



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

**Processo n°** 10830.006632/2006-61  
**Recurso n°** 143.123 Voluntário  
**Acórdão n°** **3201-00.888 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 02 de fevereiro de 2011  
**Matéria** IPI/CLASSIFICAÇÃO FISCAL  
**Recorrente** KORBACH VOLLET ALIMENTOS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**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 n° 222 da Secretaria de Vigilância Sanitária do Ministério da Saúde, não estão sujeitos às alíquotas específicas fixadas pelos Atos Declaratórios n° 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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Beatriz Veríssimo de Sena e Luciano Pontes de Maya Gomes que decretavam a nulidade do lançamento por vício material e Nanci Gama, que reconhecia a exatidão da classificação fiscal empregada pelo Sujeito Passivo

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente

Ricardo Paulo Rosa - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luis Marcelo Guerra de Castro, Ricardo Paulo Rosa, Beatriz Veríssimo de Sena, José Fernandes do Nascimento, Luciano Pontes de Maya Gomes e Nanci Gama.

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório que embasou a decisão de primeira instância, que passo a transcrever.

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 pêssego 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 Açai, 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 repositor energético 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.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa, Relator.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Há preliminar de nulidade da decisão de primeira instância por preterição do direito de defesa ante a negativa da Delegacia da Receita Federal de Julgamento ao pedido de realização de laudo técnico.

É consabido que a decisão objetada constitui-se em prerrogativa da autoridade julgadora. Conforme entenda necessário obter informações adicionais, baixará o processo em diligência ou, em caso contrário, indeferirá o pedido, bastando, para tanto, que fundamente sua decisão. Assim determina o Decreto 70.235/72 e alterações posteriores.

*Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.*

*Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso.*

Ao longo do voto condutor da decisão recorrida, o i. Julgador de primeira instância deixa claro as razões por que considera desnecessário a realização da perícia. Para demonstrar que o ato discricionário foi exercido com excesso ou, de qualquer outra forma, representou prejuízo às melhores condições para a solução da lide, é necessário que o administrado identifique claramente tais circunstâncias, indicando de forma objetiva e consistente quais esclarecimentos essenciais deixaram de ser obtidos, providências não adotadas pela recorrente.

Também não procede a alegação de que a Delegacia da Receita Federal de Julgamento, além de negar o pedido, deixou de analisar o laudo carreado aos autos. Está claro

no voto condutor da decisão recorrida que o laudo apresentado pela empresa foi examinado, como consta à folha 1.143 do processo.

Quanto ao requerimento agora dirigido a este Colegiado para realização de nova perícia, comungo da mesma opinião do i. Julgador de primeira instância, já que, como se poderá observar, não há necessidade de novos esclarecimentos técnicos para tomada de decisão quanto a correta classificação das mercadorias objeto da lide.

No mérito, o grande problema gira em torno de decidir se o produto deve ser classificado no capítulo 21 ou no capítulo 22 da TIPI. A Delegacia da Receita Federal de Julgamento considerou possível adotar qualquer uma das duas classificações e, pela aplicação da regra 3 “c”, classificou como o produto como bebida, no capítulo 22.

As Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Mercadorias da posição 2106, defendida pela recorrente, contém informações relevantes para a solução da lide.

21.06 - Preparações alimentícias não especificadas nem compreendidas em outras posições.

2106.10 - Concentrados de proteínas e substâncias protéicas texturizadas

2106.90 - Outras

(...)

Classificam-se especialmente aqui:

7) As preparações compostas, alcoólicas ou não (**exceto** as à base de substâncias odoríferas), dos tipos utilizados na fabricação de diversas bebidas não alcoólicas ou alcoólicas. Estas preparações podem ser obtidas adicionando aos extratos vegetais da posição 13.02 diversas substâncias, tais como ácido láctico, ácido tartárico, ácido cítrico, ácido fosfórico, agentes de conservação, produtos tensoativos, sucos de frutas, etc. Estas preparações contêm a totalidade ou parte dos ingredientes aromatizantes que caracterizam uma determinada bebida. Em consequência, a bebida em questão pode, geralmente, ser obtida pela simples diluição da preparação em água, vinho ou álcool, com ou sem adição, por exemplo, de açúcar ou de dióxido de carbono. Alguns destes produtos são preparados especialmente para consumo doméstico; são também freqüentemente utilizados na indústria para evitar os transportes desnecessários de grandes quantidades de água, de álcool, etc. Tal como se apresentam, estas preparações não de destinam a ser consumidas como bebidas, o que as distingue das bebidas do Capítulo 22.

