



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10640.004361/2007-28  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1402-002.224 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 05 de julho de 2016  
**Matéria** IPI  
**Recorrente** BEBIDA GOSTOSA MG INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS E EXPORTAÇÃO LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

**Ano-calendário:2003,2004**

**CLASSIFICAÇÃO FISCAL. BEBIDAS. REFRESCOS.**

Os produtos identificados como refrigerantes e refrescos classificam-se na posição 2202.10.00 da TIPI aprovada pelo Decreto n° 4.542/2002 vigente à época dos fatos e suas saídas dos estabelecimentos industriais ou equiparados a industrial sujeitam-se ao IPI por unidade, na forma do disposto no artigo 1º, da Lei n° 7.798, de 10 de julho de 1989 e alterações.

**MULTA. QUALIFICAÇÃO. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. COMPROVAÇÃO. OBRIGATORIEDADE.**

Somente se justifica a qualificação da multa de ofício prevista no artigo 44 da Lei n° 9.430/1996, quando o contribuinte tiver procedido com evidente intuito de fraude, na forma disposta nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n° 4.502/64, devendo ser minuciosa e detalhadamente justificado e comprovado tal intuito. Aplicação, no caso, da Súmula n° 14 do CARF. Desqualificação da multa de ofício que se impõe.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL PRECLUSÃO.**

Matéria não questionada em primeira instância, quando se inaugura a fase litigiosa do procedimento fiscal, e somente suscitada nas razões do recurso constitui matéria preclusa e como tal não se conhece.

**CONSTITUCIONALIDADE DE LEI. COMPETÊNCIA DO ÓRGÃO ADMINISTRATIVO DE JULGAMENTO.**

Arguições de cunho constitucional, como vedação ao confisco, fogem à competência de análise pelo Colegiado, nos termos da Súmula CARF n° 2.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em NÃO CONHECER do recurso voluntário em parte e, na parte conhecida, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para reduzir o percentual da multa de ofício a 75%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

*(assinado digitalmente)*

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

*(assinado digitalmente)*

Paulo Mateus Ciccone - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Leonardo de Andrade Couto (presidente), Demetrius Nichele Macei, Leonardo Luis Pagano Goncalves, Caio Cesar Nader Quintella, Paulo Mateus Ciccone, Luiz Augusto de Souza Gonçalves e Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte acima identificada em face de decisão exarada pela 2ª Turma da DRJ/JFA, em sessão de 23 de julho de 2014 (fls. 305/313)<sup>1</sup>, que julgou improcedente a impugnação apresentada perante aquela Turma Julgadora e manteve os lançamentos de IPI, em Acórdão assim ementado

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI**

**Ano-calendário: 2003, 2004**

**CLASSIFICAÇÃO FISCAL. BEBIDAS.**

*Os refrescos classificam-se na posição 2202.10.00 e não como bebida isotônica que possui princípios ativos diversos e devem ser atestado pelo órgão competente.*

**MULTA QUALIFICADA.**

*Cabível a qualificação da MULTA, quando comprovado nos autos, que a ação ou omissão do contribuinte teve o propósito deliberado de impedir ou retardar o conhecimento da Administração Pública da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.*

*Lançamento Procedente*

Os lançamentos de IPI neste processo são decorrentes de autuação de IRPJ e reflexos em face de ação fiscal levada a efeito junto à recorrente e que foram formalizados no Processo nº 10640.004362/2007-72, já objeto do Acórdão 105-17.201 da antiga 5ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, decisão que se encontra pendente de apreciação final na CSRF em razão de Recurso Especial da PGFN no qual a Fazenda Nacional busca a imposição da multa qualificada originalmente lançada pelo Agente Fiscal e reduzida no aresto mencionado. Saliente-se que o RE interposto pela contribuinte naquele processo não foi admitido.

No seu Relatório Fiscal de fls. 48/101, acerca das irregularidades e dos lançamentos de IPI, expôs a Fiscalização:

*“Os valores depositados nos diversos bancos em 2003 e 2004, relacionados nos anexos aos Termos de Intimação correspondentes, dos quais o contribuinte não logrou comprovar, nos termos do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, a origem dos recursos utilizados para tais depósitos, ajustados pelas exclusões dos cheques devolvidos e dos depósitos comprovados pelo contribuinte, serão considerados omissão de receitas e computados para determinação da base de cálculo do imposto devido”.*

(...)

*Sobre as receitas omitidas acima demonstradas é devido também o IPI.*

(...)

*Entendemos que os produtos fabricados pelo contribuinte classificam-se na posição 2202.10.00 da TIPI e são tributados pelo sistema de pauta, a teor da Nota Complementar da TIPI – NC (22-2).*

*Para chegarmos às quantidades vendidas por produto, correspondentes às receitas omitidas, procedemos da seguinte forma:*

*Efetuamos o rateio das receitas omitidas pelos percentuais dos produtos fabricados, percentuais estes informados pelo contribuinte em atendimento ao Termo de Intimação nº 05.*

*As receitas omitidas correspondentes a cada produto fabricado/vendido foram divididas pelos preços de venda praticados pelo contribuinte no período. Os preços de venda utilizados foram fornecidos pelo próprio contribuinte em atendimento ao Termo de Intimação nº 02”.*

Finalmente, sobre a qualificação da multa, discorreu o Fisco (RF – fls. 62/63) que a contribuinte, “*de forma intencional, visando impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência dos fatos geradores, informou nas suas Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica correspondentes aos anos-calendários de 2003 e 2004 receita inferiores as efetivamente obtidas*”; que, “*da mesma forma informou nas DCTF valores a menor*”, e que, “*agindo desta forma (...) se enquadrou no artigo 71 da Lei nº 4502/64*”. Para concluir que, “*tendo em vista os fatos acima descritos será aplicada a multa de 150% sobre o valor dos impostos e contribuições que deixaram de ser recolhidos*”.

Por sua vez, tratando especificamente dos lançamentos de IPI, a DRJ/JFA pontuou na decisão recorrida (fls. 306/308), relatando:

*“A empresa promoveu venda/saída a produtos industrializados, classificados na posição – 2202.10.00 da TIPI, sem emissão de nota fiscal, conseqüentemente, sem o lançamento do IPI, apurada em decorrência da não comprovação dos créditos bancários realizados em contas mantidas em diversas instituições financeiras.*

*(...)*

*A não apresentação dos extratos bancários ensejou a expedição das Requisições de Movimentações Financeiras para as instituições em que o contribuinte mantinha conta. Em 21/06/2007, foi lavrado Termo de Intimação solicitando à fiscalizada a comprovação da origem dos recursos creditados/depositados em contas de sua titularidade.*

*Em 23/07/2007, em atendimento à Intimação a empresa informa os valores que tiveram origem em transferência de outras contas bancárias (...), bem como cópias dos cheques que foram depositados e posteriormente devolvidos (...), sendo todos esses valores considerados como de origem comprovada.*

*Após essas exclusões foram elaborados os Demonstrativos de Omissão de Receita, por decêndio, dos anos-calendário de 2003 e 2004, representados pelos valores dos depósitos bancários para os quais o contribuinte não conseguiu comprovar a origem, de conformidade com o art. 42 da Lei 9430/96. Essa receita omitida constituiu a base de cálculo do imposto devido, nos termos do art. 537 do RIR/1999.*

