



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

Processo nº 10830.003557/2001-72
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-003.050 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de janeiro de 2016
Matéria IPI - COMPENSAÇÃO
Recorrente KORBACH VOLLET ALIMENTOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/03/2001

BEBIDAS DA MARCA XTAPA. ENQUADRAMENTO TARIFÁRIO.

As bebidas da marca XTapa classificam-se no código 2202.90.00 da TIPI, ainda que apresentem propriedades alimentares.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/03/2001

SUPLEMENTOS VITAMÍNICOS. PRODUTO EXCLUÍDO DA RELAÇÃO DE ALIMENTO PARA PRATICANTES DE ATIVIDADE FÍSICA. APURAÇÃO DO IPI DEVIDO COM BASE NA ALÍQUOTA ESPECÍFICA. IMPOSSIBILIDADE.

Os suplementos vitamínicos, por não enquadrarem como alimento para praticantes de atividade física, nos termos da Portaria 222/1998 da extinta Secretaria de Vigilância Sanitária do Ministério da Saúde, não estão sujeitos às alíquotas específicas fixadas no Ato Declaratório SRF 12/2000.

RESSARCIMENTO. SUPLEMENTOS VITAMÍNICOS. PRODUTO SUJEITO A APURAÇÃO DO IPI COM BASE ALÍQUOTA *AD VALOREM*. APURAÇÃO DO SALDO CREDOR REMANESCENTE DO IMPOSTO. POSSIBILIDADE.

Na impossibilidade de apuração do IPI devido com base na alíquota específica, apuração de eventual saldo credor do IPI, passível de ressarcimento, deve ser feito com base na alíquota *ad valorem* fixada no código 2202.90.00 da TIPI.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/03/2001

APURAÇÃO DE CRÉDITO PASSÍVEL DE RESSARCIMENTO.
PRECLUSÃO PROCESSUAL INOCORRÊNCIA.

O regime jurídico-administrativo se assenta nos princípios da indisponibilidade do interesse público e da supremacia deste sobre o privado, logo, havendo conflito entre estes princípios e os institutos de natureza formal, previstos na seara do processo administrativo fiscal, tal como o instituto da preclusão processual, a força normativa dos citados princípios devem prevalecer sobre tais institutos.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.

Ricardo Paulo Rosa - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento - Relator.

Participaram do julgamento os Conselheiros Ricardo Paulo Rosa, Paulo Guilherme Déroulède, Domingos de Sá Filho, José Fernandes do Nascimento, Lenisa Rodrigues Prado, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Sarah Maria Linhares de Araújo e Walker Araújo.

Relatório

Trata-se de Pedido de Ressarcimento (fl. 2/3) de saldo remanescente de crédito básico do IPI apurado no 1º trimestre de 2001, no valor de R\$ 27.332,03, acompanhado do Pedido de Compensação (fl. 4), em que pleiteada a compensação do referido crédito com os débitos da Contribuição para PIS/Pasep e Cofins do mês março de 2001, discriminados no extrato de fl. 58.

Com respaldo na Informação Fiscal de fls. 53/55, a autoridade julgadora da unidade da Receita Federal de origem, por intermédio do Despacho Decisório de fl. 60, indeferiu o pedido de ressarcimento e não homologou as compensações pleiteadas, com base no argumento de que a contribuinte dera saída a produtos de sua fabricação com classificação fiscal equivocada e sem o lançamento do imposto devido. Em consequência, fora reconstituída a escrita fiscal da interessada e, ao invés saldo credor, foi apurado saldo devedor do IPI no referido trimestre.