12) As preparações compostas para fabricação de refrescos ou refrigerantes ou de outras bebidas, constituídas por exemplo, por:

- xaropes aromatizados ou corados, que são soluções de açúcar adicionadas de substâncias naturais ou artificiais destinadas a conferir-lhes, por exemplo, o gosto de certas frutas ou plantas (framboesa, groselha, limão, menta, etc.), adicionadas ou não de ácido cítrico ou de agentes de conservação;

- um xarope a que se tenha adicionado, para aromatizar, uma preparação composta da presente posição (ver o nº 7, acima), contendo, por exemplo, quer extrato de cola e ácido cítrico, corado com açúcar caramelizado, quer ácido cítrico e óleos essenciais de frutas (por exemplo, limão ou laranja);

- um xarope a que se tenha adicionado, para aromatizar, sucos de frutas adicionados de diversos componentes, tais como ácido cítrico, óleos essenciais extraídos da casca da fruta, em quantidade tal que provoque a quebra do equilíbrio dos componentes do suco natural;

- suco de fruta concentrado adicionado de ácido cítrico (em proporção que determine um teor total de ácido nitidamente superior ao do suco natural), de óleos essenciais de frutas, de edulcorantes artificiais, etc.

Estas preparações destinam-se a ser consumidas como bebidas, por simples diluição em água ou depois de tratamento complementar. Algumas preparações deste tipo servem para se adicionar a outras preparações alimentícias.

16) As preparações designadas muitas vezes sob o nome de “complementos alimentares”, à base de extratos de plantas, concentrados de frutas, mel, frutose, etc., adicionados de vitaminas e, por vezes, de pequenas quantidades de compostos de ferro. Estas preparações apresentam-se acondicionadas em embalagens, nos quais consta que se destinam à manutenção da saúde e do bem-estar geral.

**Excluem-se** as preparações análogas, próprias para evitar ou tratar doenças ou afecções (**posições 30.03** ou **30.04**).

O que se observa é que, sempre que as Notas fazem menção a produtos com características merceológicas semelhantes às identificadas nos produtos fabricados pela recorrente, e isso somente acontece nos itens 07 e 12 acima transcritos, deixa claro que esses produtos não estão prontos para serem consumidos.

No item 07, ao referir-se às *preparações compostas, alcoólicas ou não, dos tipos utilizados na fabricação de diversas bebidas não alcoólicas ou alcoólicas* há clara advertência de que, *tal como se apresentam, estas preparações não de destinam a ser consumidas como bebidas, o que as distingue das bebidas do Capítulo 22*. Da mesma forma, o item 12 inclui na posição *as preparações compostas para fabricação de refrescos ou refrigerantes ou de outras bebidas*, mas esclarece que *estas preparações destinam-se a ser consumidas como bebidas, por simples diluição em água ou depois de tratamento complementar*.

Parece-me muito claro que há uma importante distinção entre os produtos compreendidos no capítulo 21 e os incluídos no capítulo 22, quando o assunto gira em torno da classificação de mercadorias da espécie das que são produzidas pela autuada, qual seja, o simples fato de serem ou não identificáveis como bebidas.

Os itens 07 e 12 das Notas Explicativas, acima comentados, são determinantes a esse respeito. Estivesse o produto *sub examine* apresentado nas condições neles especificadas e certamente deveriam, por força de seus próprios dizeres, ser enquadrados na posição 2106; todavia, estando o produto, como está, pronto para ser consumido como uma bebida, impossível classificar-se no capítulo 21.

Por esta mesma razão, não há como enquadrar tais produtos na especificação contida no item 16 também acima transcrito, tal como pretende a recorrente, pois, se onde encontra-se a mais textual menção aos produtos suscetíveis de serem enquadrados nos dois capítulos – itens 07 e 12 – não se admitem bebidas prontas para consumo, por certo não será como *complementos alimentares* que os mesmos venham a se enquadrar no capítulo 21, a menos que não fossem identificáveis como bebidas.

Noutro giro, o que se extrai das Notas Explicativas à posição 2202 também orienta em sentido contrário ao pretendido pela recorrente, se não vejamos.

