



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

Processo n° 10711.001012/2006-92
Recurso n° 884.842 Voluntário
Resolução n° **3102-000.303 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 23 de abril de 2014
Assunto Auto de Infração - IPI
Recorrente PERNOD RICARD BRASIL IND E COM LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Decidem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do Relatório e Voto que integram o presente julgado.

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa - Relator e Presidente

EDITADO EM: 14/05/2014

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Ricardo Paulo Rosa, Nanci Gama, José Fernandes do Nascimento, Andréa Medrado Darzé, José Luiz Feistauer de Oliveira e Miriam de Fátima Lavocat de Queiroz.

Relatório

Os fatos foram bem descritos no Relatório que embasou a Decisão de primeira instância e transcritos na Resolução que converteu o julgamento em diligência, nos seguintes termos.

A empresa em epígrafe submeteu a despacho de importação, em 17/08/2001, a mercadoria discriminada na DI n.º 01/0821604-1 (fls. 16 a 19), como “DESTILADO ALCOÓLICO CHAMADO DE MALTE UÍSQUE (MALT WHISKY) COM GRADUAÇÃO ALCOÓLICO DE 59,5% GAY LUSSAC OBTIDO DE CEVADA MALTADA COM MÍNIMO DE 3 ANOS DE ENVELHECIMENTO”, e classificou-a no código NCM 2208.30.10 da TEC, havendo calculado e pago o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) à alíquota de 20%, conforme o “ex” tarifário 001.

Todavia, em ato de revisão aduaneira, a fiscalização da Alfândega do porto do Rio de Janeiro (RJ) apurou que, referida mercadoria, quando submetida à análise

laboratorial (fls. 09 e 10), foi identificada como “MATÉRIA-PRIMA OBTIDA DE CEREAL DESTINADA À PRODUÇÃO DE UÍSQUE”, com graduação alcoólica igual a 63,5%, em razão de que o IPI devido na referida importação deveria ter sido calculado e pago à alíquota de 70%, consoante o previsto no “ex” tarifário 003.

Em conseqüência, lavrou-se o auto de infração, de fls. 01 a 06, mediante o qual está sendo exigido o **pagamento da diferença do IPI, em face da declaração inexata** das mercadorias importadas (artigos 2º, 15, 16, 17, 20, inciso I, 23, inciso I, 28, 32, inciso I, 109, 110, inciso I, alínea “a” e inciso II, alínea “a”, III, parágrafo único, inciso II, 112, inciso III, 114, 117, 118, inciso I, alínea “a”, 183, inciso I, 185, inciso I, 438 e 439, todos do RIPI/98, aprovado pelo Decreto n.º 2.637/98), acrescido de **multa de ofício proporcional a 75% do imposto devido** (art. 80, inciso I, da Lei n.º 4.502/64, com redação dada pelo art. 45 da Lei n.º 9.430/96) e **juros moratórios** (art. 61, § 3º, da Lei n.º 9.430/96).

Regularmente cientificado, por AR (fl. 38) em 16/03/2006, o contribuinte irrisignado apresentou, em 12/04/2006, os documentos de fls. 53 a 93 e a impugnação de fls. 39 a 52, onde, em síntese:

Alega que, muito embora o laudo técnico que embasou a autuação tenha constatado uma graduação alcoólica superior à que foi efetivamente utilizada na mercadoria importada, é de ser considerado que tal mercadoria constitui produto controlado pelo Ministério da Agricultura que aprovou a sua importação através da LI n.º 01/0833209-5.

Aduz que o resultado de análise laboratorial da mercadoria em questão indica que a graduação alcoólica do produto corresponde a 59,5% Gay-Lussac, com no mínimo 3 anos de envelhecimento, o que levou o Ministério da Agricultura a autorizar a importação e a expedir o certificado de inspeção vegetal n.º 258/2001, relativo à DI sob apreço.

Neste passo, argumenta que referido certificado expedido pelo Ministério da Agricultura, autorizando a importação e a comercialização da mercadoria, após ter realizado a análise de seu conteúdo, comprova que a graduação alcoólica utilizada foi aquela declarada pelo importador, razão pela qual faz jus à aplicação da alíquota de IPI prevista no “ex” tarifário 001.