*Intimaram [os Agentes Fiscais] a empresa a informar a classificação fiscal utilizada. Em resposta, foi dito que protocolaram consulta a esse respeito, ou seja, se os produtos por ela fabricados “se enquadram na classificação de bebida alimentícias da NBM/SH, na posição 2202.90.00 ex 02...”. Essa consulta foi considerada ineficaz pela DIANA/SRRF 6ª Região, Despacho Decisório de nº 19 de 19/09/2007.*

*(...)*

*Em 29/11/2007, o contribuinte apresenta impugnação ao lançamento (...), diz que fará nova consulta, “requerendo a suspensão do feito até que se aprecie se o produto é ou não tributável”.*

*No mérito, arguiu apenas sobre o caráter confiscatório da multa administrativa.*

*(...)*

*Em 17/12/2007, o contribuinte apresenta aditivo à impugnação dizendo que “provará que a classificação fiscal de seu produto é NECTAR (classificação 2202.90.00 ex02), devendo, seu produto, ser tributado pelo IPI na alíquota de 5%. Para comprovar o alegado, junta cópia da consulta administrativa protocolizada em Juiz de Fora”.*

*Continua dizendo “desde já incabível e inaplicável à espécie, a circunstância agravante específica, prevista no Decreto nº 4544 de 26/12/2002, em seu artigo 33, que preconiza que as penalidades das multas administrativas aplicáveis para o IPI, são agravadas quando existe consulta administrativa já apreciada sobre aquele fato, uma vez que a autorização para consultar promana de decisão administrativa”.*

## **DA DECISÃO RECORRIDA**

Analisando o litígio, a 2ª Turma da DRJ/JFA, depois de reportar-se à omissão de receitas presente nos autos, apurada com fulcro no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, teceu minucioso detalhamento a respeito do instituto da consulta, rebatendo os argumentos do contribuinte de que estaria amparada por medida suspensiva aos lançamentos, alerta que, além da consulta formalizada ter sido declarada ineficaz pelo órgão competente da RFB para se manifestar nestes casos, quando o pedido foi protocolizado (em 07/03/2007), a consulente já estava sob procedimento fiscal desde 18/01/2007.

Com relação à classificação fiscal dos produtos afirma estar correto o procedimento fiscal que os considerou como tendo a composição de refresco (conforme consta dos rótulos dos produtos vendidos e demais documentos juntados aos autos).

Que, discordando da classificação adotada pelo Fisco para consecução dos lançamentos, ao contribuinte caberia o ônus de comprovar, perante os órgãos próprios, a composição dos produtos que industrializa.

Para concluir a decisão recorrida que, “*por todos os elementos do processo tem-se comprovado que o produto da autuada é REFRESCO, com diversos sabores obtidos artificialmente, estando pois correta a classificação fiscal utilizada pelo Fisco*”. (Ac. - fls. 310).

A respeito da qualificação da multa de ofício aplicada, a decisão recorrida não impôs qualquer restrição ao trabalho fiscal, mantendo-a integralmente.

Nas suas palavras:

**O impugnante ao apresentar DIPJs e as DCTFs dos anos de 2003 e 2004, informando receita inferiores as efetivamente auferida e dar saída a produtos industrializados sem emissão de notas fiscais e conseqüentemente sem o lançamento do IPI, visava, sim, dificultar o trabalho fiscal, evidenciando, sem dúvida a intenção impedir ou retardar o conhecimento do fato gerador. Esse procedimento fica ainda mais evidente quando se constata que nesses anos-calendário as compras declaradas representam aproximadamente 4% e 1%, respectivamente, das apuradas pela Fiscalização.**

(...)

**Diante do exposto, resta indubitável que houve sim, e sistematicamente conduta dolosa, do sujeito passivo buscando, a todo custo, impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fiscal, da ocorrência do fato gerador da obrigação principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, conforme disposto nos artigos 71 da Lei nº 4.502/64. Essa situação, em suma, configura evidente intuito de fraude à lei tributária de que trata o artigo 44, I, § 1º da Lei nº 9.430/96, acima transcrito, visto que o dolo foi comprovado. Inaplicável ao caso a multa no percentual de 112,5%, como se depreende pela transcrição do § 2º do mesmo art. 44 .**

## **DO RECURSO VOLUNTÁRIO**

Cientificada do R. *decisum* em 03/01/2008 (fls. 318), a recorrente interpôs Recurso Voluntário em 06/02/2008 (fls. 332/452).

Por bem resumir o teor do RV acostado, reproduzo o relatório presente no Ac. 105-17.201 – 5ª Câmara – 1º CC, posto que, excetuando a parte final quando se reporta ao IPI, é idêntico ao apresentado para combater os lançamentos de IRPJ apreciados naquela decisão, complementando-o no que for necessário:

*Intimada dessa decisão no dia 03/01/2008 (fls. 318), em 06/02/2008, a contribuinte protocolou o recurso voluntário de fls. 332/452, acompanhado dos documentos<sup>2</sup>.*

*No recurso, após abordar, em tese, os mais diversos temas, tais como: incompetência, vício de forma, ilegalidade do objeto, inexistência dos motivos, desvio de finalidade, nulidade do*

*MPFs, impossibilidade de quebra do sigilo bancário pela autoridade administrativa, ilegitimidade do lançamento de imposto de renda com base exclusivamente em extratos bancários, inaplicabilidade da multa qualificada, ofensa aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, as diversas deduções do imposto devido permitidas à pessoa física e à pessoa jurídica, a recorrente conclui que:*

*1º) - Os respeitáveis julgadores do Acórdão 09-18.049 da 2ª Turma da DRF/JFA, não podiam deixar de julgar e decidir a favor da empresa, ora Recorrente, face ao fato de que os atos fiscais constantes dos autos do processo nº 10640.004362/2007-72, estavam contaminados de a) incompetência, b) vício de forma, c) ilegalidade do objeto, d) inexistência dos motivos, e) desvio de finalidade, tendo em vista que a determinação do Mandado de Procedimento Fiscal e 06.1.04.00-2007-00003-2, referia-se única e exclusivamente ao Imposto de Renda e não ao Imposto Sobre Produtos Industrializados — IPI — objeto deste Recurso, como se COMPROVOU;*

*2º) - Não podiam mesmo, especialmente porque, após firmar o Mandado de Procedimento Fiscal nº 06.1.04.00-2007-00003-2, a DRF/JFA, decidiu introduzir modificações no mesmo, consoante aos Mandados de procedimentos Fiscais de números 06.1.04.00-2007-00003-2 — 2, e 06.1.04.00-2007-00003-2 — 3, esses fatos vem robustecer e confirmar que houve, sim, a) incompetência, b) vício de forma, c) ilegalidade do objeto, d) inexistência dos motivos, e) desvio de finalidade;*

*3º) - Comprovadamente, se a ausência de formalidade for intrínseca ou visceral — a definição do fato tributário, por hipótese, como é o caso da lide — ela determina a nulidade do ato administrativo de lançamento, fora do contexto do vício formal;*

