar: congelamento e refrigeração, a função principal é a de congelamento, pois esta exige do equipamento maior poder de resfriamento</u> (e-fl. 64)
VCV-1C	O contribuinte não apresentou considerações específicas no laudo técnico quanto a esse produto, bem como não trouxe relatório do LABELO. Consta do laudo técnico considerações quanto ao modelo VCV-4B (e-fl. 9.828)	<u>Congelador (freezer) vertical, com variação de temperatura de -18 °C a -23 °C com porta de vidro com formato tipo armário (carregamento de gêneros é efetuado pela frente) (e-fl. 65). Segundo o catálogo de produtos da empresa, tratam-se de produtos das linhas exclusivas para sorvetes (e-fls. 2.158 e 2.163)</u>

É pacífico, portanto, que as mercadorias são enquadradas na posição 8418 (Refrigeradores, congeladores "freezers" e outros materiais, máquinas e aparelhos para a produção de frio, com equipamento elétrico ou outro; bombas de calor, exceto as máquinas de aparelhos de ar condicionado da posição 8415). Considerando os documentos e alegações trazidas pela Recorrente nestes autos, observa-se que ela sustenta que todos os seus produtos não atingem a temperatura - 18°C no prazo de 24 horas não possuindo, com isso, a capacidade congelamento na forma da ISSO 5155/1995. Por sua vez, para a fiscalização, o fato dos produtos atingirem a temperaturas abaixo de 18°C seria suficiente para enquadrá-la, como congeladores destinados à conservação e exposição de gêneros alimentícios em estabelecimentos comerciais para fins de classificação fiscal. Contudo, a ampla documentação acostada aos autos pela Recorrente não consegue afastar a premissa fiscal: os produtos por ela comercializados são congeladores destinados à conservação e exposição de gêneros alimentícios em estabelecimentos comerciais, ainda que não atendam as especificações técnicas exigidas pelo INMETRO para congeladores domésticos. O laudo técnico apresentado pela empresa em nenhum momento afirma que os produtos não possuem capacidade de congelamento, apenas buscam firmar que eles possuem capacidade de congelamento desconformidade com a norma técnica do ISO 5155/1997.

Essa norma técnica, entretanto, se aplica somente para refrigeradores e congeladores de uso doméstico, e não os comerciais como aqueles vendidos pela Recorrente. É o que se depreende da Portaria INMETRO n.º 20/2006, a qual se refere a própria Recorrente: “1.DEFINIÇÕES 1.1. Refrigeradores: Móvel termicamente isolado, dotado de máquina frigorífica que mantém o seu interior com temperatura adequada o conservar, resfriar ou refrigerar alimentos. (Fonte –

Dicionário Aurélio). 2. REFERÊNCIAS 2.1. Lei 10.295/2001 Lei de Eficiência Energética. Estabelece a Política Nacional de Conservação de Energia 2.2. Decreto nº 4.059/2001 Regulamenta a Lei de Eficiência Energética. 2.3 Portaria Inmetro nº 20/2006 Instituí, no âmbito do Sistema Brasileiro de Avaliação da Conformidade, a etiquetagem compulsória de Refrigeradores de Avaliação da Conformidade, a etiquetagem compulsória de Refrigeradores e seus Assemelhados, de uso doméstico. 2.4. Normas Aplicáveis • ISO 7371 Household refrigerating appliances – Refrigerators with or without lowtemperature Compartment Characteristics and tests methods (Refrigeradores de 01 porta, compactos e "All refrigerator") • ISO 8187 Household refrigerating appliances Refrigeratorfreezers - Characteristics and tests methods (Combinados) • ISO 5155 Household refrigerating appliances – Frozen food storage cabinets and food freezers – Characteristics and tests methods (Congeladores e Conservadores de alimentos congelados verticais e horizontais) • ISO 8561 Household refrigerating appliances -