## Capítulo 22

### **Bebidas, líquidos alcoólicos e vinagres**

22.02 - Águas, incluídas as águas minerais e as águas gaseificadas, adicionadas de açúcar ou de outros edulcorantes ou aromatizadas e outras bebidas não alcoólicas, exceto sucos (sumos\*) de frutas ou de produtos hortícolas, da posição 20.09.

2202.10 - Águas, incluídas as águas minerais e as águas gaseificadas, adicionadas de açúcar ou de outros edulcorantes ou aromatizadas

### 2202.90 - Outras

A presente posição engloba as bebidas não alcoólicas tal como são definidas na Nota 3 do presente Capítulo, exceto as compreendidas em outras posições, em particular nas posições 20.09 ou 22.01.

A) Águas, incluídas as águas minerais e as águas gaseificadas, adicionadas de açúcar ou de outros edulcorantes ou aromatizadas.

Este grupo inclui, entre outras:

1) As águas minerais (naturais ou artificiais) adicionadas de açúcar ou de outros edulcorantes ou aromatizadas.

2) As bebidas tais como refrescos ou refrigerantes, cola, laranjadas ou limonadas, constituídas por água potável comum, com ou sem açúcar ou outros edulcorantes, aromatizadas com sucos ou essências de frutos ou com extratos compostos e adicionados, por vezes, de ácido tartárico e de ácido cítrico; estas bebidas são freqüentemente tornadas gasosas, por meio de dióxido de carbono. Apresentam-se quase sempre em garrafas ou em outros recipientes fechados hermeticamente.

B) Outras bebidas não alcoólicas, exceto sucos de frutas ou de produtos hortícolas da posição 20.09.

Este grupo inclui, entre outros:

1) Os néctares de tamarindo tornados próprios para consumo sob a forma de bebida, por adição de água, açúcar ou outros edulcorantes e filtração.

**2) Certos produtos alimentícios líquidos, suscetíveis de consumo direto como bebidas, tais como certas bebidas à base de leite e de cacau. (grifos meus)**

Estão excluídos desta posição:

a) Os iogurtes líquidos e outros leites e cremes fermentados ou acidificados, adicionados de cacau, frutas ou de aromatizantes (posição 04.03).

b) Os xaropes de açúcares da posição 17.02 e os xaropes de açúcar aromatizados da posição 21.06.

c) Os sucos de frutas ou de produtos hortícolas, mesmo que sejam diretamente utilizados como bebidas (posição 20.09).

d) Os medicamentos das posições 30.03 ou 30.04.

Como se vê, é o capítulo 22 que destina-se às *bebidas tais como refrescos ou refrigerantes, cola, laranjadas ou limonadas, constituídas por água potável comum, com ou sem açúcar ou outros edulcorantes, inclusive certos produtos alimentícios líquidos, suscetíveis de consumo direto como bebidas*, como pode ser o caso do produto *sub examine*, uma vez identificado como complemento alimentar.

Neste contexto, não há qualquer contradição no fato de a Agência Nacional de Vigilância Sanitária ter avaliado criteriosamente o produto e classificado o mesmo como suplemento vitamínico, ou mesmo que a legislação infra-legal citada no recurso voluntário e o registro junto ao Ministério da Saúde atestem a condição do produto como alimento. A uma, porque é de consabido que cada Órgão Público assim como cada Ministério tem competências próprias, sendo afeto ao Ministério da Fazenda a atividade de classificação fiscal de mercadorias, a duas, porque nada obsta que os produtos produzidos pela autuada sejam reconhecidos como suplemento vitamínico, devendo, ainda assim, ser enquadrados no capítulo 22, conforme acima demonstrado.

Ademais, as citadas Portarias não tem qualquer intento de adentrar a conceitos merceológicos com a finalidade de padronizar a classificação fiscal de mercadorias. Vejamos do que cuidam as Portarias Anvisa nº 32/98 e 29/98.