Reclama que a fiscalização inobservou o princípio da verdade material ao desconsiderar a existência de certificado que, expedido por ente público, autorizou a importação sob apreço, presumindo, sem a devida comprovação, que o produto importado possuía graduação alcoólica superior a 59,5%.

Em outra vertente, aduz que no caso em comento não houve prejuízo ao Erário, haja vista que, em razão do princípio da não-cumulatividade que rege o IPI e acaso houvesse pago o imposto à alíquota de 70%, teria direito ao crédito consistente do valor do imposto recolhido, quando da saída da mercadoria de seu estabelecimento.

Reclama também que, uma vez apurada a legalidade das importações em causa, a multa lançada de ofício é totalmente indevida e configura excesso de exação, nos termos do art. 316, § 1º, do Código Penal.

Finalmente, em face do que foi exposto, requer o cancelamento do auto de infração ora hostilizado.

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetizou, na ementa correspondente, a decisão proferida.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Data do fato gerador: 23/08/2001

EX TARIFÁRIO. MATÉRIA-PRIMA DESTINADA À FABRICAÇÃO DE UÍSQUE. GRADUAÇÃO ALCOÓLICA IGUAL A 63,5%.

Os destilados alcoólicos importados que constituem matéria-prima destinada à fabricação de uísque e que apresentam graduação alcoólica superior a 61% Gay-Lussac são tributados a título de IPI à alíquota de 70%, segundo o EX 003 do código NCM 2208.30.10 da TEC, sendo a falta de recolhimento, decorrente da declaração inexata da mercadoria, punível com a multa de ofício proporcional a 75% da diferença de tributo não recolhida, consoante expressa determinação legal.

Insatisfeita, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, repisando argumentos contidos na Impugnação ao Lançamento.

Alegou que “o certificado expedido pelo Ministério da Agricultura, autorizando a importação e comercialização da mercadoria, após a análise de seu respectivo conteúdo, comprova o teor de graduação alcoólica do mesmo, cuja classificação corresponde à utilizada pela RECORRENTE, não incorrendo em qualquer utilização indevida como sustentado no lançamento tributário”.

Que “todos os Certificados acostados aos autos (de origem, inspeção vegetal de análise) comprovam que a graduação alcoólica corresponde à que fora utilizada pela RECORRENTE”.

Que a decisão de primeira instância desconsiderou “o CERTIFICADO DE INSPEÇÃO VEGETAL que somente foi expedido, considerando as informações constantes no CERTIFICADO DE ANALISE, onde está comprovado que o produto trata-se de malte uísque, com graduação alcoólica de 59,5% (...)”.

Citou decisão tomada no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil em outro Processo Administrativo Fiscal.

Referiu-se, mais uma vez, à verdade material. Requereu a realização de diligência para esclarecimento dos fatos. Relembrou tratar-se de tributo não-cumulativo, razão pela qual não haveria prejuízo ao Erário.

Ao final, asseverou “que a aplicação de qualquer tipo de multa é totalmente indevida, e por isso mesmo, passível de excesso de exação”.

De uma primeira análise, considerou-se necessário a conversão do julgamento em diligência. As razões foram assim descritas na Resolução nº. 3102-000.219, de 28 de junho de 2012.

Discute-se o enquadramento da mercadoria no “Ex” tarifário do Imposto sobre Produtos Industrializados incidente na importação das mercadorias.

Conforme já foi reproduzido no voto condutor da decisão recorrida, os textos dos “Ex” da Posição tarifária são os seguintes.

Alíquota de IPI = 20%

EX 001 – Destilado alcoólico chamado uísque de malte (“malt whisky”) com teor alcoólico em volume de 59,5% +/- 1,5% (59,5% +/- 1,5% Gay-Lussac), obtido de cevada maltada.

EX 002 - Destilado alcoólico chamado uísque de cereais (“grain whisky”) com teor alcoólico em volume de 59,5% +/- 1,5% (59,5% +/- 1,5% Gay-Lussac), obtido de cereal não maltado adicionado ou não de cevada maltada.