Em sede de manifestação de inconformidade, a interessada apresentou as suas razões de defesa que foram assim resumidas no relatório encartado na decisão recorrida:

1. O Despacho Decisório deve ser considerado nulo, pois o auto de infração que gerou a reconstituição da escrita fiscal foi lavrado posteriormente ao Despacho, e por isso, o indeferimento por falta de saldo credor somente poderia ocorrer após a lavratura do auto;

2. Pela impossibilidade de refazer a escrita da contribuinte relativa ao 1º trimestre de 2001, em virtude do prazo

decadencial, o indeferimento do pedido de ressarcimento é totalmente improcedente;

3. O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo é de cinco anos, contados da data da entrega da declaração de compensação, nos termos exatos do artigo 74, § 5º da Lei nº 9.430/96.

Desta forma, o pedido de compensação está tacitamente homologado, pois foi protocolado em 17/05/2001, e o auto de infração que reconstituiu a escrita somente foi cientificado em 18/05/2001 [18/5/2006];

4. O mérito desse processo de ressarcimento/compensação é dependente e vinculado ao processo de auto de infração de IPI nº 10830.002310/200643, assim, o exame do mérito desses autos deve ser sobrestado até o julgamento final na esfera administrativa do auto de infração relativo à mesma matéria;

5. Houve mudança de critério fiscal, pois o mesmo pedido foi deferido para a empresa Vita Alimentos; 6. Protesta contra a cobrança dos débitos compensados enquanto estiver pendente a discussão sobre a legitimidade dos procedimentos adotados pela contribuinte; requereu, ainda, seja sustada a precipitada cobrança, consignandose a suspensão da exigibilidade das parcelas indicadas nesta.

Por fim, requer o reconhecimento da improcedência do Despacho Decisório.

Sobreveio a decisão de primeira instância (fls. 195/211), em que, por unanimidade de votos, foi indeferida a solicitação, com base nos fundamentos resumidos no enunciado da ementa que segue transcrito:

Sobreveio a decisão de primeira instância (fls. 195/211), em que, por unanimidade de votos, foi deferido parcialmente a solicitação e reconhecido o direito creditório no valor adicional de R\$ 5.902,58, com base nos fundamentos resumidos no enunciado da ementa que segue transcrito:

ASSUNTO: IMPOSTOS SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/03/2001

NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

RESSARCIMENTO DE IPI. SALDO CREDOR DO TRIMESTRE-CALENDÁRIO.

Extinguindo-se o saldo credor de IPI do trimestre-calendário, em virtude do lançamento de imposto e reconstituição da escrita fiscal, indefere-se o pedido de ressarcimento.

Solicitação Indeferida

Em 11/1/2007, a recorrente foi cientificada da decisão de primeira instância (fl. 213). Inconformada, em 8/2/2007, apresentou o recurso voluntário de fls. 214/238, em que reafirmou os argumentos suscitados na manifestação de inconformidade e reiterou que fossem considerados os créditos das mercadorias devolvidas, assim como o seu pedido de diligência registrado na manifestação de inconformidade anteriormente apresentada para confirmar tais devoluções.

Em 31/8/2011, por meio da petição de fls. 271/272, a recorrente apresentou pedido de desistência parcial do recurso voluntário, por meio do qual renunciou às alegações suscitadas em relação às compensações e manteve as razões recursais atinentes ao direito creditório pleiteado.

Na Sessão de 29 de janeiro de 2014, por meio da Resolução nº 3102000.294 (fls. 307/313), este Colegiado, por maioria de votos, conheceu do recurso voluntário, na parte em que se discutia o direito de crédito, vencido este Conselheiro Relator, que não tomava conhecimento do recurso. Em seguida, resolveram, por unanimidade de voto, converter o julgamento do recurso em diligência, para que a Unidade de Origem aguardasse a decisão definitiva do processo do auto de infração correspondente (processo nº 10830.002310/200643).

Em 25/7/2014, por meio do Despacho de fl. 315, os autos foram devolvidos a este Colegiado, para prosseguimento do julgamento, tendo em vista que o recurso objeto do processo 10830.002310/200643 fora provido por este Conselho e, como não houve interposição de recurso especial pela PGFN, a referida decisão tornou-se definitiva na esfera administrativa.