Portaria nº 32, de 13 de janeiro de 1998

A Secretária de Vigilância Sanitária, do Ministério da Saúde, no uso de suas atribuições legais, considerando:

- a necessidade de:

a) normatizar o uso de Suplementos Vitamínicos e ou Minerais no País;

b) controlar efetivamente sua produção e ou comercialização;

c) aperfeiçoar constantemente as ações de controle sanitário na área de alimentos visando a proteção à saúde da população;

d) fixar a identidade e as características mínimas de qualidade a que devem obedecer os SUPLEMENTOS VITAMÍNICOS E OU MINERAIS;

- que os nutrientes destinados a complementar uma dieta normal devem ser reconhecidos como alimento, e não como alimentos para fins especiais;

- que aos Suplementos Vitamínicos e ou Minerais não podem ser apregoados indicações terapêuticas; resolve:

Portaria nº 29, de 13 de janeiro de 1998

A Secretária de Vigilância Sanitária, do Ministério da Saúde, no uso de suas atribuições legais, considerando a necessidade de constante aperfeiçoamento das ações de controle sanitário na área de alimentos visando a proteção à saúde da população e a necessidade de fixar a identidade e as características mínimas de qualidade a que devem obedecer os ALIMENTOS PARA FINS ESPECIAIS; resolve:

Art. 1º Aprovar o Regulamento Técnico referente a Alimentos para Fins Especiais, constante do anexo desta Portaria.

Art. 2º As empresas têm o prazo de 180 (cento e oitenta) dias, a contar da data da publicação deste Regulamento, para se adequarem ao mesmo.

Art. 3º O descumprimento aos termos desta Portaria constitui infração sanitária sujeita aos dispositivos da Lei nº 6.437, de 20 de agosto de 1977 e demais disposições aplicáveis.

Art. 4º Esta Portaria entrará em vigor na data de sua publicação e revogam-se as disposições em contrário, em especial a Portaria nº 234, de 21 de maio de 1996; Portaria nº 422, de 23 de agosto de 1996, do Ministério da Saúde - Secretaria de Vigilância Sanitária e Resolução CNNPA no 23/76.

Outrossim, deve-se observar que nenhuma das duas normas excluem de seu âmbito de aplicação as bebidas de um modo geral, do que se depreende que a designação dos produtos como alimentos ali contida não implica sua descaracterização como bebidas.

Portaria nº 32, de 13 de janeiro de 1998

Excluem-se desta categoria:

- alimentos para fins especiais, alimentos enriquecidos ou alimentos fortificados;
- produtos que contenham hormônios;
- bebidas alcoólicas;
- produtos que contenham substâncias medicamentosas ou aos quais se atribuam indicações terapêuticas;
- produtos fitoterápicos isolados ou associados aos quais se atribuam ação terapêutica;

Portaria nº 29, de 13 de janeiro de 1998

Excluem-se desta categoria:

- Alimentos Adicionados de Nutrientes Essenciais
- Bebidas Dietéticas e ou de Baixas Calorias e ou Alcoólicas
- Suplementos Vitamínicos e ou de Minerais
- Produtos que contenham substâncias medicamentosas ou indicações terapêuticas
- Aminoácidos de forma isolada e combinada

Finalmente, vê-se que tanto os suplementos vitamínicos quanto os alimentos para fins especiais são definidos como alimentos no texto dos atos normativos.

## 2. DESCRIÇÃO

### 2.1. Definição

Suplementos Vitamínicos e ou de Minerais para fins deste regulamento, doravante denominados simplesmente de "suplementos", são alimentos que servem para complementar com estes nutrientes a dieta diária de uma pessoa saudável, em casos onde sua ingestão, a partir da alimentação, seja insuficiente ou quando a dieta requerer suplementação. Devem conter um mínimo de 25% e no máximo até 100% da Ingestão Diária Recomendada (IDR) de vitaminas e ou minerais, na porção diária indicada pelo fabricante, não podendo substituir os alimentos, nem serem considerados como dieta exclusiva.

## 2. DESCRIÇÃO

### 2.1. Definição

São os alimentos especialmente formulados ou processados, nos quais se introduzem modificações no conteúdo de nutrientes, adequados à utilização em dietas diferenciadas e ou opcionais, atendendo às necessidades de pessoas em condições metabólicas e fisiológicas específicas.

O fato de haver outra decisão de lavra do mesmo Relator em outro processo, na mesma Delegacia da Receita Federal de Julgamento, em sentido contrário do que neste se decidiu, não constitui alteração de critério jurídico, mas decorre da necessária autonomia dos julgados de cada processo. O fato foi objeto de comentário no voto condutor da decisão recorrida e, tal como penso, o i. Julgador decidiu adotar novo entendimento sobre a matéria, em busca da solução correta. Inadmissível seria sugerir que o a autoridade ficasse eternamente refém de decisões tomadas em outro processo.