Alíquota de IPI = 70%

EX 003 – Outras preparações próprias para elaboração de uísque

Talvez mereça maior destaque o fato de que, nos termos das informações periciais obtidas na análise laboratorial requerida pela Fiscalização Aduaneira, são duas, e não uma, as razões para que o produto não possa ser enquadrado nem no “Ex 001”, escolhido pela contribuinte, nem no “Ex 002”, de mesma alíquota, quais sejam: (i) conter teor alcoólico diferente do exigido no texto do “Ex” e (ii) não estar definido nem como um uísque de malte (“malt whisky”), nem como uísque de cereais (“grain whisky”), se não vejamos.

Respostas da Perícia às três primeiras questões suscitadas pela Fiscalização.

1) Trata-se de Malt Whisky? Em caso de resposta afirmativa, informar o teor alcoólico.

R: Não.

2) Trata-se de Grain Whisky? Em caso de resposta afirmativa, informar o teor alcoólico.

R: Não.

3) Não sendo Malt Whisky nem Grain Whisky, identificar a mercadoria. Informar o teor alcoólico.

R: Conforme conclusão do laudo PA 2797/01, trata-se de matéria-prima obtida de cereal destinada à produção de uísque. O teor alcoólico da amostra analisada é 63,5%:

No fito de comprovar o correto enquadramento tarifário, a recorrente faz menção aos documentos de instrução das operações, tais como o Certificado de Inspeção Vegetal e o Certificado de Análise, além de outros documentos carreados aos autos, tais como *Invoice*, *Certificate of Age*, *Certificate of Analysis Of Sample as Received*, boa parte informando o teor alcoólico de 59,8%.

Com efeito, não há como recusar validade a toda documentação expedida durante o processo de internação das mercadorias no território nacional; contudo, não vejo que nenhum desses documentos faça prova de que o produto importado tenha de fato o teor alcoólico informado. Explico.

Embora os documentos expedidos pelo exportador estrangeiro e demais envolvidos devam ser levados em consideração pelas autoridades públicas brasileiras, a própria exigência de que os produtos importados sejam analisados pelo Ministério da Agricultura e Abastecimento para emissão de Certificado de Inspeção, revela a inequívoca necessidade de que as informações prestadas sejam atestadas em procedimento interno.

Noutro giro, menciona o Certificado de Inspeção Vegetal nº 258/2001, a certificar que, de “conformidade com o Resultado da Análise Laboratorial nºs 5645/01”, os produtos importados “atende(m) os Padrões de Identidade e Qualidade estabelecidos na legislação brasileira (...)”. Referida Análise Laboratorial nº 5645/01 não consta dos autos.

É do conhecimento da Turma que outro processo, o de número 10711.005086/2005-17, versando sobre matéria idêntica, veio instruído, ainda que apenas em fase de recurso, com tal documento, demandando realização de diligência para melhor especificação das características merceológicas do produto importado, com elaboração de laudo pericial.

Em prestígio à economia processual e ao princípio da verdade material, entendo que a melhor solução no vertente litígio seja pela CONVERSÃO DO JULGAMENTO em diligência, para que a Unidade de Origem intime a recorrente a apresentar Análise Laboratorial nº 5645/01, e o resultado da perícia realizada no processo de nº 10711.005086/2005-17, decorrente da diligência determinada por esta Turma de julgamento.

Em resposta à Intimação dirigida pela Unidade Preparadora em atenção à diligência demandada por este Colegiado, a Recorrente esclarece, como consta à folha 266 (numeração e-Proc) e seguintes, não ter tido acesso à Análise Laboratorial nº 5.645/01 solicitada por esta Turma. Considera necessário que o Ministério da Agricultura e Abastecimento seja intimado a apresentar referida Análise.

Acrescenta que, conforme consta no Processo 10711.006993/2004-01, o Ministério apresentou à Inspeção da Receita Federal outros certificados de análise, nos quais foi confirmado que a empresa não é intimada e nem participa dos resultados das análises procedidas. E acrescenta,

Ademais, importante ressaltar que em tais análises restou confirmada a graduação alcoólica dos produtos examinados (59,6% e 58,8% vol), em percentuais que revelam tratar-se de matéria-prima para a produção local de ‘whisky’ e não do produto acabado, o qual, como o próprio fisco aponta nestes autos, deve possuir graduação alcoólica que varie de 38% a 54% vol.