Refrigerators, refrigeratorfreezers, frozen food storage cabinets and food freezers cooled by internal forced air circulation – 3. CONDIÇÕES GERAIS 3.1 Nos distribuidores, produtores/importadores que comercializam exposição ou venda Condicionadores de Ar (artigo 6º da Lei 9933). Atenção: Não estão contemplados neste procedimento, os seguintes produtos: Refrigeradores e frigobares/compactos com porta de vidro; Climatizadores ou adegas de vinho/bebidas; Congeladores/conservadores comerciais com porta cega ou porta de vidro (condensador/evaporadora com ventilação forçada desde que caracterizados como comerciais) e; Refrigeradores com sistema por absorção e termoelétricos.” Nesse sentido, os documentos e laudos apresentados pela Recorrente não afastam a premissa delineada pela fiscalização no Auto de Infração, de que seus produtos são congeladores, cuja classificação fiscal mais adequada por mais específica, é aquela identificada pela fiscalização. As provas produzidas pela Recorrente não possuem pertinência com o presente caso. Mesmo reconhecendo a natureza comercial de seus produtos, todas as normas e considerações técnicas trazidas pela Recorrente nos autos se referem aos aparelhos de refrigeração de uso doméstico. Com isso, as provas trazidas aos autos pela Recorrente não trazem quaisquer elementos técnicos relevantes para reclassificação fiscal, que merece ser mantida. Observa-se que quaisquer dos documentos técnicos trazidos pela Recorrente negam a existência de função de congelamento dos produtos, não trazendo diferenças relevantes para fins de

classificação fiscal entre os produtos comercializados pela Recorrente e os congeladores. A indiferença entre os termos congeladores e conservadores, cuja ênfase é dada em todo momento pela Recorrente em sua defesa, foi bem apontada pela r. decisão recorrida com fulcro no Parecer da OMA, cujas razões se adota a seguir nos termos do art. 50, §1º, da Lei n.º 9.784/99: A OMA (Organização Mundial das Alfândegas) publica periodicamente, em francês e inglês, uma coletânea oficial contendo todos os pareceres aprovados pelo Comitê do Sistema Harmonizado (CSH).

A tradução para os diferentes idiomas nacionais e a sua posterior internalização é de competência de cada parte contratante à Convenção, o nosso caso, o do Secretário da Receita Federal do Brasil. Destaque-se que os pareceres de classificação são de cumprimento obrigatório por parte do Brasil e dos demais intervenientes no comércio internacional. Neste contexto, a Receita Federal expandiu a IN RFB nº 873/2008 (vigente à época dos fatos geradores da autuação) e posteriormente a IN RFB nº 1.459/2014, aprovando o texto dos Pareceres de Classificação do Comitê: “IN RFB nº 873/2008 SECRETÁRIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 224 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 95, de 30 de abril de 2007, e de acordo com o disposto no item 2 do artigo 3º, combinado com o item 2 do artigo 8º da Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, aprovada no Brasil pelo Decreto Legislativo nº 71, de 11 de outubro de 1988, e promulgada pelo Decreto nº 97.409, de 23 de dezembro de 1988, resolve:

Art. 1º Aprovar, na forma do Anexo Único a esta Instrução Normativa, que se encontra disponível no endereço eletrônico www.receita.fazenda.gov.br, da Secretaria da Receita Federal do Brasil, a tradução para a língua portuguesa dos pareceres de classificação do Comitê do Sistema Harmonizado, da Organização Mundial das Alfândegas (OMA), atualizados até julho de 2008, e adotar como vinculativas as classificações das mercadorias neles contidas.

Art. 2º Adotar os mesmos pareceres de classificação como elemento subsidiário fundamental para a classificação de mercadorias com características similares às neles contidas.

Art. 3º Fica revogada a Instrução Normativa SRF nº 615, de 31 de janeiro de 2006.

Art. 4º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.