*4º) - Em se tratando do Poder Público, o princípio da Legalidade, ganha maior relevância, pela ênfase com que é aplicado à Administração Pública e aos seus órgãos, aos quais NÃO É FACULTADO EXTRAPOLAR OS LIMITES, NEM TÃO POUCO OS CRITÉRIOS FIXADOS, MESMO QUE EM NOME DE INTERESSES OU VALORES MAIORES, quiçá 'in casu', mormente onde resulta no prejuízo da função social da empresa, no risco empresarial e nos atropelos sociais e redução na arrecadação de impostos aos entes dotados de competência tributária (União, estado-membro e município), pelo mau uso do poder de decisão conferido à autoridade; .*

*5º) - O caso em foco justifica muito bem a prevalência de tal postulado, pois, a autoridade Recorrida, de forma exacerbada, usou distorcida e inadequadamente os poderes que lhe foram conferidos, e valeu-se do Mandado de Procedimento Fiscal nº 06.1.04.00-2007-00003-2, para quebrar o sigilo bancário e fiscal da Recorrente, APURAR IPI, lavrar Auto de Infração, aplicar multas, alterar o MPF nº 06.1.04.00-2007-00003-2, o qual se destinava exclusivamente à apuração de Imposto de*

*Renda. Dessa forma, a recorrida não só feriu a Lei, como igualmente atravancou os interesses, a atividade e a operacionalização da Recorrente e, via de consequência os interesses comunitários tendo em vista a função social 'da empresa', agindo inclusive em oposição a um dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil descritos no art. 3º da Carta Maior, atuando contra os interesses nacionais, o desenvolvimento econômico e o progresso social;*

6º) - *A falta de razoabilidade que se observa na medida ora combatida vem somar-se outra falha no que tange à motivação, vício administrativo definido na Lei nº 4.717/65, cujo art. 2º, parágrafo único, alínea 'd' denomina de inexistência de motivo;*

7º) - *ASSIM DEFINIDA A EXTENSÃO DO QUE SEJAM AS VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS, PODE-SE DIZER QUE O . PROCEDIMENTO FISCAL QUE AQUI SE TEM EM MIRA, NÃO SE CONFORMAM COMO TAL! ! É que como já se viu, o lançamento se deu em face da constatação da ocorrência de infrações que restaram caracterizadas por elementos externos à escrituração e às declarações da contribuinte;*

8º) - *COMO SE VÊ, NÃO HOUE UM MERO COTEJAMENTO ENTRE REGISTROS PRODUZIDOS PELA RECORRENTE, MAS VERDADEIRA RECOMPOSIÇÃO DE BASES DE CÁLCULO (PELA MOVIMENTAÇÃO DE CONTAS BANCÁRIAS, APLICAÇÕES FINANCEIRAS E SUPOSTO GANHOS DE CAPITAL);*

9º) - *Registre-se que se alguma parcela do crédito tributário foi lançada em face apenas das verificações obrigatórias, tal não restou, entretanto, devidamente ressalvado e individualizado pela autoridade lançadora;*

10º) - *Ao fundamentar expressamente na Respeitável Decisão, que 'NO MÉRITO, A RECORRENTE ARGUIU APENAS SOBRE AS MULTAS', A DECISÃO DA ZELOSA 2ª FOI DE ENCONTRO AO PRINCÍPIO DÁ LEGALIDADE, 'evidenciado diante da matéria prejudicial à validade do ato administrativo, plenamente verificável de ofício, o qual não podia deixar de ser apreciada por conta da alegação de que o contribuinte contra ela não se manifestou. Uma coisa são as constatações de fato efetuadas durante o procedimento fiscal e relativas ao mérito da autuação que, se não contraditadas pelo contribuinte, presumem-se verdadeiras;' — ` OUTRA COISA, BASTANTE DISTINTA, SÃO AS MATÉRIAS DE DIREITO, VERIFICA' VEIS DE PLANO, INDEPENDENTEMENTE DE INSTRUÇÃO PROBATÓRIA, QUE DEVEM OBRIGATORIAMENTE SER CONHECIDAS PELO JULGADOR ADMINISTRATIVO MESMO SEM MANIFESTAÇÃO DA RECORRENTE, EM SUBORDINAÇÃO AO PRINCÍPIO DA ESTRITA LEGALIDADE';*

11º) - *Ao utilizar as informações da CPMF para lavrar os autos de Infrações do Imposto de Renda e do IPI, com aplicações de multa, a DRF/JFA agiu ao arripio da lei, que determina*

*crystalinamente que a SRF resguardará, na forma da legislação aplicada à matéria, o sigilo das informações prestadas, vedada sua utilização para constituição do crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos'. In verbis: lei n" 9.311/96-art. 11, § 3º a Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicada à matéria, o sigilo das informações prestadas, vedada a sua utilização para constituição do crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos';*

*12º) - Como ensina o mestre José Eduardo Soares de Mello: 'Os depósitos bancários, por si só, não representam valores que necessariamente signifiquem tributos, nem mesmo sinais exteriores de riqueza, nem sequer presunção de negócios e operações tributadas, mas meros indícios que obrigam à efetiva comprovação documental, notadamente quando não fica comprovado o nexo causal entre o depósito e o fato que represente omissão de rendimentos. Tais depósitos — ainda que em valores desproporcionais à renda — não justificam a incidência tributária porque podem decorrer dos mais variados motivos (estranhos ao imposto) a saber:*

*a) os depósitos representam bens de terceiros que não teriam ingressado no patrimônio do contribuinte, como é o caso do advogado que recebe numerário de cliente para fazer frente a custas, despesas etc., ou correspondem a levantamentos judiciais que ainda não foram objeto de repasse aos mesmos;*

*b) os depósitos corresponderiam a ingressos patrimoniais não tributáveis;*

*c) os depósitos decorreriam de atividades sujeitas à incidência tributária, mas já teriam sido oferecidos à tributação. Considerando que pode ser bem variada a gama de situações estranhas à tributação, e que a simples existência dos depósitos não conduziria à apontada presunção, o judiciário firmou a diretriz de que 'é ilegítimo o lançamento do Imposto de Renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários' (Súmula 182 do TFR)';*

*13º) - A justificativa da multa prevista nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964, vai de encontro ao Princípio da Razoabilidade e da Proporcionalidade, onde o Princípio da Razoabilidade é uma diretriz de senso comum, ou mais exatamente, de bom-senso, aplicada ao Direito. Esse bom-senso jurídico se faz necessário à medida que as exigências formais que decorrem do princípio da legalidade tendem a reforçar mais o texto das normas, a palavra da lei, que o seu espírito. Enuncia-se com este princípio da Administração, ao atuar no exercício da discricção, terá de obedecer critérios aceitáveis do ponto de vista racional, em sintonia com o senso normal de pessoas equilibradas e respeitadas das finalidades que presidiram a outorga da competência exercida;*

*14º) Assim, o Princípio da Capacidade Contributiva tem o objetivo de orientar a instituição de tributos impondo a observância da capacidade do contribuinte de recolher aos*

*cofres públicos. No caso de aplicação de multa, o fisco deverá apurar de forma que a empresa não seja obrigada a encerrar suas atividades. Portanto, Princípio da Capacidade Contributiva, tem finalidade social, pois ao preservar a saúde financeira das empresas, estará cuidando também de todos aqueles que compõem a empresa, não só os empregados, como fornecedores, consumidores, entre outros;*

*15º) - Os zelosos Auditores Fiscais da DRF/JFA, nos autos do Processo em epígrafe, assim como a Respeitável Decisão da 2ª Turma, inobservaram que no caso vertente, as questões técnicas que envolvem o Fato Gerador, as normas inerentes a não-cumulatividade do imposto e dos créditos a que a Recorrente fazia e faz jus ;*

