



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

Processo n° 10830.006632/2006-61
Recurso n° 343.123 Embargos
Acórdão n° 3102-001.711 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de janeiro de 2013
Matéria Embargos de Declaração
Embargante KORBACH VOLLET ALIMENTOS LTDA
Interessado KORBACH VOLLET ALIMENTOS LTDA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2005

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO. OCORRÊNCIA. CORREÇÃO.

Deve ser corrigida a decisão quando constatada a ocorrência de contradição no Acórdão embargado.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em acolher os embargos de declaração, com efeitos infringentes, para dar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro Luis Marcelo Guerra de Castro, que acolhia os embargos, mas não lhes conferia efeitos infringentes

(assinatura digital)

Luis Marcelo Guerra de Castro – Presidente

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Nanci Gama, Ricardo Paulo Rosa, Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho, Winderley Moraes Perereira e Helder Massaaki Kanamaru,

Relatório

Reproduzo vez o teor do Relatório no qual se baseou o Acórdão pelo presente embargado.

Trata-se de exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), formalizada no auto de infração de fls. 05/14, lavrado em 05/12/2006, com ciência da contribuinte em 15/12/2006, totalizando o crédito tributário de R\$ 1.685.938,86.

Segundo descrição dos fatos de fls. 07/14 e o Termo de Encerramento de Fiscalização de fls. 15/27, no período de janeiro de 2002 a dezembro de 2005, houve falta de lançamento de IPI, por ter o estabelecimento promovido a saída de produtos tributados com erro de classificação fiscal e alíquota menor do imposto.

A empresa teria dado saída a bebidas de sua fabricação, da marca XTAPA, prontas para consumo, contendo carboidratos e vitamina C, equivocadamente classificadas no código 2106.90.30 – Preparações Alimentícias – Complementos Alimentares/Outras, alíquota zero. Tais produtos têm característica de bebidas não alcoólicas, se enquadram como “repositor energético para atletas” e classificam-se no código 2202.90.00 – Alimentos para praticantes de atividade física, nos termos da Portaria nº 222/98, da extinta Secretaria de Vigilância Sanitária, atual Agência Nacional de Vigilância Sanitária. Por força do Ato Declaratório Executivo nº 2, de 18/01/2001, as bebidas do código 2202.90.00 da TIPI, que se enquadravam como alimento para praticantes de atividades físicas passaram a ser tributadas pela aplicação de valores fixos, calculados sobre a saída de 12 unidades.

Como consequência, foi lançado o imposto e reconstituída a escrita fiscal. Os produtos acondicionados em recipientes de 1,5 litros, para os quais não há previsão na tabela de valores fixos, tiveram o imposto calculado de forma proporcional conforme previsão do art. 150, parágrafo 7º, do RIPI/2002. Para as bebidas acondicionadas em recipientes menores que 361 mililitros, para as quais não havia previsão na tabela até 30/11/2002, foi utilizado, neste período de lacuna, os valores previstos para embalagens de 361 a 660 mililitros.

Inconformada com a autuação, a contribuinte, por intermédio de seu representante legal, protocolizou impugnação de fls. 816/853, aduzindo em sua defesa as seguintes razões:

1. Os processos de Pedidos de Ressarcimento/Compensação referentes aos períodos compreendidos entre os anos de 2002 a 2005 estão vinculados ao auto de infração ora impugnado;

2. Está correta a classificação fiscal adotada pela empresa – código 2106.90.30 Complementos Alimentares – para o seu produto XTAPA, que é um suplemento vitamínico segundo a Portaria nº 32/98 da Secretaria de Vigilância Sanitária do Ministério da Saúde;

3. A citada Portaria nº 32/98 estabelece que os suplementos vitamínicos são considerados alimentos complementares quando contêm entre 25% e 100% da IDR (Ingestão Diária Recomendada) de vitaminas e/ou minerais; juntou cópia dos rótulos de seus produtos para comprovar que os mesmos estão em conformidade com os percentuais estabelecidos pelo Ministério da Saúde;