Analisando-se Pareceres de Classificação contidos no Anexo Único da IN RFB nº 873/2008 (disponíveis no site da Receita Federal), destaca-se, para solução da presente controvérsia, o Parecer relativo à posição 8418.30:1. Congelador (freezer) do tipo cofre, com uma tampa de vidro curvo, destinado a conservação e exposição de gêneros alimentícios em estabelecimentos comerciais. O aparelho oferece uma capacidade de conservação de 365 ou 550 litros, segundo o modelo; um sistema de produção de frio incorporado permite manter uma temperatura

compreendida entre 20 °C e 24 °C, para uma temperatura ambiente de 30 °C.” A impugnante fundamenta sua defesa na suposta distinção entre conservadores e congeladores, qual seja, a de que os congeladores destinariam-se ao congelamento de alimentos enquanto que os conservadores destinariam-se ao congelamento de alimentos enquanto que os conservadores destinariam-se somente à conservação dos alimentos. Entretanto, conforme se pode notar o Parecer transcrito acima, o produto descrito é destinado à conservação e exposição de gêneros alimentícios .em estabelecimentos comerciais, e é equivalente aos produtos fabricados pela autuada, com as mesmas características, funções e finalidades, e como se pode verificar também, é definido como “Congelador (freezer)”.

Em sua impugnação, a autuada faz diversas críticas ao Parecer da OMA. Alega que os pareceres da OMA só se aplicam quando percorrido todo o caminho natural para a classificação fiscal das mercadorias. Equivoca-se a recorrente conforme o art. 1º da IN SRF nº 873/2008 são “vinculativas as classificações das mercadorias neles contidas”. Além disto, os Pareceres tem caráter “subsidiário fundamental”, e não residual, ou seja, auxiliam na interpretação das Regras de Classificação e dos Textos de Posição de Seção e Capítulos.

Também não procede a alegação de que o Parecer da OMA trata de características operacionais secundárias do produto. Isto não faz sentido algum. Obviamente o que se descreve em um parecer é o produto em si, pela sua característica principal, e como a própria impugnante sustenta em sua defesa, é a função principal que determina a classificação fiscal do produto. Conforme está claro no Parecer transcrito, o produto é “destinado ca conservação e exposição de gêneros alimentícios em estabelecimentos comerciais. O aparelho oferece uma capacidade de conservação de 365 litros ou 550 litros,...”. Assim como os conservadores fabricados pela contribuinte, o Parecer transcrito tem por objeto congeladores (freezers) destinados à conservação e exposição de gêneros alimentícios.

Sustenta a impugnante que quando a OMA se reuniu para discutir as características secundárias presentes nas mercadorias enquadráveis na NCM 8418.30, em 25/03/2000, ainda não existia um estudo técnico, realizado a nível internacional, diferenciado, em 25/03/2000, ainda não existia um estudo técnico, realizado a nível internacional, diferenciando os diversos tipos de aparelhos para geração de frio (refrigeradores), já que a diferenciação somente ocorreu em 2007; e por se tratar de uma tecnologia nova os conservadores deveriam se enquadrar na NCM residual 8418.50.90. A tese não em amparo legal, já que o Parecer transcrito está vigente até a presente data. O entendimento e classificação fiscal adotados não foram alterados, o que demonstra que apesar da diferenciação ocorrida entre os diversos tipos de aparelhos, a OMA mantém o entendimento de que os conservadores pertencem ao grupo de congeladores. Cabe refutar também, a alegação da autuada de que a OMA não é uma organização com expertise específica em tecnologia, e não tinha substrato suficiente para

diferenciar conservadores e congeladores. Como já discorrido, a classificação fiscal não é uma matéria eminentemente técnica, e ainda que fosse, não caberia questionar os critérios da OMA, que como já discorrido, é o órgão internacional competente para classificar os produtos. Deve-se ressaltar ainda, que o quadro comparativo de fls. 8657/8660 elaborado pela impugnante, “DIFERENÇAS ENTRE AS CARACTERÍSTICAS SECUNDÁRIA LISTADA NO PARECER DA OMA E AS PRESENTES NOS EQUIPAMENTOS INDUSTRIALIZADOS PELA IMPUGNANTE”, não tem nenhum valor porque, como já mencionado, o Parecer da OMA não trata de características secundárias, e porque o produto utilizado como o paradigma é um freezer com função principal de congelamento, enquanto que o produto objeto de Parecer é um freezer com função principal de congelamento, enquanto que o produto objeto do Parecer é um freezer com função principal de conservação de alimentos, igual ao dos produtos fabricados pela autuada. Também em sua defesa, a impugnante transcreve, às fls.