Também não favorece à recorrente o fato de haver outros produtos similares no mercado sendo classificados no mesmo código. Essa circunstância não tem o condão de alterar a solução do litígio.

Quanto aos argumentos de 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, o fato é que, como acima ficou claro, a classificação deve feita nos termos da Regra 1 do Sistema Harmonizado, ou seja, de acordo com os textos das posições e notas de capítulo, com apoio nas Notas Explicativas, situação que afasta qualquer possibilidade de aplicação da Regra 3.

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 Vitamínico, 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 repositivo 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.

Em relação às devoluções de mercadorias não consideradas em primeira instância, como já esclarecido na decisão recorrida, não foi feita prova de que as mesmas tenham de fato ocorrido. Como determina o Decreto 70.235/72 e alterações posteriores, cabe o contribuinte apresentar, até a impugnação, o prova de suas alegações.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância.

Já quanto 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.

Quanto à multa aplicada por falta de lançamento do Imposto, correto o critério adotado pela fiscalização, conforme determina o artigo 80 da Lei 4.502/64 com alterações posteriores.

“Art. 80. A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal ou a falta de recolhimento do imposto lançado sujeitará o contribuinte à multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido.

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.

*Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício. [\(Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001\)](#)*

*§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.*

*§ 2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição.*

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.

*Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea c do parágrafo único do art. 14 da Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6º da Lei nº 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei nº 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea a.2, da Lei nº 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.*

*Lei 8.981, de 20 de janeiro de 1995.*

### *CAPÍTULO VIII*

#### *Das Penalidades e dos Acréscimos Moratórios*

*Art. 84. Os tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1995, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária serão acrescidos de:*

*I - juros de mora, equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna; (Vide Lei nº 9.065, de 1995*

*II - multa de mora aplicada da seguinte forma:*

*a) dez por cento, se o pagamento se verificar no próprio mês do vencimento;*

b) vinte por cento, quando o pagamento ocorrer no mês seguinte ao do vencimento;

c) trinta por cento, quando o pagamento for efetuado a partir do segundo mês subsequente ao do vencimento.

§ 1º Os juros de mora incidirão a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento, e a multa de mora, a partir do primeiro dia após o vencimento do débito.

§ 2º O percentual dos juros de mora relativo ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado será de 1%.

§ 3º Em nenhuma hipótese os juros de mora previstos no inciso I, deste artigo, poderão ser inferiores à taxa de juros estabelecida no art. 161, § 1º, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, no art. 59 da Lei nº 8.383, de 1991, e no art. 3º da Lei nº 8.620, de 5 de janeiro de 1993.

§ 4º Os juros de mora de que trata o inciso I, deste artigo, serão aplicados também às contribuições sociais arrecadadas pelo INSS e aos débitos para com o patrimônio imobiliário, quando não recolhidos nos prazos previstos na legislação específica.

§ 5º Em relação aos débitos referidos no art. 5º desta lei incidirão, a partir de 1º de janeiro de 1995, juros de mora de um por cento ao mês-calendário ou fração.

§ 6º O disposto no § 2º aplica-se, inclusive, às hipóteses de pagamento parcelado de tributos e contribuições sociais, previstos nesta lei.

§ 7º A Secretaria do Tesouro Nacional divulgará mensalmente a taxa a que se refere o inciso I deste artigo.

§ 8º O disposto neste artigo aplica-se aos demais créditos da Fazenda Nacional, cuja inscrição e cobrança como Dívida Ativa da União seja de competência da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. (Incluído pela Lei nº 10.522, de 2002).

Ainda mais, trata-se de matéria sumulada neste Conselho Administrativa 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.

Por todo o exposto, VOTO POR REJEITAR a preliminar de nulidade por preterição do direito de defesa argüida pela recorrente e, NO MÉRITO, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário apresentado.

Sala das Sessões, em 02 de fevereiro de 2011.

Ricardo Paulo Rosa - Relator

Processo nº 10830.006632/2006-61  
Acórdão n.º **3201-00.888**

**S3-C2T1**  
Fl. 16

---

CÓPIA