4. Os alimentos complementares podem se apresentar na forma líquida, como o produto que fabrica, não sendo este fato relevante para a classificação fiscal; há outros suplementos alimentares no mercado que também se apresentam na forma líquida;

5. O Ministério da Saúde concedeu à atuada o registro para a fabricação do suplemento vitamínico;

6. O Decreto nº 2.314 não regulamenta os repositores energéticos, conforme estabelece o art. 63 do próprio Decreto;

7. O que determina a classificação fiscal é a finalidade para o qual são fabricados, que no caso dos produtos em discussão, é a complementação da dieta diária de uma pessoa saudável;

8. A posição em que classificou os produtos, Complementos Alimentares, é mais específica do que a adotada pela fiscalização, Outras Águas, o que está de acordo com a Regra de Interpretação do Sistema Harmonizado nº 3-a;

9. Houve equívoco na equiparação dos suplementos vitamínicos aos alimentos para praticantes de atividades físicas; não foram consideradas diferenças importantes como a quantidade de vitaminas e adição de açúcar;

10. Juntou laudo técnico que conclui que o produto que fabrica é um suplemento vitamínico;

11. Decisão proferida pela 2ª Turma da DRJ/RPO relativa ao auto de infração lavrado para o ano de 2001 (processo nº 10830.002310/2006-43) reconheceu o preenchimento pelos produtos das exigências constantes da Portaria nº 32/98 da ANVISA para que sejam considerados suplementos vitamínicos; entretanto, o Acórdão proferido equivocou-se ao concluir que o produto XTAPA, sabores frutas cítricas e pêsego não atingiam o percentual mínimo de vitaminas em sua fórmula, pois o mínimo de 25% da IDR está vinculado à quantidade de porções diárias recomendadas pelo fabricante, o que ocorre com todos os sabores do XTAPA;

12. A contribuinte fabrica outro produto, bebida mista de Guaraná com Açaí, a qual está classificada no Capítulo 22, o que demonstra o conhecimento da distinção entre suplemento vitamínico e repositores energéticos e hidroeletrólíticos;

13. A classificação fiscal adotada pela fiscalização agride o princípio da seletividade, que é diretriz para o IPI;

14. Em razão da classificação fiscal correta adotada, não se pode aplicar o Ato Declaratório Executivo nº 02/2001;

15. Dentre os produtos comercializados pela contribuinte encontram-se garrafas de 1,5 litros e de 250 ml, que não estão contempladas no Ato Declaratório SRF nº 12/2000; em relação a estes produtos o fiscal aplicou o dobro do valor previsto para garrafas de até 1 litro e o valor fixo sobre recipientes de 361 a 600 ml, quando deveria proporcionalizar o valor;

16. Não foram consideradas nos cálculos, as devoluções de mercadorias; junta listagem das devoluções e cópia, por amostragem, das notas fiscais;

17. Há diferença no valor do saldo credor existente na escrita fiscal ao final de 2001, pois o Acórdão que julgou o processo nº 10830.002310/2006-43 reconheceu um saldo credor de R\$ 12.987,06, enquanto o autuante não considerou saldo inicial;

18. Ante a incerteza do valor do crédito pretendido pelo fisco, requer que o julgamento seja convertido em diligência;

19. É indevida a multa de ofício sem exigência do IPI;

20. É imprópria a utilização da taxa SELIC para a atualização dos créditos tributários;

21. Pleiteia a não imposição da taxa SELIC sobre o valor lançado a título de multa de ofício;

22. Requer a realização de diligência e perícia técnica, com o fim de se estabelecer a distinção entre suplementos vitamínicos e os repositores energéticos e hidroeletrólíticos.

Por fim, requereu o cancelamento da exigência.

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

Assunto: Classificação de Mercadorias

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2005

PEDIDO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. XTAPA.

O produto XTAPA com características de suplemento vitamínico e repositores energéticos classifica-se no Capítulo 22 - Bebidas, código 2202.90.00 - Alimentos para praticantes de atividade física, pela aplicação da Regra Geral para Interpretação do Sistema Harmonizado nº 3 c.