fls. 8661/8662, algumas soluções de consulta proferidas pela Receita Federal. Entretanto, a maioria das soluções referem-se a refrigeradores, e não a conservadores/congeladores. (...) Assim, pela aplicação obrigatória do Parecer da OMA, os conservadores de alimentos, tais como os fabricados pela contribuinte, fazem parte do grupo de congeladores, devendo ser classificados, conforme o modelo (horizontal ou vertical) e volume (capacidade abaixo de 800 litros para os horizontais e abaixo dos 900 litros para os verticais), nas posições 8418.3000 (horizontais) e 84184000 (verticais).

Dessa forma, pela aplicação da Regra Geral de Interpretação nº 1, temos que: produtos da Linha HCE – congeladores/conservadores (freezers) horizontais, destinados à conservação e exposição de gêneros alimentícios em estabelecimentos comerciais, de capacidade não superior a 800 litros – TIPI 8418.3000, alíquota 15% produtos da Linha HCE – congeladores/conservadores (freezers) horizontais, destinados à conservação e exposição de gêneros alimentícios em estabelecimentos comerciais, de capacidade não superior a 400 litros – TIPI 8418.3000, Ex 01, alíquota 15%; produtos da Linha THG – congeladores/conservadores (freezers) horizontais, destinados à conservação e exposição de gêneros alimentícios em estabelecimentos comerciais, de capacidade não superior a 800 litros – TIPI 8418.300, Ex 01, alíquota 15% produtos da Linha ILB – congeladores/conservadores (freezers) horizontais, destinados à conservação e exposição de gêneros alimentícios em estabelecimentos comerciais, de capacidade não superior a 800 litros – TIPI – 8418.3000, alíquota 15%; produtos da Linha SMR – congeladores/conservadores (freezers) horizontais, destinados à conservação e exposição de gêneros alimentícios em estabelecimentos comerciais, de capacidade não superior a 800 litros – TIPI 8418.3000, alíquota de 15%; produtos da Linha HDE – congeladores/conservadores (freezers) horizontais, destinados à conservação e exposição de gêneros alimentícios em estabelecimentos comerciais, de capacidade não superior a 800 litros - TIPI 8418.3000, alíquota

15%; produtos da linha HDE – congeladores/conservadores (freezers) horizontais, destinados à conservação e exposição de gêneros alimentícios em estabelecimentos comerciais, de capacidade não superior a 400 litros – TIPI 8 8418.3000, Ex 01, alíquota 15%; produtos da linha VDF – congeladores/conservadores (freezers) verticais, destinados à conservação e exposição de gêneros alimentícios em estabelecimentos comerciais, de capacidade não superior a 900 litros – TIPI 8418.4000, alíquota 15%; produtos da linha VCV – 1C – congeladores/conservadores (freezers) verticais, destinados à conservação de gêneros alimentícios em estabelecimentos comerciais, de capacidade não superior a 900 litros – TIPI 8418.4000, alíquota 15%. Portanto, mantém-se o lançamento efetuado pela fiscalização em função da saída de produtos com erro de classificação fiscal e erro de alíquota." (efls. 9.251/9.254).

Diante do exposto, conheço o recurso voluntário para rejeitar as preliminares e no mérito dar parcial provimento para reconhecer a decadência nos períodos de apuração de 01/2010 a 03/2010, com os correspondentes reflexos nos cálculos da multa aplicada.

Assinado Digitalmente

Neiva Aparecida Baylon

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Renan Gomes Rego, redator designado

Em que pese as muito bem lançadas razões de decidir da eminente Relatora, ouse discordar **somente** quanto a sua posição acerca da decadência nos períodos de apuração de 01/2010 a 03/2010.