*16º) - A ordem constitucional brasileira não tolera qualquer decisão, tal como a exarada pela 2ª Turma da DRF/JFA, que envolve a liberdade e a propriedade da Recorrente e que não provem de um processo regido por regras claras e permissivas do exercício do direito à defesa, tal como o de Juntar Laudos dos Peritos;*

*17º) - Salta aos olhos que ninguém pode ser punido sem, pelo menos, saber , do que está sendo acusado;*

*18º) - Sem a menor sombra de dúvida, a Decisão proferida pela 2ª Turma da DRF/JFA, sem oferecer a Recorrente a oportunidade de defesa e juntada do Parecer dos Peritos, afronta claramente a Constituição, que, obviamente, se aplica a todas as instituições públicas, pois nos procedimentos administrativos, qualquer que seja o objeto, observar-se-ão, entre outros requisitos de validade, a igualdade entre os administrados e o devido processo legal, especialmente quanto à exigência da publicidade, do contraditório, da ampla defesa e do despacho ou decisão;*

*19º) - A Lei do processo administrativo não regula apenas os chamados processos administrativos em sentido estrito, mas toda a atividade decisória da Administração, sem exceções, independentemente do modo como ela se expressa;*

*20º) - Na Lei brasileira o processo administrativo é um conjunto de trâmites exigidos em certas situações especiais, especialmente no lançamento ou autuação tributária, bem como em sua defesa;*

*21º) - É cediço também que a Constituição Federal estabeleceu, de forma expressa, princípios fundamentais destinados a reger o processo administrativo. Nesse passo, em consonância com o texto constitucional, a Lei nº9.784, de 29 de janeiro de 1999, editada para minudenciar exatamente as regras do processo administrativo, deixou consignado expressamente no art. 2º, a saber: 'A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência;*

22º) - Não é demais lembrar que o devido processo legal enquadra o princípio de maior importância no direito brasileiro, isto é, 'dele decorrem os demais princípios constitucionais. Devido processo legal significa, na verdade, devida adequação ao direito".

Ao final, formula os seguintes pedidos:

- a reforma da decisão recorrida;
- a anulação dos efeitos dos MPFs e das RMFs;
- a anulação do auto de infração;
- a anulação das multas;
- a anulação do processo;
- a autorização para que a recorrente apresente e junte aos autos Perícia, Parecer e Laudo Técnico<sup>3</sup>.

Já segundo a ex-Conselheira Angela Sartori, a quem este processo foi originalmente distribuído para relatá-lo, os fatos estão assim resumidos (fls. 6361/6362):

*Foi lavrado pela fiscalização da Delegacia da Receita Federal de Juiz de Fora/MG, em 12/11/2007, Auto de Infração (07/47) para exigir da empresa fabricante de bebidas : Guaravita, Guaraviton e HulaHula o **Imposto sobre Produtos Industrializados, no valor de R\$ 26.103.093,18, ao qual foram acrescidos multa de ofício e juros de mora com base na SELIC, calculados até 31/10/2007.***

*Segundo a Empresa Fabricante das bebidas guaravita, guaraviton e Hulahula classifica suas bebidas na posição NCM 2909 e 2202.90.00 (ex 02).*

*Entendeu aquela Delegacia da Receita Federal que a empresa supostamente promoveu venda/saída a produtos industrializados, que seriam classificados segundo o fisco na posição 2202.10.00 da TIPI, sem emissão de nota fiscal, conseqüentemente, sem o lançamento do IPI, apurada em decorrência da não comprovação dos créditos bancários realizados em contas mantidas em diversas instituições financeiras.*

*No Relatório Fiscal de fls. 48/63, consta que a documentação solicitada no Termo de Início da Ação Fiscal fora roubada em 25/05/2005, quando estavam sendo transferida do escritório do contador para sua residência. Foi apresentada cópia do Registro de Ocorrência nº 01605400/ 2005, feito na Delegacia de Polícia/Barra da Tijuca, em 25/05/2005, no qual foram listados os bens roubados. Posteriormente, em 15/06/2005, requereu-se um aditamento ao Registro de Ocorrência para incluir os seguintes documentos que estariam no interior do veículo roubado: **"Caixa Box contendo notas fiscais de entrada e saída***

*de mercadorias, livros fiscais de entrada e saída, livro de apuração do ICMS, livro Caixa, Razão e Diário, referentes aos exercícios de 2002/2005 da empresa Bebida Gostosa Rio Ind. Com. e Export. Ltda."*

*A não apresentação dos extratos bancários ensejou a expedição das Requisições de Movimentação Financeiras para as instituições em que o contribuinte mantinha conta. Em 21/06/2007, foi lavrado Termo de Intimação solicitando à fiscalizada a comprovação da origem dos recursos creditados/depositados em contas de sua titularidade.*

*Em 23/07/2007, em atendimento à Intimação a empresa informou os valores que tiveram origem em transferência de outras contas bancárias (anexos I e VI), bem como cópias os cheques que foram depositados e posteriormente devolvidos (anexos V e X), sendo todos esses valores considerados como de origem comprovada.*

*Intimaram a contribuinte a informar a classificação fiscal utilizada pela empresa para seus produtos fabricados. Em resposta, foi dito que protocolaram consulta a esse respeito, ou seja, onde estariam todos os dados técnicos para embasar a classificação adotada pelo Contribuinte, bem como as Declarações do MAPA. Tal consulta foi considerada ineficaz pela DIANA/SRRF 6ª região, Despacho Decisório de nº 19 de 19/09/2007.*

*Alega o contribuinte que entende correta sua classificação tarifária, ou seja, na posição NCM 2009, e para isto junta até declaração do MAPA. Alega ainda que poderia ter alíquota zero, pois seus produtos também se enquadrariam no ex tarifário da posição 2202.90.00 (ex.02). E não na classificação adotada pelo fisco.*

*Foi aplicada multa qualificada pela caracterização de sonegação intenção dolosa do contribuinte em subtrair receitas da tributação.*

*Em 12/11/2007 o Contribuinte recebeu auto de infração e em 29/11/2007, e apresentou impugnação ao lançamento às fls. 458//409, alegando, que protocolizou consulta sobre classificação fiscal de mercadorias anexando a impugnação comprovando a classificação fiscal adotada pela empresa e em 07/03/2007, a consulta administrativa sobre a correta classificação fiscal de seus produtos, que foi declarada INEFICAZ.*

*Porém, como a Administração admite nova consulta, o impugnante alega ainda que fará nova consulta, além de alegar o não cabimento da qualificação da multa de 75% para 150% tendo em vista documentos juntados, inclusive do próprio MAPA, a consulta sobre classificação fiscal, além de estar classificando corretamente seus produtos nos termos da legislação, anexando certificado dos órgãos competentes. Ademais alega que houve*

*boa-fé trazendo todos os documentos aos autos, consulta sobre  
classificação fiscal entre outros.*

É o relatório do essencial, em apertada síntese.

CÓPIA

## Voto

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone

O Recurso Voluntário é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que o recebo e dele conheço unicamente em relação aos temas não precluídos (que abaixo se identificarão), destacando-se que o vencimento do prazo para sua interposição seria o dia 02/02/2008, sábado, pelo que haveria deslocamento para a segunda-feira, 04 de fevereiro.