EMBALAGENS DE 250 ML E 100 ML. PAUTA.

As bebidas que não se enquadravam nas disposições legais pré-estabelecidas para a tributação por unidade até novembro de 2002, devem ser tributadas pelo IPI de acordo com a respectiva alíquota "ad-valorem" constante da TIPI em vigor, não podendo se aplicar a tributação por unidade na faixa mínima conforme pretende o Fisco.

MULTA DE OFÍCIO.

A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal sujeitará o contribuinte à multas de - setenta e cinco por cento do valor do imposto que deixou de ser lançado.

Inconformada com a decisão de primeira instância, a empresa apresenta recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, renovando protestos contidos na impugnação ao lançamento.

Preliminarmente requer a nulidade da decisão de primeira instância, ante a negativa do pedido de perícia. Considera que a Delegacia da Receita Federal de Julgamento, além de negar o pedido, deixou de analisar o laudo carreado aos autos.

Segundo alega, houve decisão de lavra do mesmo Relator em outro processo, na mesma Delegacia da Receita Federal de Julgamento, mas em sentido contrário do que neste se decidiu. Considera ter havido alteração de critério jurídico, procedimento vedado pelo Código Tributário Nacional.

Que há outros produtos similares no mercado sendo classificados no mesmo código.

Que a Agência Nacional de Vigilância Sanitária - Anvisa avaliou criteriosamente o produto e classificou-o como suplemento vitamínico. Refere-se à legislação infra-legal que atesta a condição de seu produto como alimento, assim como o registro junto ao Ministério da Saúde e as próprias Notas Explicativas ao Sistema Harmonizado de Mercadorias - NESH.

Opõe-se aos argumentos da fiscalização para considerar o produto uma bebida - Decreto 2.314/97 e Lei 8.918/94.

Argumenta que a fiscalização enquadrou a mercadoria em código genérico em detrimento das Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado e que a classificação escolhida pelo Fisco agride o princípio da seletividade.

Contesta o argumento envolvendo matéria-prima adquirida de fornecedor da empresa.

Discorre sobre a distinção entre repositores energéticos e suplementos vitamínicos e sobre o processo envolvendo a concessão de registro do produto.

Não concorda com os critérios utilizado pela fiscalização em relação às mercadorias para as quais não havia previsão legal de tributação pela alíquota específica.

Refere-se mais uma vez às devoluções de mercadorias, não consideradas em primeira instância, assim como aos erros nos critérios utilizados para apuração do Imposto.

Protesta contra a aplicação da multa de ofício sem exigência de IPI, a cobrança de juros pela taxa Selic e sobre o valor da multa de ofício.

Ao final, requer realização de nova perícia.

A decisão tomada no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais foi assim ementada.

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2005

PEDIDO DE PERÍCIA. NEGATIVA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Compete à autoridade julgadora de primeira instância decidir, em despacho fundamentado, sobre o pedido de perícia apresentado pelo contribuinte.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. BEBIDAS. CAPÍTULO 22.

Os produtos apresentados como bebidas prontas para consumo classificam-se no capítulo 22, ainda que contenham propriedades alimentares.

PRODUTOS DAS POSIÇÕES 22.04, 22.05, 22.06 E 2208. CAPACIDADE DO RECIPIENTE SUPERIOR A UM LITRO. ENQUADRAMENTO POR CLASSE.

No caso de recipientes com capacidade superior a 1 litro, cobra-se o imposto proporcionalmente ao definido para recipientes de 1 litro, arredondando-se a fração residual para 1 litro. A embalagem de 1,5 litros deve ser tributada como se de 2

litros fosse.

SUPLEMENTOS VITAMÍNICOS. CLASSIFICAÇÃO. ALÍQUOTA.

Os suplementos vitamínicos, por não estarem enquadrados na Portaria nº 222 da Secretaria de Vigilância Sanitária do Ministério da Saúde, não estão sujeitos às alíquotas específicas fixadas pelos Atos Declaratórios nº 012 de 2000 e 02 de 2001, da Secretaria da Receita Federal.