Não houve decadência, pois não se trata de auto de infração com lançamento de tributo capaz de atrair a decadência do artigo 150, §4º, do CTN.

Na verdade, trata-se de pedido de ressarcimento, cumulado com compensação, de IPI do 2º trimestre de 2012, e não do período de apuração de 01/2010 a 03/2010 conforme descrito no voto da i. relatora.

O PER/Dcomp nº 18023.04342.090414.1.1.01-5677 foi transmitido em 09/04/2014, com período de apuração do 2º trimestre de 2012. Sendo o despacho decisório emitido em 05/05/2015, bem antes da homologação tácita da compensação.

O artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, cuida do prazo para homologação de Declaração de Compensação, o qual deve ter como *dies ad quem* a manifestação da Administração Tributária por despacho decisório a respeito do pedido formulado pelo contribuinte, fato que, ocorrido dentro do quinquênio legal, retira-lhe da inércia capaz de levar à homologação tácita da compensação.

Além disso, visando apurar a certeza e liquidez do direito creditório invocado em pedido de ressarcimento ou declaração de compensação, é cabível averiguar a base de cálculo do tributo, ainda que isso implique em verificar fatos ocorridos há mais de cinco anos, respeitado apenas o prazo de homologação tácita da compensação. Esse procedimento não se submete ao prazo decadencial do direito de constituição do crédito tributário mediante lançamento *ex officio*.

Reforço o posicionamento com o voto condutor do Acórdão 3201-010.353 do Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, na sessão de 22 de março de 2023:

Tem-se, contudo, que a análise da existência de direito creditório, qualquer que seja ele, não encontra a limitação temporal pretendida pela Recorrente, sendo indubitoso que o fisco pode analisar de forma ampla os pedidos de compensação, restituição e ressarcimento referentes a supostos créditos com mais de cinco anos contados do fato gerador. O que fica vedado à administração fazendária é, encontrando pagamento a menor, lançar a diferença, quando, em sendo o caso, incidir a regra decadencial do artigo 173 ou 150, “caput” e § 4º, do CTN. Em outras palavras, passados os cinco anos do prazo decadencial, o fisco não pode mais lavrar auto de infração para a cobrança de débito, sobre o qual incida a decadência, mas pode investigar de forma abrangente a existência ou não de crédito do contribuinte.

Inexiste legislação que vede a ampla apuração do direito creditório invocado pela contribuinte. Note-se que de outra forma não se haveria de cogitar, pois, caso prevalecesse a tese da contribuinte (no sentido da impossibilidade de apuração do alegado direito creditório, em face do transcurso de suposto prazo decadencial), qualquer sujeito passivo poderia alegar a existência de créditos de IPI relativos a períodos de apuração pretéritos e, dias antes do prazo de cinco anos de que dispõe para o exercício de seu direito, apresentar o respectivo pedido de compensação ou ressarcimento, encontrando-se a administração tributária, então, obrigada a deferir o pleito sem o exame de sua legitimidade, circunstância a qual reduz a absurdo, de forma iniludível, a tese da interessada.”

Não assiste razão à Recorrente. Afinal, não há previsão legal acerca da ocorrência de “decadência” de o Fisco examinar o direito creditório. Cabe enfatizar que tal análise não se confunde com a atividade do lançamento, que, nos termos do art. 142 do CTN, deve ser entendido como “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”.

Sendo assim, pode ocorrer a decadência de o Fisco lançar o crédito tributário, seja com base no artigo 150, caput e § 4º, do CTN ou com base no art. 173, I, do mesmo diploma legal.

Na análise dos pedidos de restituição e compensação, todavia, o contribuinte requer à Fazenda Pública a devolução/compensação de um crédito que alega possuir, o qual, segundo o art. 170 do CTN, devem ser líquidos e certos. Desse modo, qualquer contribuinte que postular o direito ao crédito, nunca o terá de imediato, sendo necessário que haja o reconhecimento formal de sua liquidez e certeza, mediante a manifestação expressa de órgãos administrativos.