Todavia, este dia e o dia seguinte (05/02/2008), foram pontos facultativos (carnaval) de modo que, protocolizado o RV no dia 06/02/2008, o mesmo é tempestivo.

### DA COMPETÊNCIA

As infrações presentes nos autos deram margem à formalização de exigência de IRPJ, além do IPI, objeto deste processo. Portanto, está-se claramente diante de lançamento reflexo.

Neste diapasão, consoante previsão do art. 2º, IV, Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF 256/09, tal competência pertence à Primeira Seção de Julgamento, *verbis*:

*“Art. 2º À Primeira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância que versem sobre aplicação da legislação de:*

*(...)*

*IV demais tributos e o Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), quando procedimentos conexos, decorrentes ou reflexos, assim compreendidos os referentes às exigências que estejam lastreadas em fatos cuja apuração serviu para configurar a prática de infração à legislação pertinente à tributação do IRPJ”.*

Dicção que se reproduz, com outro linguajar, no vigente RICARF (aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015) Anexo II, art. 6º:

***Art. 6º Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se a seguinte disciplina:***

***§ 1º Os processos podem ser vinculados por:***

***I - conexão, constatada entre processos que tratam de exigência de crédito tributário ou pedido do contribuinte fundamentados em fato idêntico, incluindo aqueles formalizados em face de diferentes sujeitos passivos;***

***II - decorrência, constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito***

*passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas; e*

**III - reflexo, constatado entre processos formalizados em um mesmo procedimento fiscal, com base nos mesmos elementos de prova, mas referentes a tributos distintos.**

**§ 2º Observada a competência da Seção, os processos poderão ser distribuídos ao conselheiro que primeiro recebeu o processo conexo, ou o principal, salvo se para esses já houver sido prolatada decisão.**

Como se trata de “lançamento reflexo” e a decisão do processo principal (IRPJ) já foi exarada - Processo nº 10640.004362/2007-72 -, a competência, nos termos do art. 6º, § 1º, inciso III e § 2º, do RICARF/2005, é da 1ª Seção de Julgamento do CARF (1ª Sejul), pelo que passo à sua apreciação.

## **DOS LANÇAMENTOS**

Como dito preambularmente, os lançamentos de IPI aqui apreciados decorrem de ação fiscal de IRPJ em que foi apurada “omissão de receitas” por ter sido infringido o artigo 42, da Lei nº 9.430, de 1996, verbis:

*Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*

No Acórdão nº 105-17.201, exarado pela antiga 5ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes (que se encontra pendente de apreciação final na CSRF em razão de Recurso Especial da PGFN no qual a Fazenda Nacional busca a imposição da multa qualificada originalmente lançada pelo Agente Fiscal e reduzida na decisão da mencionada Câmara), a Turma Julgadora assim se manifestou a respeito, conforme ementa:

**Assunto: PAF.**

**PRECLUSÃO.** *As alegações e provas documentais devem ser apresentadas juntamente com a impugnação, salvo nos casos expressamente admitidos em lei. Consideram-se precluídos, não se tomando conhecimento das provas e argumentos apresentados somente na fase recursal.*

**Assunto: IRPJ e Outros**

**AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO – MERA OMISSÃO DE RENDIMENTOS** - *Somente é justificável a exigência da multa qualificada prevista no artigo art. 44, II, da Lei n 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. O evidente intuito de fraude deverá ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos. Nos*

*termos do enunciado nº 14 da Súmula deste Primeiro Conselho, não há que se falar em qualificação da multa de ofício nas hipóteses de mera omissão de rendimentos, sem a devida comprovação do evidente intuito de fraude.*

Ou seja, o Acórdão proferido no processo de IRPJ (aplicável ao presente, naquilo que não cuide de aspectos específicos do IPI), foi claro em determinar como “precluso” o direito de nova manifestação da autuada a respeito das infrações a ela imputadas, apenas analisando a qualificação da multa de ofício, que terminou por ser reduzida ao patamar de 75%, ignorando os demais temas expostos no Recurso Voluntário.

De fato, a compulsação dos autos mostra que a peça de defesa de 1ª Instância interposta junto à DRJ de Juiz de Fora (fls. 218/229) e seu aditivo (fls. 230/231), praticamente idênticas à ofertada em relação ao processo de IRPJ, exceto nas pontuais referências aos lançamentos de IPI, somente circulou pelo combate à imposição da multa mais gravosa e sobre o possível caráter confiscatório da mesma, requerendo ao final:

- a) dilação o prazo para apresentação do movimento financeiro do período fiscalizado, “*para fins de caracterização do efeito confiscatório*”;
- b) suspensão da cobrança do débito até decisão final;
- c) não inscrição nos órgãos de restrição de crédito (CADIN e SERASA), enquanto perdurar o procedimento; e,
- d) reforma da decisão administrativa “*que aplicou multa de 150% sobre IRPJ e seus reflexos e sobre o IPI para reduzir o valor da multa aplicada , tomando-se por base o efeito confiscatório da fixação da citada multa*”.

Deste modo, como bem apontado no Acórdão nº 105-17.201, exarado pela antiga 5ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, a discussão de temas somente trazidos na fase recursal encontra-se preclusa, conforme assentado em precedentes deste Tribunal:

***NORMAS PROCESSUAIS – MATÉRIA PRECLUSA –***  
*Questão não provocada a debate na primeira instância, quando se instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo, com a apresentação da petição impugnatória inicial, e que somente vem a ser demandada na petição de recurso, constitui matéria preclusa, da qual não se toma conhecimento. (Acórdão 202-09.816 – 2º Câmara do 2º Conselho de Contribuintes).*

***PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – PRECLUSÃO –***  
*Matéria não questionada em primeira instância, quando se inaugura a fase litigiosa do procedimento fiscal, e somente suscitada nas razões do recurso constitui matéria preclusa e como tal não se conhece. (Acórdão nº 103-23.579 – 3ª Câmara – 1º CC, sessão de 18/09/2008)*

Assim, em face da íntima relação de causa e efeito entre o que se discute neste processo (IPI) com o que se analisou no de IRPJ (nº 10640.004362/2007-72), o decidido neste aplica-se, com as peculiaridades de cada exação, a este julgamento.

Impõe-se, assim como decidido no Processo de IRPJ, NÃO CONHECER do voluntário na parte que inovou em seus argumentos, especificamente, “incompetência, vício de forma, ilegalidade do objeto, inexistência dos motivos, desvio de finalidade, nulidade do MPFs, impossibilidade de quebra do sigilo bancário pela autoridade administrativa, ilegitimidade do lançamento de imposto de renda com base exclusivamente em extratos bancários, ofensa aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, as diversas deduções do imposto devido permitidas à pessoa física e à pessoa jurídica, a não-cumulatividade do IPI”.

Passa-se, assim, à análise dos temas específicos de IPI envolvidos nos autos.

Antes, porém, e apenas como fixação, já que a recorrente não se manifestou sobre o tema, a infração imputada pelo Fisco – **omissão de receitas** -, como larga e detalhadamente descrito nos autos e confirmado pela decisão recorrida da DRJ/JFA, sustenta-se no art. 42, da Lei nº 9.430/1996, ou seja, a falta de justificação e comprovação pela autuada, devidamente intimada e reintimada, das origens dos valores carregados às suas contas mantidas junto a instituições financeiras, mostrando descompasso entre tais montantes e as receitas que informou nas DIPJ, bem como com o crédito tributário declarado em DCTF.