Esclarece que houve cancelamento do Auto de Infração correspondente, na medida em que a Delegacia da Receita Federal de Julgamento considerou o Produto, por unanimidade de votos, passível de enquadramento no “Ex 01” da NCM 2208.30.10.

Por outro lado, anexa o Laudo Pericial solicitado no Processo nº 10711.005086/2005-17, requerido na diligência demandada. Refere-se a ele,

Não obstante as críticas que já foram feitas pela Recorrente ao referido laudo nos autos daquele outro processo administrativo, importante ressaltar que, de acordo com o LAQAM, o produto (‘malt whisky’) então examinado (i) tinha graduação alcoólica de 54,87% vol. e que (ii) não se tratava de produto acabado, assim entendido como aquele que esteja pronto para consumo.

O que se pode extrair do quanto está sendo verificado nos autos da presente disputa é que, até o momento, o MAPA, a d. fiscalização e o INT apresentaram conclusões divergentes sobre a graduação alcoólica do mesmo “malt whisky” importado pela Recorrente, pois:

para o MAPA, referido produto teria graduação alcoólica de 59,50% vol;

para a d. fiscalização, referido produto teria graduação alcoólica de 63,5% vol;
para o LAQAM, o mesmo produto teria graduação de 54,87% vol.

Considera que a dúvida é, por si só, razão suficiente para o cancelamento do Auto de Infração.

Por fim, acrescenta que “não há divergência quanto ao fato de que o ‘malt whisky’ importado pela Recorrente trata-se de matéria prima para produção da bebida ‘whisky de malte’”, que a própria legislação confirma que a bebida pronta para consumo não pode ter graduação alcoólica acima de 54% vol.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa.

Como já mencionado no corpo do Voto que determinou a conversão do julgamento em diligência, duas razões podiam ser extraídas do Laudo Pericial original para que o Produto importado não pudesse ser enquadrado nem no “Ex 001”, indicado na Declaração de Importação, nem no “Ex 002”, de mesma alíquota, quais fossem, o teor alcoólico identificado nos Laudo requisitados pela Fiscalização Aduaneira, 63,5%, e o fato de a mercadoria não ser nem um uísque de malte (“malt whisky”), nem um uísque de cereais (“grain whisky”).

Rememorando, além da questão relacionada ao teor alcoólico do Produto, foram essas as informações prestadas pela Perícia à Fiscalização e que ensejaram a lavratura do Auto de Infração controvertido:

Pergunta 1: Trata-se de Malt Whisky? (...) Resposta: Não.

Pergunta 2: Trata-se de Grain Whisky? (...) Resposta: Não.

Com efeito, o enquadramento de mercadoria em “Ex” Tarifário exige perfeita identidade entre o texto correspondente e a descrição do produto. No caso concreto, à luz das informações prestadas pela Perícia à Fiscalização, entendeu-se que isso não acontecia, se não vejamos.

Mais uma vez, o texto dos “Ex”,

EX 001 – Destilado alcoólico chamado uísque de malte (“malt whisky”) com teor alcoólico em volume de 59,5% +/- 1,5% (59,5% +/- 1,5% Gay-Lussac), obtido de cevada maltada. (grifos acrescidos)

EX 002 - Destilado alcoólico chamado uísque de cereais (“grain whisky”) com teor alcoólico em volume de 59,5% +/- 1,5% (59,5% +/- 1,5% Gay-Lussac), obtido de cereal não maltado adicionado ou não de cevada maltada. (grifos acrescidos)

EX 003 – Outras preparações próprias para elaboração de uísque

Por outro lado, uma vez que diversos documentos e informações encontradas nos autos remetessem à especificação informada pela Recorrente na Declaração de Importação, como é o caso do Certificado de Inspeção Vegetal, o Certificado de Análise, *Invoice*,

Certificate of Age, Certificate of Analysis Of Sample as Received, foi determinada a conversão do julgamento em diligência, para que fossem aproveitados os esclarecimentos já providenciados nos autos do Processo nº 10711.005086/2005-17, no qual, por força de circunstâncias idênticas as que foram identificadas na vertente lide, determinou-se a elaboração de nova Perícia.