JUROS DE MORA. EXIGIBILIDADE.

Sobre os créditos tributários constituídos em auto de infração serão exigidos juros de mora com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, por expressa previsão legal.

MULTA DE OFÍCIO. FALTA DE LANÇAMENTO. APLICABILIDADE.

Aplica-se a multa de 75% sobre o valor do Imposto sobre Produtos Industrializados não lançado na respectiva nota fiscal.

Recurso Voluntário Negado

Comparece, agora, a então Recorrente para apresentar Embargos de Declaração ao Acórdão 3201.00.888. Segundo entende, o Acórdão “*apresenta obscuridade pela notória “contradição entre a decisão e seus fundamentos”, além de omissão de “ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma” (...).*”

Inicia por apontar contradição entre a decisão e seus fundamentos, na medida em que, uma vez decido pela Turma o equívoco da Fiscalização Federal na apuração da base de cálculo e alíquota aplicável, “*impunha-se como consequência lógica e natural o cancelamento da desfigurada exigência, pela afronta aos preceitos legais exigidos para o ato administrativo do lançamento, especialmente no art. 142 do CTN*”.

Para confirmar seu entendimento apresenta excerto de decisão de primeira instância (DRJ Ribeirão Preto), cancelando parte de exigência originalmente contida em auto de infração, segundo assevera, “*sob o mesmo fundamento, ou seja, de que tais produtos não se enquadravam no regime de pauta.*”

Acrescenta,

Ora, a contradição é gritante, pois se os produtos “*não estão sujeitos às alíquotas específicas fixadas pelos Atos Declaratórios nº 012 e 02 de 2001*”, como consta da ementa transcrita, não pode sobreviver o Auto de Infração que formaliza indevidamente exigências de IPI exatamente com base nas questionadas “*alíquotas específicas fixadas pelos Atos Declaratórios nº 012 de 2000 e 02 de 2001, da Secretaria da Receita Federal*”. (grifos no original)

Noutro giro, considera o Acórdão omissivo e contraditório em relação à insurgência da Recorrente ante a manutenção em primeira instância administrativa da exigência de IPI calculada para produtos com embalagem de 1,5 litros. Segundo afirma, a matéria consta do Relatório e da Ementa, mas não no Voto proferido pela Turma.

Acusa, ainda mais, contradição em relação à decisão acima, na medida em que “já restou averbado o inequívoco entendimento contido no voto do I. Relator, no sentido de que “o cálculo do tributo devido deve ser feito pela aplicação da alíquota **ad valorem e não pela alíquota específica**”.

Aduz que a mesma Turma, por unanimidade de seus membros, cancelou idêntico auto de infração, lavrado contra a mesma empresa, em relação a fatos geradores ocorridos anteriormente, no período de janeiro a dezembro de 2001.

Considera que as contradições apontadas “*acabam por fazer as vezes de ato de constituição ou aperfeiçoamento de crédito tributário já lançado, o que é vedado pela legislação vigente, seja pela incompetência funcional ou pela mudança de critério jurídico nos moldes do art. 146 do CTN*”. Enquadra essa ocorrência no conceito de contradição, conforme título sob o qual a apresenta: 5. Contradição – Manutenção integral do auto de infração faz do Acórdão embargado uma decisão lançamento.

Ainda mais, que o Acórdão foi omissivo em relação ao item 8.3 do Recurso Voluntário, versando sobre os reflexos do processo administrativo nº 10830.002310/2006-43 no Auto de Infração *sub judice*.

Finalmente, que o Acórdão também foi omissivo frente à contestação apresentada pela então Recorrente contra a incidência de juros pela Taxa Selic sobre o valor da multa de ofício lançada.

É o Relatório.

Voto

Penso que a matéria de maior interesse seja a contradição alegada pela Embargante entre a decisão e seus fundamentos. Início por ela.