Sobre esse ponto inexistem discórdias.

Para realizar os lançamentos de IPI aqui apreciados, a Autoridade Fiscal relatou que “*os produtos fabricados pelo contribuinte classificam-se na posição 2202.10.00 da TIPI e são tributados pelo sistema de pauta, a teor da Nota Complementar da TIPI – NC (22-2)*”, e que, para chegar às quantidades vendidas e ao preço de venda por produto efetuou o rateio das receitas omitidas pelos percentuais e valores informados pelo próprio contribuinte.

De sua parte, a decisão recorrida, com relação à classificação fiscal dos produtos afirma estar correto o procedimento fiscal que os considerou como tendo a composição de refresco (conforme consta dos rótulos dos produtos vendidos e demais documentos juntados aos autos).

Que, discordando da classificação adotada pelo Fisco para consecução dos lançamentos, ao contribuinte caberia o ônus de comprovar, perante os órgãos próprios, a composição dos produtos que industrializa.

Para concluir a decisão recorrida que, “*por todos os elementos do processo tem-se comprovado que o produto da autuada é REFRESCO, com diversos sabores obtidos artificialmente, estando pois correta a classificação fiscal utilizada pelo Fisco*”. (Ac. - fls. 310).

Contraopondo-se, os argumentos no RV limitam-se a traçar comentários sobre o IPI e sobre o regime de crédito que se faz presente neste tributo, em face da não-cumulatividade e na impugnação inicial e em seu adendo argui ter realizado consulta sobre a classificação fiscal de seus produtos e que “*provará que a classificação fiscal de seu produto é NECTAR (classificação 2202.90.00 ex02), devendo, seu produtos, ser tributado pelo IPI na alíquota de 5%. Para comprovar o alegado, junta cópia da consulta administrativa protocolizada em Juiz de Fora*”.

Pois bem, quanto ao instituto da consulta e que, no entender da recorrente lhe socorreria, a decisão recorrida didaticamente discorreu sobre o tema e refutou tal entendimento.

De fato, a finalidade da consulta a órgão tributário é a de esclarecer dúvidas a respeito da interpretação de determinado assunto, porém, existem regras e formalidades que devem ser obedecidas neste procedimento, sob pena de, como ocorreu concretamente, ser declarada ineficaz.

De qualquer modo, quando da entrada da consulta (07/03/2007), a recorrente já estava sob ação fiscal desde 18/01/2007, o que a tornaria ineficaz da mesma maneira (art. 52, III, do PAF – Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972), *verbis*:

*Art. 52. Não produzirá efeito a consulta formulada:*

(...)

*III - por quem estiver sob procedimento fiscal iniciado para apurar fatos que se relacionem com a matéria consultada;*

Afasto, pois, tal argumentação.

No mérito, antes de analisar a qualificação da multa, é imperioso que se verifique o ponto central da discussão, qual seja, a classificação fiscal dos produtos da recorrente.

Que houve omissão de receitas por “depósitos e créditos bancários com origem de recursos não comprovada” é indubitável.

E que, sobre esta omissão, são devidos os respectivos tributos federais, de acordo com suas respectivas legislações, também é certo.

Como no caso do IPI, o fato gerador do tributo é a “saída do produto do estabelecimento industrial” (art. 34, II, do Decreto nº 4.544, de 26/12/2002, vigente à época dos fatos), esta “saída”, por força da presunção de omissão de receitas calcada no artigo 42, da Lei nº 9.430/1996, restou confirmada, posto que não refutada pela recorrente.

Resta ver se os produtos foram corretamente classificados, quais suas alíquotas e se houve situações de alíquota “zero”, isenção, não incidência ou “ex” na TIPI.

Em 2003 e 2004, época dos fatos geradores, vigia a TIPI aprovada pelo Decreto nº 4.542/2002 que, naquilo que interessa ao caso, trazia as seguintes definições em seu Capítulo 22:

<b>CAPÍTULO 22 BEBIDAS, LÍQUIDOS ALCOÓLICOS E VINAGRES</b>
----------------------------------------------------------------

**Notas**

1. O presente Capítulo não compreende:

- a) os produtos deste Capítulo (exceto os da posição 22.09) preparados para fins culinários e tornados, portanto, impróprios para consumo como bebida (posição 21.03, geralmente);
- b) a água do mar (posição 25.01);
- c) as águas destiladas, de condutibilidade ou de igual grau de pureza (posição 28.51);
- d) as soluções aquosas contendo, em peso, mais de 10% de ácido acético (posição 29.15);

- e) os medicamentos das posições 30.03 ou 30.04;  
f) os produtos de perfumaria ou de toucador (Capítulo 33).

2. Na aceção do presente Capítulo e dos Capítulos 20 e 21, o teor alcoólico em volume determina-se à temperatura de 20°C.

3. Na aceção da posição 22.02, consideram-se **bebidas não alcoólicas** as bebidas cujo teor alcoólico em volume não exceda 0,5% vol. As bebidas alcoólicas classificam-se, conforme o caso, nas posições 22.03 a 22.06 ou na posição 22.08.

#### Nota de Subposição

1. Na aceção da subposição 2204.10, consideram-se **vinhos espumantes e vinhos espumosos** os vinhos que apresentem, quando conservados à temperatura de 20°C em recipientes fechados, uma sobrepressão igual ou superior a 3 bares.

#### Nota Complementar (NC) da TIPI

NC (22-1) Ficam reduzidas de cinquenta por cento as alíquotas do IPI relativas aos refrigerantes e refrescos, contendo suco de fruta ou extrato de sementes de guaraná, classificados no código 2202.10.00, que atendam aos padrões de identidade e qualidade exigidos pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento e estejam registrados no órgão competente desse Ministério.

**NC (22-2) Nos termos do disposto no art. 1º da Lei nº 7.798, de 10 de julho de 1989, com suas posteriores alterações, as saídas dos estabelecimentos industriais ou equiparados a industrial dos produtos classificados nos Códigos 2201.10.00, 2202.10.00, 2202.90.00, 2203.00.00 ficam sujeitos ao imposto nos seguintes valores por unidade, sem prejuízo do disposto na NC (22-1):**

Pois bem, segundo a acusação fiscal, a classificação dos produtos da recorrente de acordo com a NCM seria na posição 2202.10.00, tributados pelo sistema de pauta, na forma da Nota Complementar (NC) 22-2, abaixo reproduzida.