Na Sessão de 16 de outubro de 2014, por meio da Resolução nº 3102-000.325 (fls. 316/320), o julgamento do recurso foi novamente convertido em diligência, para que a unidade da Receita Federal de origem adotasse as seguintes providências: a) juntasse aos autos a decisão definitiva deste Conselho, proferida no âmbito do processo 10830.002310/200643 e demais peças processuais que entendesse necessárias para o deslinde da presente controvérsia; b) procedesse nova análise do Pedido de Ressarcimento de fl. 2 e, se fosse o caso, apurasse o novo valor do crédito a que tem direito a recorrente, tendo em conta o teor da decisão definitiva proferida no âmbito do citado processo; c) após, cientificasse a recorrente do resultado da análise do direito creditório, concedendo-lhe o prazo de 30 (trinta) dias, para que, querendo, apresentasse as considerações que entendesse pertinentes; e d) por fim, após expirado o prazo fixado para manifestação da recorrente, com ou sem pronunciamento desta, os autos fossem devolvidos a este Colegiado, para prosseguimento do julgamento.

Em cumprimento ao pleiteado na referida diligência, foram juntados aos autos o acórdão nº 3102-001.184, de 01 de setembro de 2011 (fls. 322/332), proferido no âmbito do processo 10830.002310/200643, porém, de acordo com a Informação Fiscal de fl. 333, a autoridade fiscal não procedeu a nova análise do Pedido de Ressarcimento de fl. 2 solicitada, sob o argumento de que, embora afastada a exigência expressa no auto de infração, a decisão sobre a apuração do crédito não tinha sido conclusiva, haja vista que, no âmbito do referido acórdão fora concluído que "não caberia ser refeita a reconstituição da escrita considerando as alíquotas *ad valorem*, e também não restou determinado qual seria a correta classificação fiscal do produto." No final, foi determinado o retorno dos autos a este Conselho.

É o relatório.

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, todavia, em razão da formalização da desistência do pedido de compensação apresentado pela recorrente, toma-se conhecimento apenas das razões de defesa restrita ao litígio concernente à parcela do direito creditório não reconhecido nas instâncias anteriores.

Inicialmente, é oportuno esclarecer que, em 31/8/2011, a recorrente apresentou pedido de desistência parcial do presente recurso voluntário, com renúncia apenas das razões de defesa suscitadas em relação às compensações pleiteadas e não homologadas, mas com a manutenção das razões aduzidas em relação à parcela do direito creditório não reconhecido.

Pelas razões aduzidas no voto vencido encartado na Resolução nº 3102-000.294 (fls. 307/313), este Conselheiro manifestou o entendimento de que o pedido de desistência formulado pela recorrente não se limitava apenas às compensações não homologadas, mas também implicava desistência do pedido de ressarcimento do direito creditório não reconhecido pelas anteriores instâncias de julgamento, portanto, tratava-se de desistência integral do recurso voluntário em apreço.

Acontece que esse entendimento foi rejeitado pela maioria dos membros deste Colegiado, que decidiu que o referido pedido de desistência limitava-se apenas à parcela dos débitos cuja compensação não fora homologada, logo, as razões de defesa atinentes à parcela do direito creditório não reconhecido deveria ser conhecida pelo Colegiado, pelas razões declinadas no voto vencedor que integra o mencionado acórdão.

Assim, uma vez superada a questão atinente ao alcance do pedido de desistência apresentado pela recorrente, este Relator curva-se ao entendimento da maioria e passa analisar as razões de defesa suscitadas pela recorrente na peça recursal em apreço, referente à parcela do pedido de ressarcimento do saldo remanescente do crédito do IPI não reconhecido pela decisão recorrida.