A empresa considera que uma vez decidido no julgamento proferido por este Tribunal Administrativo que a Fiscalização Federal equivocou-se na identificação da base de cálculo e alíquota aplicável, “*impunha-se como consequência lógica e natural o cancelamento da desfigurada exigência, pela afronta aos preceitos legais exigidos para o ato administrativo do lançamento, especialmente no art. 142 do CTN*”. Procura confirmar esse entendimento pela menção ao julgamento de primeira instância que, sob o mesmo fundamento, teria tomado a decisão de cancelar a exigência. Com o mesmo fim, refere-se também a decisão tomada por esta própria Turma, em julgamento posterior, adotando solução divergente, ou seja, também pelo cancelamento da exigência.

Data máxima vênia, parece-me que haja um elementar equívoco da Embargante quanto à finalidade à qual se destina o expediente de que lançou mão.

Tal como está definido no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver contradição entre a decisão e os seus fundamentos, jamais quando, a partir do entendimento de uma das partes, houver contradição entre os fundamentos da decisão e o que venha a ser ou seja considerado uma *consequência lógica e natural*, e, ainda menos, por contradição identificada pela

comparação entre a decisão embargada e outra decisão tomada por outro colegiado, ou mesmo pela própria Turma em outro processo administrativo fiscal.

Em outras palavras, é completamente inócuo, para o fim a que aqui se destina, procurar demonstrar a contradição do Acórdão embargado pela evidência de que, segundo entendimento da parte, é ilógica a decisão tomada, ou contrário ao entendimento construído em outras decisões administrativas. É preciso que a contradição encontre-se dentro dos limites do próprio acórdão embargado.

Art. 65. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se a turma.

§ 1º Os embargos de declaração poderão ser interpostos por conselheiro da turma, pelo Procurador da Fazenda Nacional, pelos Delegados de Julgamento, pelo titular da unidade da administração tributária encarregada da execução do acórdão ou pelo recorrente, mediante petição fundamentada dirigida ao presidente da Câmara, no prazo de 5 (cinco) dias contado da ciência do acórdão.

§ 2º O presidente da Câmara poderá designar conselheiro para se pronunciar sobre a admissibilidade dos embargos de declaração opostos.

§ 3º O despacho do presidente será definitivo se declarar improcedentes as alegações suscitadas, sendo submetido à deliberação da turma em caso contrário.

§ 4º Do despacho que rejeitar os embargos de declaração será dada ciência ao embargante.

§ 5º Os embargos de declaração opostos tempestivamente interrompem o prazo para a interposição de recurso especial.

§ 6º As disposições deste artigo aplicam-se, no que couber, às decisões em forma de resolução.

Feita essa importante ressalva, de se acrescentar que, embora ela, parece-me que haja, de fato, uma contradição no Acórdão embargado que exige retificação.

Ao justificar a manutenção da exigência, ficou assentado que, embora o cálculo devesse ter sido feito pela aplicação da alíquota *ad valorem* e não da alíquota específica, tendo em conta que o crédito tributário, se regularmente constituído, teria sido em valor superior ao valor lançado, seria possível a manutenção do valor ainda que a metodologia de apuração estivesse equivocada. Assim constou no Voto.

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.

Diante de tais circunstâncias, considerando as informações contidas no auto de infração dando conta de que da aplicação da alíquota *ad valorem* resulta crédito tributário em valor superior ao constituído no presente processo, resta o contribuinte beneficiado pela exigência de valor inferior ao que é efetivamente devido neste tipo de operação

Ocorre que, como não se desconhece, compete à autoridade autuante a apuração do crédito tributário devido, não sendo possível que a metodologia de cálculo seja

revista em decisão administrativa ou que, se apurado por um critério considerado incorreto, o crédito seja mantido sob o argumento de que, houvesse sido corretamente apurado, teria sido mais gravoso ao contribuinte.

O fato é que, ainda que a auditoria mencione a circunstância de que o valor do crédito haveria de ser superior acaso utilizada a alíquota *ad valorem*, persiste o equívoco cometido, ao lançar o valor devido com base em critério de apuração inaplicável ao caso concreto, utilizando-se a alíquota específica quando isso não era possível.