Código NCM	Descrição do Produto / Recipiente	IPI (R\$/unidade)	Unidade
2202.10.00	Águas, incluídas as águas minerais e as águas gaseificadas, adicionadas de açúcar ou de outros edulcorantes ou aromatizadas		
	Cervejas de malte cujo teor alcoólico em volume não exceda 0,5 % vol.		
	Garrafa de vidro, retornável		
	1. Até 260 ml	0,0486	unidade
	2. De 261 a 360 ml	0,0550	unidade
	3. De 361 a 660 ml	0,0789	unidade
	Garrafa de vidro, não-retornável		
	4. Até 260 ml	0,0286	unidade
	5. De 261 a 360 ml	0,0349	unidade
	6. De 361 a 660 ml	0,0529	unidade
	Lata		
	7. Até 260 ml	0,0362	unidade
	8. De 261 a 360 ml	0,0482	unidade
	9. De 361 a 660 ml	0,0791	unidade
	Barril		
	10. Barril	0,1540	litro
	<b>Refrigerantes e refrescos</b>		
	<b>Garrafa de vidro, retornável</b>		
	1. Até 260 ml	0,0294	unidade
	2. De 261 a 360 ml	0,0385	unidade

3. De 361 a 660 ml	0,0514	unidade
4. De 661 a 1.100 ml	0,1136	unidade
5. De 1101 a 1300 ml	0,1394	unidade
Garrafa de vidro, não-retornável		
6. Até 260 ml	0,0366	unidade
7. De 261 a 360 ml	0,0421	unidade
8. De 361 a 660 ml	0,0734	unidade
9. De 661 a 1100 ml	0,0968	unidade
Garrafa de plástico, retornável		
10. De 661 a 1100 ml	0,1478	unidade
11. De 1101 a 1300ml	0,1631	unidade
12. De 1301 a 1600 ml	0,1724	unidade
13. De 1601 a 2100 ml	0,1944	unidade
Garrafa de plástico, não-retornável		
14. Até 260 ml	0,0394	unidade
15. De 261 a 360 ml	0,0459	unidade
16. De 361 a 660 ml	0,0861	unidade
17. De 661 a 1.100 ml	0,1650	unidade
18. De 1.101 a 1.300 ml	0,1896	unidade
19. De 1.301 a 1.600 ml	0,2164	unidade
20. De 1.601 a 2.100 ml	0,2420	unidade
21. Acima de 2.100 ml	0,2786	unidade
Outra embalagem plástica		
22. Até 260 ml	0,0207	unidade
23. De 261 a 360 ml	0,0385	unidade
24. De 361 a 660 ml	0,0718	unidade
Embalagem cartonada		
25. Até 260 ml	0,0303	unidade
26. De 261 a 360 ml	0,0421	unidade
27. De 361 a 660 ml	0,0587	unidade
28. De 661 a 1100 ml	0,2200	unidade
Lata		
29. Até 260 ml	0,0330	unidade
30. De 261 a 360 ml	0,0440	unidade
31. De 361 a 660 ml	0,0798	unidade
Cilindro ("pré-mix")		
32. Cilindro	0,1100	litro

Já para a recorrente, a classificação correta seria na posição 2202.90.00, com ex02, em razão de o produto ser “Néctar”, devendo “*ser tributado pelo IPI na alíquota de 5%*”.

Veja-se a NCM citada com seu ex:

CÓDIGO NCM	DESCRIÇÃO	ALÍQUOTA (%)
2202.90.00	<b>Alimentos para praticantes de atividade física</b> nos termos da Portaria nº 222, de 24 de março de 1998, da extinta Secretaria de Vigilância Sanitária, atual Agência Nacional de Vigilância Sanitária, do Ministério da Saúde: repositores hidroeletrólitos e outros	
<b>2202.90.00</b>	<b>-Outras</b>	27
	Ex 01 - Bebidas alimentares à base de soja ou de leite e cacau	0
	<b>Ex 02 – Néctares de frutas</b>	<b>5</b>

Como cabe à interessada providenciar o enquadramento de seus produtos na NCM, podendo a Autoridade Tributária, quando muito, auxiliá-la nesta tarefa, mediante resposta a consulta que se revista dos requisitos estabelecidos, ou seja, **eficaz**, o que não se viu no caso, correto o procedimento fiscal de, após realizar as intimações devidas e a partir dos

dados e informações fornecidos pelo estabelecimento industrial e análise de rótulos que são estampados nos produtos destinados ao mercado e laudos e declarações de órgão estatal oficial (Ministério da Agricultura), chegar à classificação desejada.

Neste eito, alguns dos rótulos de produtos fabricados e comercializados pela recorrente mostram:

➤ doc. de fls.6267:



➤ doc. de fls.6269:



➤ doc. de fls.6273:





Relembrando, para fixação:

CÓDIGO NCM	DESCRIÇÃO	ALÍQUOTA (%)
2202.90.00	<b>Alimentos para praticantes de atividade física</b> nos termos da Portaria nº 222, de 24 de março de 1998, da extinta Secretaria de Vigilância Sanitária, atual Agência Nacional de Vigilância Sanitária, do Ministério da Saúde: <b>repositores hidroeletrólitos e outros</b>	
<b>2202.90.00</b>	<b>-Outras</b>	27
	Ex 01 - Bebidas alimentares à base de soja ou de leite e cacau	0
	Ex 02 – Néctares de frutas	5

Para a legislação que cuida da matéria (Decreto nº 6.871, de 04 de junho de 2009, que regulamentou a Lei nº 8.918, de 14 de julho de 1994):

*Art. 21. Néctar é a bebida não fermentada, obtida da diluição em água potável da parte comestível do vegetal ou de seu extrato, adicionado de açúcares, destinada ao consumo direto.*

*§ 1º Quando adicionado de dióxido de carbono, o néctar será denominado “néctar de ...”, acrescido do nome da fruta ou vegetal, gaseificado.*

*§ 2º Néctar misto é a bebida obtida da diluição em água potável da mistura de partes comestíveis de vegetais, de seus extratos ou combinação de ambos, e adicionado de açúcares, destinada ao consumo direto.*

*Art. 22. Refresco ou bebida de fruta ou de vegetal é a bebida não fermentada, obtida pela diluição, em água potável, do suco de fruta, polpa ou extrato vegetal de sua origem, com ou sem adição de açúcares.*

*§ 1º Quando adicionado de dióxido de carbono, o refresco ou bebida de fruta ou de vegetal será denominado “refresco ou bebida de ...”, acrescido do nome da fruta ou do vegetal, gaseificado.*

*§ 2º Os refrescos de laranja ou laranjada, de tangerina e de uva deverão conter no mínimo trinta por cento em volume de suco natural.*

*§ 3º O refresco de limão ou limonada deverá conter no mínimo cinco por cento em volume de suco de limão.*

*§ 4º O refresco de maracujá deverá conter no mínimo seis por cento em volume de suco de maracujá.*

*§ 5º O refresco, quando adicionado de açúcares, deverá ter a designação adoçado, acrescida à sua denominação.*

*§ 6º O refresco de guaraná deverá conter no mínimo dois centésimos de grama da semente de guaraná (gênero **Paullinia**) ou seu equivalente em extrato, na bebida, por cem mililitros da bebida.*

*§ 7º O refresco de maçã deverá conter no mínimo vinte por cento em volume em suco de maçã.*

§ 8º Refresco misto ou bebida mista de frutas, de extratos vegetais ou de frutas e extratos vegetais é a bebida obtida pela diluição em água potável da mistura de suco de fruta, da mistura de extrato vegetal, ou pela combinação de ambos.

Já segundo a melhor literatura:

“O tipo mais comum encontrado nos supermercados não é o suco, mas o néctar de frutas. Os fabricantes de bebidas só podem chamar de suco os produtos que tiverem cerca de 50% de polpa, a parte comestível da fruta. Já o néctar de frutas, que não tem nada a ver com flores, é mais doce e tem entre 20% e 30% de polpa de frutas - bem menos do que o suco.

A diferença entre os rótulos é evidente desde 2009, devido a uma lei obrigando os fabricantes a destacar no rótulo o que é néctar, refresco, suco etc”<sup>5</sup>.