No recurso em apreço, a recorrente reconheceu que o desfecho do julgamento deste processo estava vinculado ao julgamento do auto de infração encartado no processo nº 10830.002310/2006-43, já que a reconstituição da sua escrita fiscal, ultimada no âmbito da citada autuação, acarretara a inexistência parcial do saldo credor de IPI objeto do pedido de ressarcimento em apreço, uma vez que o valor do crédito fora utilizado para amortizar os débitos do IPI apurados por conta da citada reconstituição da escrita fiscal.

Com efeito, compulsando a Informação Fiscal de fls. 53/55, verifica-se que o motivo que levou ao não reconhecimento da parcela do crédito do IPI pleiteada nos presentes autos foi a reconstituição da escrita fiscal da recorrente mediante (i) a inclusão dos novos débitos apurados, relativos à saída da bebida da marca XTAPA, e (ii) a reincorporação dos valores de créditos estornados, referente aos pedidos de ressarcimento dos créditos glosados, que resultou na apuração dos novos valores dos saldos devedores ou credores especificados na planilha de fl. 52.

Segundo a fiscalização, a recorrente classificou incorretamente o mencionado produto no código TIPI 2106.90.30, sujeito a alíquota zero do IPI, quando o correto seria no código TIPI 2202.90.00, sujeito a tributação com base nos valores fixos por unidade (alíquota

específica), calculados sobre a saída de 12 unidades do produto, fixados no anexo do Ato Declaratório SRF 12/2000, combinado com o disposto no Ato Declaratório Executivo SRF 2/2001, que estendeu o regime de tributação com base na quantidade do produto para as bebidas enquadradas como "repositores hidroeletrólitos" ou "como alimentos para praticantes de atividades físicas".

Nesse sentido, é pertinente ressaltar que, se a bebida classificada no código TIPI 2202.90.00 não se enquadrasse nas condições estabelecido no citado Ato Declaratório, ou seja, se ela não fosse um alimento para praticante de atividades físicas, ao invés da cobrança do IPI com base na alíquota por unidade do produto (alíquota específica), ele estaria sujeito à alíquota *ad valorem* de 40%.

No acórdão nº 3102-001.184, de 01 de setembro de 2011 (fls. 322/332), proferido no âmbito do processo nº 10830.002310/2006-43, os membros da extinta 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 3ª Seção deste Conselho, tendo em conta que o produto da marca XTAPA não era um alimento para praticante de atividade física, conforme entendera a fiscalização, firmaram o entendimento de que ele não estava sujeito à alíquota específica fixada no anexo do Ato Declaratório SRF 12/2000, mas a alíquota *ad valorem* determinada para o código TIPI 2202.90.00, pois, na condição de suplemento vitamínico, conforme especificado na Portaria da Secretaria de Vigilância Sanitária do Ministério da Saúde 32/98, o citado produto classificava-se no código TIPI 2202.90.00.

Com base nesse entendimento, o citado Colegiado deu provimento ao recurso voluntário, sob o argumento de que a manutenção da autuação, mediante nova reconstrução da escrita fiscal da recorrente, com a utilização da alíquota *ad valorem* respectiva, afigurava-se, como novo lançamento realizado por quem não estava habilitado legalmente a proceder, ou seja, o citado Colegiado julgador.

Nesse sentido, para espantar qualquer dúvida a respeito do fundamento da decisão esposada no referido acórdão, seguem transcrito os excertos relevantes extraídos do voto condutor do referido julgado, *in verbis*:

Neste ponto, e a despeito do acerto ou não no que tange a classificação fiscal do produto proposta pelo autuante, o que me parece absolutamente contraditório é haver este se inspirado na norma geral e abstrata da Anvisa, veiculada pela referenciada Portaria nº 222, para a identificação do produto comercializado pela recorrente como repositor hidroeletrólito ou alimento para praticante de atividade física se, e aqui reside a contradição, o mesmo órgão do Ministério da Saúde já havia, agora em norma individualizada (Portaria nº 32/98), expedida em processo instaurado pelo mesmo contribuinte, como suplemento vitamínico.