Por conta disso, uma vez que à simples referência no Auto de Infração à consequência advinda da apuração do crédito tributário pela aplicação da alíquota *ad valorem* tenha sido indevidamente atribuído o condão de tornar o Auto uma espécie de lançamento híbrido, constituído por dois critérios de apuração distintos, resta a decisão desprovida de fundamentação capaz de dar-lhe o suporte necessário e, ainda mais, contraditória, ao encaminhar a solução do litígio com base em uma interpretação que não condiz com seus próprios fundamentos, sempre amparados na correta aplicação da legislação tributária por parte da Fiscalização Federal, devendo ser, por conseguinte, reformada.

Superada a questão atinente à contradição alegada pela Embargante pelo fato de ter sido mantido o crédito tributário a despeito da decisão sobre o equívoco na identificação da base de cálculo e alíquota, passo ao exame das demais questões suscitadas.

A defesa sustenta que o Acórdão embargado é omissivo em relação à insurgência ante a manutenção em primeira instância administrativa da exigência de IPI calculada para produtos com embalagem de 1,5 litros. Segundo afirma, a matéria consta do Relatório e da Ementa, mas não no Voto proferido pela Turma.

Não assiste razão à Embargante. Embora econômico, o texto a seguir refere-se exatamente a essa questão.

No que diz respeito aos critérios adotados pela fiscalização em relação às mercadorias para as quais não havia previsão legal de tributação pela alíquota específica, penso que os mesmos foram devidamente revisados pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de forma criteriosa e precisa, razão por que adoto a decisão de piso neste particular.

Com efeito, uma vez que acolhi *in totum* a decisão de piso neste particular, todos os fundamentos nela contidos devem ser considerados como integrando o julgado, ainda que não tenham sido reproduzidos no Voto.

Foi por isso que a Embargante encontrou referência ao assunto na Ementa e no Relatório. De fato, não fosse pelas razões acima, impossível compreender porque a decisão teria sido ementada sem, sequer, ser tomada.

O fato é que em nenhum outro momento discutiu-se no processo “*critérios adotados pela fiscalização em relação às mercadorias para as quais não havia previsão legal de tributação pela alíquota específica*”, se não no tópico que envolveu a decisão de tributar recipientes com capacidade superior a um litro, para os quais não havia expressa previsão legal, pela cobrança do Imposto proporcionalmente ao definido para recipientes de um litro, arredondando-se a fração residual para um litro, razão pela qual entendi que abordagem, da forma como foi feita, era suficiente.

Para maior clareza, transcrevo a seguir o teor da decisão de primeira instância adotada no voto.

EMBALAGENS DE 1,5 LITROS, 250 ML E 100 ML

A contribuinte alegou que não há base legal para o cálculo agravado e desprovido de qualquer critério adotado pelo Fisco para suas embalagens de 1,5 litros, 250 ml e 100ml.

Como se pode verificar do Termo de Encerramento de Ação Fiscal, à fl. 21, não há previsão legal no Ato Declaratório SRF nº 12/2000 para embalagens de 1,5 litros, assim como não havia previsão para as embalagens menores que 361 ml até 31/11/2002. Por essa razão, o autuante resolveu aplicar sobre as saídas de produtos em embalagens de 1,5 litros o dobro do valor fixado para embalagens de 1 litro, e para embalagens de 250 ml e 100 ml, o menor valor constante da tabela, para garrafas de 361 a 660 ml.

Em relação às embalagens de 1,5 litros, o auditor se baseou no parágrafo 6º do art. 127 do RIPI/98, repetido no parágrafo 7º do art. 150 do RIPI/2002, que estabelece que para os recipientes de capacidade superior a 1 litro, deve-se cobrar o imposto proporcionalmente ao definido para recipientes de 1 litro, arredondando-se para 1 litro a fração residual. Assim, a embalagem de 1,5 litros deve ser arredondada para 2 litros, estando correto o procedimento adotado pelo autuante.