Mais uma vez, agora por iniciativa do Relator daquele Processo, foram feitas os seguintes questionamentos, obtendo-se as seguintes respostas (folha 299 e-Proc):

I. se o produto trata-se de destilado alcoólico chamado uísque de malte (“Malt Whisky”);

Resposta: Não. Conforme explicado no primeiro quesito formulado pelo interessado, o produto não se classifica como destilado alcoólico chamado uísque de malte.

II. se o produto trata-se de destilado alcoólico chamado uísque de cereais (“Grain Whisky”);

Resposta: Não. Conforme explicado no primeiro quesito formulado pelo interessado, o produto não se classifica como destilado alcoólico chamado uísque de cereais.

III. se o produto trata-se de uma preparação própria para elaboração de uísque;

Resposta: Sim. Conforme resposta ao segundo quesito formulado pelo interessado, o produto se classifica como matéria prima para a produção de uísque, uma vez que o resultado da análise de graduação alcoólica foi de 54,87%. O valor encontrado situa-se no intervalo estabelecido de 54% a 95%, a 20 °C.

IV. teor alcoólico em volume do produto.

Resposta: Já respondido no quesito anterior.

Ainda que assista certa razão à Recorrente no que se refere à imprecisão das informações técnicas obtidas com vistas à determinação da graduação alcoólica do Produto importado, o fato é que, a teor da resposta dada pela Perícia, ele não atenderia à outra condição de enquadramento nos “Ex” 001 ou 002; respectivamente, ser identificado como *Malt Whisky* ou *Grand Whisky*.

De fato, de uma primeira observação, chega-se à conclusão de que a resposta da Perícia Técnica demandada no Processo nº 10711.005086/2005-17 não poderia ser mais taxativa a esse respeito.

Embora isso, refletindo melhor sobre a insistência da Parte em alegar que não existe divergência quanto ao fato de que o *Malt Whisky* importado trata-se de uma matéria-prima para produção da bebida Whisky de Malte; assim como a reiterada afirmação de que os percentuais indicativos do teor alcoólico revelam tratar-se de matéria-prima para a produção local de ‘whisky’ e não do produto acabado, terminei por me convencer de que talvez um importante equívoco esteja sendo cometido na avaliação das informações carreadas aos autos.

Por mais do que uma vez perguntou-se à Perícia sobre a possibilidade de o produto ser identificado como um destilado alcoólico chamado uísque de malte (“Malt Whisky”) ou uísque de cereais (“Grain Whisky”), sem que, contudo, tenha sido questionada a

possibilidade de enquadramento da mercadoria importada como uma matéria-prima destinada à fabricação de destilado alcoólico chamado uísque de malte (“Malt Whisky”) ou de uísque de cereais (“Grain Whisky”).

Há evidências na documentação de instrução do Processo de que essa particularidade possa ter sido negligenciada.

Conforme definido pelo Decreto nº 2.314/97, artigo 88, destilado alcoólico simples de origem agrícola é o produto com graduação alcoólica superior a 54% e inferior a 95%, destinado a elaboração de bebidas alcoólicas. Trata-se de uma definição de cunho legal e que pode, perfeitamente, não ter sido levada em consideração pela Perícia.

Uma vez que me pareça incontroverso que a graduação alcoólica do Produto importado seja superior a 54%, fato que, conforme Tabela de folha 260 (297 do e-Proc) do Relatório Técnico nº 113/11 do Instituto Nacional de Tecnologia – INT, determina tratar-se de matéria-prima, não vejo outra solução, se não a nova conversão do julgamento em diligência, para que o Laudo seja complementado com resposta aos seguintes quesitos:

1 - A mercadoria importada pode ser identificada como matéria-prima para elaboração do chamado uísque de malte (“malt whisky”)?

2 - A mercadoria importada pode ser identificada como matéria-prima para elaboração do chamado uísque de cereais (“grain whisky”)?

3 – Outras considerações que julgar pertinentes.

Em fase anterior ao encaminhamento à Perícia, oficie-se o contribuinte para, se desejar, apresentar novos quesitos.

Emitido o laudo, abra-se prazo de trinta dias para manifestação do contribuinte.

Após retorne para decisão final.

Sala de Sessões, 23 de abril de 2014.

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa - Relator