A despeito de haver concluído por enquadrar o produto na mesma posição 2200, mas não como repositor energético como pretendeu o autuante, convém atentarmos para passagem do Acórdão 320100.888, de 02 (dois) de fevereiro de 2011 (dois mil e onze), desta mesma Turma de Julgamento e de relatoria do Conselheiro Ricardo Rosa:

Esclarecidos todos estes aspectos, há que se fazer uma importante ressalva na parte que tange ao enquadramento da mercadoria sub examine nos Atos Declaratórios nº 012 de 2000 e 02 de 2001, da Secretaria da Receita Federal.

Conforme se depreende dos autos, ambos Atos Declaratórios fazem menção expressa aos produtos "que se enquadrem como "repositores hidroeletrólitos" ou "como alimentos para praticantes de atividades físicas", "nos termos e condições fixados pela Portaria nº 222 da Secretaria de Vigilância Sanitária, do Ministério da Saúde".

Ora, parece-me claro que o enquadramento nos termos e condições fixados pela Portaria 222 opera-se no âmbito da Secretaria de Vigilância Sanitária, do Ministério da Saúde, não sendo razoável que um produto analisado por aquele Órgão e enquadrado como Suplemento Vitaminico, nos termos da Portaria nº 32/98, seja mais tarde identificado pelo Ministério da Fazenda como Repositor Energético, enquadrado na Portaria 222.

De fato, se, por um lado, como dito antes, nenhuma decisão tomada por outro Ministério do Poder Executivo pode afastar a competência da Secretaria da Receita Federal de determinar a classificação fiscal de um produto, também esta não poderá interferir em assuntos afetos a outros Ministérios, como é o caso da identificação do produto como sendo um suplemento vitamínico ou um repositor energético, decisão que compete à Secretaria de Vigilância Sanitária. Ademais, as próprias ordens de execução do Ministério da Fazenda remetem ao enquadramento determinado pelo Ministério da Saúde.

Desta maneira, embora a classificação fiscal correta seja a defendida pelo Fisco, o cálculo do tributo devido deve ser feito pela aplicação da alíquota ad valorem e não pela alíquota específica.

Enfim, independentemente da análise incisiva quanto a correta classificação do produto em questão, para o qual me afiguraria necessário o acatamento da proposta do sujeito passivo no que tange a realização de uma diligência pericial, o que se apresenta como certo, inclusive nos termos de precedente desta turma, é que incorreta teria sido a apuração do tributo com base em valor fixo. Isto dado ao seu não enquadramento aos termos dos Atos Declaratórios SRF retro citados.

Assim é que, inspirado na mesma premissa de julgamento adotada pela DRJ para afastar o lançamento sobre os produtos acondicionados em recipientes com capacidade inferior a 361 ml, também não vejo como prosperar a exigência com esteio em valor fixo sobre saídas de produtos não enquadrados como repositores energéticos.

*A alternativa à conclusão proposta, qual seja a manutenção da autuação mediante nova reconstrução da escrita agora com a aplicação da alíquota **ad valorem** respectiva, afigura-se, para este julgador, como novo lançamento por quem não está habilitado legalmente a proceder (no caso, esta autoridade julgadora).*

*E é, sim, novo lançamento porque, mesmo que se esqueça a complexidade de se empreender nova reconstrução da escrita do sujeito passivo e de todo o regime de débito crédito, a identificação do quantum devido, agora com a aplicação de alíquota **ad valorem**, demandaria a identificação do valor saídas, sendo esta a base de cálculo (e não apenas o volume das vendas), e da alíquota específica. Enfim, um trabalho todo novo, inclusive valendo-se de interpretação jurídica diversa da original.*

Logo, fica demonstrado que, a classificação fiscal do produto da marca XTAPA foi expressamente determinada, ou seja, que o referido produto classificava-se no código TIPI 2202.90.00 e não no código TIPI 2106.90.30, como equivocadamente classificara a recorrente, mas a apuração do IPI devido do referido produto é feita com base na alíquota *ad valorem* e não alíquota específica como procedera a fiscalização.