No entanto, para as embalagens de 250 ml e 100 ml, o procedimento de aplicar, no período de janeiro a novembro de 2002, o valor fixado para recipientes de 361 a 660 ml não tem previsão legal. Como a fixação de alíquotas é matéria de reserva legal (CTN), os produtos em referência (embalagens de 250 ml e 100 ml) não poderiam ser tributados com fundamento no Ato Declaratório SRF nº 12/2000.

Conclui-se, desta forma, que estas bebidas que não se enquadram nas disposições legais pré-estabelecidas para tributação por unidade, deveriam ser tributadas pelo IPI de acordo com a respectiva alíquota “ad-valorem” constante da TIPI em vigor, não podendo se aplicar a tributação por unidade na faixa mínima conforme pretende o Fisco.

(...)

Uma vez que não houve Recurso de Ofício em relação à fração do crédito conforme acima julgada improcedente, adotei no Voto a parcela que se refere à manutenção do crédito tributário decorrente da exigência da alíquota específica para os produtos em embalagens de 1,5 litros, tal como constou da Ementa.

PRODUTOS DAS POSIÇÕES 22.04, 22.05, 22.06 E 2208. CAPACIDADE DO RECIPIENTE SUPERIOR A UM LITRO. ENQUADRAMENTO POR CLASSE.

No caso de recipientes com capacidade superior a 1 litro, cobra-se o imposto proporcionalmente ao definido para recipientes de 1 litro, arredondando-se a fração residual para 1 litro. A embalagem de 1,5 litros deve ser tributada como se de 2 litros fosse.

Por outro lado, assiste razão à Recorrente quando alega contradição na manutenção da exigência, pela alíquota específica, para os produtos acima.

O engano decorreu da informação contida na ementa da Delegacia da Receita Federal, referindo-se a posições próprias de outros produtos, com características completamente distintas do produto XTAPA. Observe-se o texto das posições.

22.04 - Vinhos de uvas frescas, incluídos os vinhos enriquecidos com álcool; mostos de uvas, excluídos os da posição 20.09.

22.05 - Vermutes e outros vinhos de uvas frescas aromatizados por plantas ou substâncias aromáticas.

22.06 - Outras bebidas fermentadas (sidra, perada, hidromel, por exemplo); misturas de bebidas fermentadas e misturas de bebidas fermentadas com bebidas não alcoólicas, não especificadas nem compreendidas em outras posições.

22.08 - Álcool etílico não desnaturado, com um teor alcoólico em volume inferior a 80% vol.; aguardentes, licores e outras bebidas espirituosas (alcoólicas).

Embora isso, as informações contidas no Termo de Verificação Fiscal, folha 25, não deixa dúvidas de que trata-se do mesmo produto, se não vejamos.

(...)

b) o Ato Declaratório nº 12/2000, válido para o período de 19/01/2001 a 30/11/2002, não menciona garrafas com capacidade inferior a 361 mililitro e garrafas com capacidade superior a 1000 mililitros.

(...)

Para as bebidas acondicionadas em recipientes de 1,5 litro, esta fiscalização adotou o procedimento previsto no §6º do artigo 127 do Regulamento do IPI instituído pelo Decreto nº 2.637, de 25/06/1998, e §7º do art. 150 do Regulamento do IPI instituído pelo Decreto 4.544, de 25/07/2002, apesar do citado artigo não fazer referência expressa aos produtos classificados na posição 2202 da TIPI:

(...)

Considerou-se que o produto XTAPA, enquadrado no Acórdão embargado na posição 2202, não era passível de exigência com base em alíquota específica pelo fato de não poder ser identificado como repositor energético, conforme enquadramento processado no âmbito da Secretaria de Vigilância Sanitária. Tratando-se do mesmo produto, equivocada a manutenção do crédito tributário, pelo aplicação de alíquota específica para os produtos com capacidade superior a um litro.