A Recorrente confunde as normas aplicáveis à espécie, defendendo que as regras aplicáveis ao lançamento podem ser adotadas em processos de compensação.

(...)

Deste modo, entendo que deve ser aplicada a uníssona jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais– CARF.

A título ilustrativo colacionam-se as seguintes decisões:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2003 COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA. O artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, cuida de prazo para homologação de Declaração de Compensação, o qual deve ter como dies ad quem a manifestação da Administração Tributária por despacho decisório a respeito do pedido formulado pelo contribuinte, fato que, ocorrido dentro do quinquênio legal, retira-lhe da inércia capaz de levar à homologação tácita da compensação. (...)” (Processo nº 10855.903635/2009-18; Acórdão nº 3401-009.026; Relator Conselheiro Luis Felipe de Barros Reche; sessão de 28/04/2021)

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO EXERCÍCIO: 2011 HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA Não transcorrido o prazo de cinco anos da transmissão dos PER/DCOMPs em relação ao despacho que não homologou as compensações, não há que se falar em homologação tácita. (...)” (Processo nº 10880.906888/2008-47; Acórdão nº 3401-008.686; Relator Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto; sessão de 27/01/2021)

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) Período de apuração: 01/07/2011 a 31/12/2011 (...) PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. DACON. REVISÃO DE OFÍCIO. DECADÊNCIA. INAPLICABILIDADE. Encontra-se hoje pacificado neste Conselho o entendimento de que as regras de limitação temporal para a efetivação do lançamento tributário (Art. 150, par. 4º e Art. 173, ambos do CTN), não se aplicam à análise fazendária a respeito da liquidez e certeza do crédito tributário pretendido em pedido de restituição/compensação pelo Relator Conselheiro José Renato Pereira de Deus; sessão de 25/05/2021)

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 1997, 1998, 1999 DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. DECADÊNCIA DO DIREITO DE REVISAR. INEXISTÊNCIA. Com o transcurso do prazo decadencial apenas o poder/dever de constituir o crédito tributário estaria obstado. Não se submete à decadência o direito de o Fisco examinar a liquidez e certeza dos valores que compõem o saldo negativo de IRPJ apurado nas declarações apresentadas pelo sujeito passivo, em especial aquelas parcelas utilizadas na extinção do valor devido. (...)” (Processo nº 13736.000319/2003-33; Acórdão nº 1302- 005.351; Relator Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo; sessão de 14/04/2021)

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2004 PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

Inexiste norma legal que prescreva a homologação tácita do Pedido de Restituição no prazo de 5 (cinco) anos. Entender de forma diversa implicaria em violação aos art. 5º, II e 37, caput da Constituição e art. 97 do CTN. RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA. VERIFICAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Visando apurar a certeza e liquidez do direito creditório invocado em pedido de ressarcimento ou declaração de compensação, é cabível averiguar a base de cálculo do tributo, ainda que isso implique em verificar fatos ocorridos há mais de cinco anos, respeitado apenas o prazo de homologação tácita da compensação. Esse procedimento não se submete ao prazo decadencial do direito de constituição do crédito tributário mediante lançamento ex officio. Recurso Voluntário Negado.” (Processo nº 19647.000969/2005-26; Acórdão nº 3301- 009.594; Relatora Conselheira Semíramis de Oliveira Duro; sessão de 28/01/2021)

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI) Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004 DECADÊNCIA E RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA FISCAL. A atividade de recomposição da escrita fiscal está relacionada com a correta quantificação do valor do tributo, não sofrendo nenhuma limitação temporal em face das regras de decadência, as quais apenas se aplicam à atividade de o fisco constituir o crédito tributário por meio do lançamento de ofício. (...)” (Processo nº 10467.901944/2008-38; Acórdão nº 3002-001.581; Relator Conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves; sessão de 10/11/2020) Assim, é de se rejeitar as preliminares apresentadas em sede recursal.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Renan Gomes Rego