Assim, embora o entendimento, esposado no referido julgado, quanto à classificação fiscal do referido produto, possa ser aqui integralmente adotada, ante a identidade da matéria discutida em ambos os processos, o mesmo não pode ser feito em relação ao fundamento da decisão quanto à forma de apuração do imposto, haja vista que, nos presentes autos, o litígio não diz respeito à cobrança do crédito tributário lançado, mas ao ressarcimento de saldo credor remanescente do IPI, apurado no final do 1º trimestre de 2001, com fundamento no art. 11 do Lei 9.779/1999, a seguir transcrito:

Art. 11. O saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero, que o contribuinte não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda.

Não se pode olvidar que o regime jurídico-administrativo se assenta em dois princípios basilares: a indisponibilidade do interesse público e supremacia deste sobre o privado. Logo, quando institutos de natureza formal, previstos na seara do processo administrativo fiscal, tal como o instituto da preclusão processual, entra em conflito com o disposto nos citados princípios, certamente, a força normativa destes devem prevalecer.

No caso em tela, uma vez decidido, de forma definitiva, que o produto da marca XTapa fora incorretamente classificado pela recorrente no código TIPI 2106.90.30, a apuração do valor do saldo credor do IPI, por ela realizado, com base nessa classificação fiscal, obviamente, não pode ser aceita.

Também pelas mesmas razões aduzidas no acórdão nº 3102-001.184, proferido no âmbito do processo nº 10830.002310/2006-43, não pode ser aceita apuração do valor do IPI com base na alíquota específica do produto, fixada no anexo do Ato Declaratório SRF 12/2000, porque tal procedimento de apuração do IPI não se aplica ao citado produto, conforme decidido no âmbito do citado julgado.

Assim, em consonância com as conclusões exaradas no referido acórdão e tendo em conta o disposto nos citados princípios, no caso em tela, a apuração do direito creditório deve ser feito com base na alíquota *ad valorem* fixada para o citado produto no

código 2202.90.00 da TIPI, o que deverá ser feito pela unidade da Receita Federal de origem, em razão da competência para analisar os processos envolvendo ressarcimento de tributo administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), estabelecida no art. 302, VI, do Regimento Interno da RFB (aprovado pela Portaria MF 203/2012), bem como no art. 69 na Instrução Normativa nº 1.300, de 2012.

Em relação as demais alegações suscitadas no presente recurso, inclusive pedido de diligência, obviamente, estão todas superadas, ante a decisão definitiva proferida do acórdão nº 3102-001.184, em que foram rejeitadas tais questões pelo referido Colegiado julgador, o que torna despropositada a apreciação delas no âmbito deste julgamento.

Por todo o exposto, vota-se pelo PROVIMENTO PARCIAL do recurso, para determinar que autoridade da Receita Federal de origem proceda a apuração do valor do valor do crédito do IPI com base na alíquota *ad valorem* do imposto fixada para o código 2202.90.00 da TIPI, na data da ocorrência dos fatos geradores, devendo ser observado o seguinte:

a) a parcela do crédito já reconhecido no âmbito dos despacho decisório e da decisão de primeira instância não poderá ser revista para reduzir o valor do crédito já reconhecido, por se tratar de decisão definitiva na esfera administrativa, em razão da não interposição de recurso de ofício, por falta de atendimento dos requisitos de admissibilidade; e

b) eventual irresignação da recorrente quanto ao valor do crédito passível de ressarcimento a ser reconhecido pela autoridade competente da unidade da Receita Federal de origem deverá ser feita na forma prevista na Solução de Consulta Interna Cosit 18/2012, combinado com o disposto nos itens 61 a 80 do Parecer Normativo Cosit 8/2014, no que aplicável ao caso em tela.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento