



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

Processo nº 10830.006678/2001-76
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-002.446 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de agosto de 2014
Matéria IPI - RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO - RECONSTITUIÇÃO DE ESCRITA - CLASSIFICAÇÃO FISCAL
Recorrente KORBACH VOLLET ALIMENTOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2001 a 30/09/2001

IPI - RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO - RECONSTITUIÇÃO DE ESCRITA - ERROS MATERIAIS - CANCELAMENTO DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO - SALDO CREDOR - NECESSIDADE DE REEXAME DO CRÉDITO.

Considerando que a suposta insuficiência de saldo credor de IPI que motivou o indeferimento do presente processo de ressarcimento/compensação também motivou o lançamento de ofício exigido através outro processo administrativo, ambos apurados em reconstituição da escrita fiscal em razão de supostos erros de classificação e de alíquota na saída de mercadoria descritos na informação fiscal, uma vez cancelado o lançamento pelo CARF em face de notórios erros materiais contradições e ilegalidade na reintegração de créditos de IPI por ocasião da reconstituição da escrita, impõe-se a reformar da decisão recorrida, a fim de que outra seja proferida para que desconsiderando a reconstituição de escrita, cuja irregularidade foi reconhecida pela anterior decisão retro mencionada, seja reexaminado o saldo do crédito ressarcindo, que exige coerência lógica com sua motivação e não comporta discricionariedade ou subjetivismos por parte das autoridades administrativas, vez que deve ser líquido e certo.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Sem Crédito em Litígio

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, deu-se provimento parcial ao recurso nos termos do voto do relator. Fez sustentação oral o Dr. Gustavo Forner Minatel OAB/SP nº 210.198.

GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO

Presidente Substituto

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente Substituto), Fernando Luiz da Gama Lobo d'Eça (Relator), Fenelon Moscoso de Almeida (Suplente), José Paulo Puiatti (Suplente), João Carlos Cassuli Júnior e Maurício Rabelo de Albuquerque Silva.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 180/201) contra o v. Acórdão DRJ/RPO nº 14-14.351, de 24/11/2006 constante de fls. 149/163, exarado pela 2ª Turma da DRJ de Ribeirão Preto - SP que, por unanimidade de votos, houve por bem “deferir parcialmente a solicitação” (apenas para reconhecer o direito creditório de R\$ 5.686,63) contida na manifestação de inconformidade de fls. 71/77 interposta contra o r. Despacho decisório (fls. 55) e respectiva informação fiscal (fls. 49/51) da DRF de Campinas - SP, que por sua vez deferiu parcialmente (pleiteado R\$ 189.714,10; deferido R\$ R\$ 22.004,31, glosado R\$ 167.709,79) o pedido de ressarcimento de IPI no valor total de R\$ 189.714,10, referente a suposto saldo credor relativamente ao 3º trimestre de 2001, que a ora Recorrente pretendia ver compensados com débitos de tributos administrados pela SRF objeto de Declarações de compensação.

O r. Despacho decisório (fls. 55) e respectiva informação fiscal (fls. 49/51) da DRF de Campinas - SP explicitaram os motivos das glosas, nos seguintes termos:

“INFORMAÇÃO FISCAL

Senhor Chefe,

Trata o presente processo de solicitação de ressarcimento de saldo credor do Imposto sobre o Produtos Industrializados, nos termos do art. 11 da Lei nº 9.779/99.

O contribuinte tem como objeto social a produção, industrialização, comercialização distribuição, direta ou de terceiros, no atacado e no varejo, de bebidas e produtos alimentícios em geral, (...), conforme contrato social.

No período abrangido por este pedido, o contribuinte deu saídas de bebidas da marca XTAPA, com alíquota zero de IPI.

Dos procedimentos

Para cumprimento das disposições do Artigo 19 da IN SRF nº 600/2005, e com base nas disposições da Ordem de Serviço SRRF-8RF nº 08/2005, artigos 6º 7º, foram realizadas

verificações fiscais simplificadas na análise do pedido de ressarcimento, que consistiram das verificações pertinentes à instrução do processo e também das rotinas próprias de análise do direito de crédito a seguir relacionadas:

a) Conferência dos dados consignados no Pedido de Ressarcimento com os do Contrato Social /Estatutos e respectivas alterações;

b) Exame da compatibilidade dos valores solicitados a título de ressarcimento cora os saldos credores consignados no livro Registro de Apuração do IPI (fls. 19 a 36), observando que o pedido ficou acima do total de créditos escriturados no trimestre;

c) Constatação da inexistência de valores consignados no campo "outros créditos" ou "outras entradas não especificadas" do Demonstrativo de Créditos do livro Registro de Apuração do IPI nos trimestres-calendários referentes ao pedido de ressarcimento;

d) Verificação da anulação do valor objeto do pedido no livro Registro de Apuração do IPI, mediante a constatação que a partir do 2º trimestre/2001 o contribuinte efetuou a anulação parcial do valor do pedido de ressarcimento, estornando somente os valores dos pedidos de compensação, fls. 02 e 36, e, como foram efetuadas glosas nos valores solicitados, referido procedimento não teve reflexos nos períodos seguintes, fls. 48;

e) Inexistência de ação judicial ou processo de consulta envolvendo os créditos solicitados em ressarcimento, conforme declarações do contribuinte às fls. 44 e 45;

f) Verificação da existência dos créditos, nos termos da citada Ordem de Serviço SRRF-8ªRF nº 08/2005, mediante o exame, por amostragem, da classificação fiscal, alíquota, nome comercial dos bens que geraram os créditos, bem como, a verificação, por amostragem, da regularidade dos cadastros (CNPJ) dos fornecedores;

g) Verificação da classificação fiscal dos produtos saídos, obtidos através dos dados de notas fiscais de saídas informados em CD-ROM pelo contribuinte em atendimento a intimação, onde foi constatada a irregularidade abaixo descrita;

h) Conferência dos demais elementos necessários à instrução do processo.

Da classificação fiscal dos produtos saídos

O contribuinte classificou, indevidamente, no 3º trimestre de 2001, as saídas das bebidas da marca XTAPA, contendo carboidratos e vitamina C, que se enquadram como "repositor energético para atletas", nos termos do Anexo à Portaria nº 222/1998, da Secretaria de Vigilância Sanitária, no código 2106.90.3Q-0-2 de Preparações Alimentícias - Complementos

Alimentares, quando o correto seria no Capítulo 22 - Bebidas, código 2202.90.00 - Alimentos para praticantes de atividade física nos termos da Portaria 222, de 24 de março de 1988, da extinta Secretaria Sanitária, atual Agência Nacional de Vigilância Sanitária, do Ministério da Saúde, conforme legislação abaixo.

O Ato Declaratório Executivo nº 2, de 18/01/2001, publicado no DOU em 19/01/2001, vigente no período de 19/01/2001 a 30/11/2002, estendeu a abrangência do Ato Declaratório SRF nº 12/2000 e determinou que as bebidas do código 2202.90.00 da TIPI, que se enquadrassem como alimento para praticantes de atividades físicas (repositores hidroeletrólíticos para praticantes de atividade física, repositores energéticos para atletas, e outros), passariam a ser tributadas mediante aplicação de valores de IPI, em relação aos produtos do contribuinte, por dúzia (12 unidades).

"Ficam incluídos no Ato Declaratório SRF Nº 12, de 24 de fevereiro de 2000, as bebidas classificadas no código 2202.90.00 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto No 2.092, de 10 de dezembro de 1996, que se enquadrem como "alimento para praticantes de atividades físicas", nos termos da Portaria No 222, de 24 de março de 1998, da Secretaria de Vigilância Sanitária, do Ministério da Saúde.

O Ato Declaratório SRF nº 12/2000 havia fixado valores de IPI para os "repositores hidroeletrólíticos":

"As bebidas classificadas no código 2202.90.00 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto No 2.092, de 10 de dezembro de 1996, que se enquadrem como "repositores hidroeletrólíticos" nos termos e condições fixados pela Portaria No 222 da Secretaria de Vigilância Sanitária, do Ministério da Saúde, estarão sujeitas ao imposto conforme Anexo, a partir de 1º de março de 2000,"

A Portaria 222 da Secretaria de Vigilância Sanitária, do Ministério da Saúde define como repositores energéticos, aquele em que os carboidratos constituam, no mínimo, 90% dos nutrientes energéticos presentes na formulação, e que opcionalmente, estes produtos podem conter vitaminas e ou minerais.