Quanto à omissão do Acórdão frente à contestação apresentada no Recurso Voluntário contra a incidência de juros de mora sobre o valor lançado a título de multa de ofício, observa-se claramente consignado o entendimento de que os juros de mora incidem sobre o crédito tributário, conceito no qual, conforme artigo 113 do Código Tributário Nacional, está incluída a multa de ofício.

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorrente da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

O Acórdão traz a seguinte fundamentação na decisão sobre incidência de juros de mora sobre o total do crédito tributário constituído no Auto de Infração (e não apenas sobre o valor dos tributos exigidos).

No que diz respeito aos juros de mora exigidos, há que se observar, liminarmente, que a legislação não exclui em nenhum momento a exigência de juros do auto de infração, se não vejamos. (os grifos não estão no original)

(transcreve legislação)

Por outro lado, o Código Tributário Nacional, em seu artigo 161, caput e § 1º, dispõe que o crédito tributário não pago no vencimento será acrescido de juros de mora, calculados à taxa de 1%, se a lei não dispuser de modo diverso. A Lei n.º 9.065/95 prevê, em seu artigo 13, a utilização da taxa SELIC para cálculo dos juros de mora, não havendo, portanto, razão para protesto.

(transcreve legislação)

Ainda mais, trata-se de matéria sumulada neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, de observação obrigatória por todos seus integrantes.

Súmula 3ºCC nº 4 - A partir de 1º de abril de 1995 é legítima a aplicação/utilização da taxa Selic no cálculo dos juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal. (os grifos não estão no original)

A despeito disso, se considerar-se obscura ou omissa a decisão a esse respeito não será demais aclará-la pela inclusão das vertentes considerações.

Finalmente, necessário reconhecer que o Acórdão foi omissivo em relação ao item 8.3 do Recurso Voluntário, versando sobre os reflexos do processo administrativo nº 10830.002310/2006-43 no Auto de Infração sub judice. Frente a tantas questões complexas e de difícil solução, terminei de fato por esquecer-me de consignar no Voto meu entendimento a respeito, que, por absoluta ausência de novos elementos e mesmo de uma contestação consistente da breve e escorreita manifestação contida na decisão recorrida, acompanho a fundamentação do i. Relator da decisão de piso, que a seguir transcrevo.

Ressalte-se ainda, que não procede o argumento da impugnante de que o autuante equivocou-se ao não considerar o saldo credor inicial de R\$ 12.987,06 em 01/01/2002. Segundo a recorrente, este saldo foi reconhecido pelo Acórdão desta Delegacia de Julgamento no processo nº 10830.002310/2006-43, como saldo final de 2001, e deveria ter sido incorporado na reconstituição da escrita de 2002. Ocorre que simultaneamente ao julgamento mencionado, também foi julgado o pedido de ressarcimento referente ao 4º trimestre de 2001, processo nº 10.830.002175/2002-11, em que foi deferido o ressarcimento relativo ao saldo credor, não sobrando saldo algum para 2002. Deste modo, o julgamento do presente processo independe do julgamento dos processos relativos a 2001, pois a existência de saldo credor em

Processo nº 10830.006632/2006-61
Acórdão n.º 3102-001.711

S3-C1T2
Fl. 197

31/12/2001 vai se refletir no valor a ser ressarcido, não havendo saldo a ser transferido para 2002.

Diante de tais apontamentos a então Recorrente limitou-se à seguinte manifestação.

(...) É totalmente equivocada a afirmação de que o saldo credor do final de 2001 tenha sido deferido no julgamento do pedido de Ressarcimento do 4º trimestre de 2001, uma vez que o ressarcimento lá analisado não contempla a reintrodução desse valor.

Por considerar tratar-se de uma contestação desprovida de provas e mesmo de consistência argumentativa, terminei por omitir a questão, fato que, com certeza, merece ser corrigido, fazendo-se acrescentar as vertentes considerações à decisão embargada.

VOTO por acolher os embargos de declaração para retificar o Acórdão embargado, com efeitos infringentes, para dar integral provimento ao Recurso Voluntário.

Sala das Sessões, 29 de janeiro de 2013.

(assinatura digital)
Ricardo Paulo Rosa