Os rótulos dos produtos mostram sua composição:



Ou:



Também:

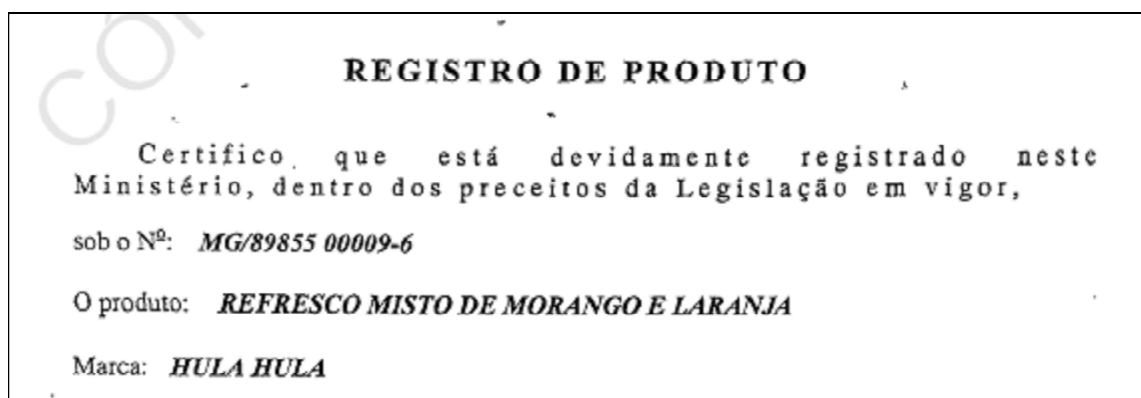
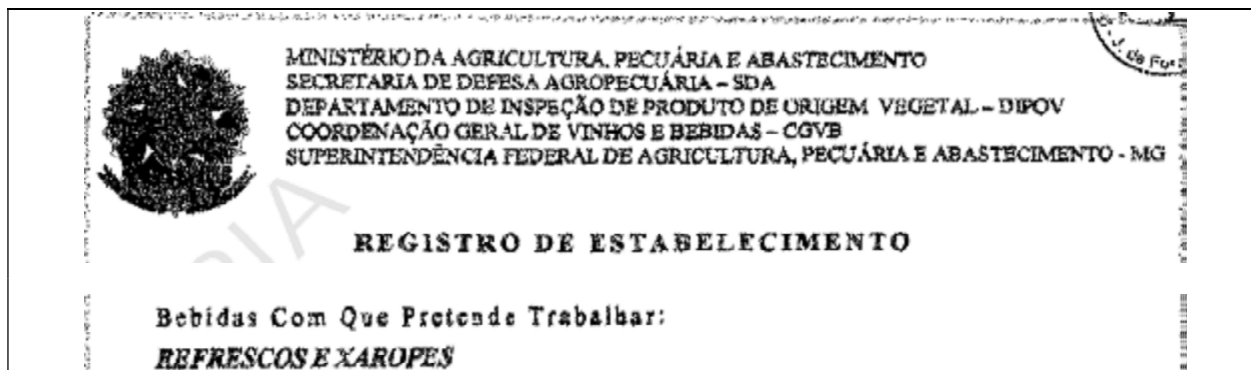
<sup>5</sup> Revista Superinteressante – edição nº 294 – agosto/2011 – p/ Luiza Sahd, com fonte no Instituto Brasileiro de



Ou seja, indubitavelmente, os produtos fabricados pela recorrente enquadram-se na categoria de Refresco de fruta ou de vegetal não fermentado, obtida pela diluição, em água potável, do suco de fruta, polpa ou extrato vegetal de sua origem, com ou sem adição de açúcares.

E os documentos acostados aos autos (fls. 285/302) do Ministério da Agricultura, Pesca e Abastecimento (MAPA) ratificam tratar-se de “refrescos”.

Exemplificativamente, fls. 285, 287, 290, 296:



**REGISTRO DE PRODUTO**

Certifico que está devidamente registrado este Ministério, dentro dos preceitos da Legislação em vigor

sob o N.º: **MG/89855 00010-8**

O produto: **REFRESCO MISTO DE LARANJA E ACEROLA**

Marca: **HULA HULA**

**REGISTRO DE PRODUTO**

Certifico que está devidamente registrado neste Ministério, dentro dos preceitos da Legislação em vigor,

sob o N.º: **MG/89855 00016-7**

O produto: **REFRESCO DE GUARANÁ COM AROMA DE GINSENG**

Marca: **GUARAVITON**

Concluindo, correta a classificação fiscal imposta, pelo que não há reparos a fazer ao trabalho fiscal neste aspecto.

Neste sentido, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário e manter os lançamentos de IPI.

### DA MULTA QUALIFICADA

Embora este Relator entenda restar confirmado nos autos o *animus* da recorrente em agir de forma dolosa e sistemática de modo a buscar impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade tributária, da ocorrência do fato gerador da obrigação principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, conforme previsão do artigo 71, da Lei nº 4.502/64, comportamento que mais se acentua quando comprovadamente se constatou o acobertamento de quase 100% das compras de matérias primas realizadas no período (mais especificamente, 96% em 2003 e 99% em 2004)<sup>6</sup>, ação que, sem nenhuma dúvida, converge para fortíssimos indícios de omissão de receitas, pela inexistência de “caixa” para pagamento de tais compras, curvo-me à decisão prolatada no processo matriz que julgou o IRPJ e reflexos (Processo nº 10640.004362/2007-72 - Acórdão 105-17.201 da antiga 5ª Câmara do 1º

<sup>6</sup> O Quadro abaixo, de lavra do Fisco, bem estampa o fato (RF – fls. 55):

	2003	2004
Compras informadas pelo contribuinte	609.534,60	380.766,44
Vendas informadas por seus fornecedores	13.619.172,48	35.974.517,00
Diferença em R\$	13.009.637,88	35.593.750,56

Conselho de Contribuintes) que entendeu por cancelar a qualificação da multa de ofício, reduzindo-a ao patamar de 75%, aplicando, no caso, a Súmula CARF nº 14, em decisão assim ementada:

**AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO - MERA OMISSÃO DE RENDIMENTOS**

*Somente é justificável a exigência da multa qualificada prevista no artigo art. 44, II, da Lei n 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. O evidente intuito de fraude deverá ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos. Nos termos do enunciado nº 14 da Súmula deste Primeiro Conselho, não há que se falar em qualificação da multa de ofício nas hipóteses de mera omissão de rendimentos, sem a devida comprovação do evidente intuito de fraude.*

Deste modo, consentâneo com a decisão lá prolatada, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário nesta parte, de forma a reduzir a multa de ofício aplicada de 150% para 75%.

Finalmente, sobre os argumentos de “confisco”, como aventado pela recorrente, trago a Súmula CARF nº 2, a ser observada no caso:

*Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Por todo o exposto, VOTO no sentido de, i) NÃO CONHECER do recurso em relação à parte precluída; ii) no mérito, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário exclusivamente em relação à multa de ofício aplicada, reduzindo-a de 150% para 75%, MANTENDO, no mais, os lançamentos perpetrados.

É como voto.

Brasília (DF), em 05 de julho de 2016.

*(documento assinado digitalmente)*

Paulo Mateus Ciccone – Relator