A partir de 01/12/2002, o Decreto nº 4.488, de 26 de novembro de 2002, publicado no DOU de 27/11/2002, produziu efeitos e fixou novos valores de IPI por unidade para diversas bebidas, dentre elas os alimentos para praticantes de atividade física.

A irregularidade constatada está tipificada nos artigos 15, 16, 17, 23 inciso II, 32 inciso II, 109, 110 inciso I, alínea "b" e inciso II, alínea "c", 114, caput e parágrafo único, 126, 128, 182, 183, inciso IV e 185, inciso II, todos do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados instituído pelo Decreto nº 2.637, de 25/06/98 (RIPI/98).

Da reconstituição da escrita fiscal

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 01/09/2014 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente em 01/09/2014 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente em 09/09/2014 por GILSON MA CEDO ROSENBERG FILHO

Impresso em 17/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Face ao citado erro de classificação fiscal dos produtos e para atendimento da legislação aplicável, foram revistos os apontamentos da escrita fiscal (livro Registro de Apuração do IPI) do estabelecimento industrial para inclusão dos débitos relativos à tributação da bebida acima especificada, bem como foram reincorporados à escrita os estornos de créditos realizados por conta dos ingressos dos pedidos de ressarcimento que foram glosados.

A reconstituição da escrita fiscal (planilha às fls. 46 e 47) apurou saldos devedores nos períodos de apuração do 3º decêndio de fevereiro/2001 ao 3º decêndio de março/2001, no 3º decêndio de agosto/2001 e nos 2º e 3º decêndio de outubro/2001.

Os excedentes de débitos apurados foram exigidos através de lançamento de Ofício, nos termos da legislação de regência do IPI, protocolizado sob nº 10830,002310/2006-43.

Dos créditos pleiteados

Desse modo, constatou-se que o contribuinte apurou de forma irregular o excedente de crédito solicitado e a reconstituição da escrita fiscal, fls. 46 e 47, demonstra o "valor passível de glosa", sendo reconhecidos exclusivamente os créditos constantes da coluna "Ressarcimento Passível de Concessão" do quadro abaixo.

PERÍODO	RESSARCIMENTO		GLOSA
	PLEITEADO	PASSÍVEL DE CONCESSÃO	
3º TRIMESTRE/2001	189.714,10	22.004,31	167.709,79

(...)

DESPACHO DECISÓRIO

“RESSARCIMENTO - IPI

PEDIDO DEFERIDO PARCIALMENTE

COMPENSAÇÃO PARCIALMENTE HOMOLOGADA

COMPENSAÇÃO

Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento de saldo credor de IPI relativo ao 3º trimestre de 2001, no valor de R\$ 189.714,10, tendo em vista o disposto no artigo 11 da Lei 9779/99 e IN SRF Nº 33/99.

Cumulado com o pedido de ressarcimento, a interessada formulou, em 24/10/2001, pedido de compensação, devidamente cadastrados no PROFISC e controlado por este processo, fls. 52 e 53.

Pesquisa no SIEF PER/DCOMP indica não haverem compensações adicionais vinculadas ao direito creditório aqui pleiteado - vide fls. 54.

Os pedidos de ressarcimento e de compensação foram formulados nos moldes da IN 21/97, alterada pela IN 73/97, regulamentação normativa vigente à época dos fatos.

É o relatório.

O pedido de ressarcimento encontra-se amparado na Lei nº 5.172, de 25/10/66, na Instrução Normativa SRF nº 600, de 30/12/2005, que revogou sem interrupção de sua força normativa a Instrução Normativa SRF nº 460, de 29/10/2004, que revogou sem interrupção de sua força normativa a Instrução Normativa SRF nº 210, de 30/09/2002, que igualmente revogou sem interrupção de sua força normativa as INs nº 21 e 73 e que disciplina, entre outros, o ressarcimento de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados e sua utilização para compensação com tributos e contribuições administrados pela SRF.

Os pedidos de compensação aqui apresentados serão tratados como Declaração de Compensação, por força do §4º do artigo 74 da Lei 9430/96, com a redação dada pelo artigo 49 da lei 10637/2002.

A exatidão das informações contidas no pleito a que se refere o artigo 19 da IN SRF nº 600/2005, foi aferida em análise pelo Serviço de Fiscalização - SEFIS - desta DRF na Informação Fiscal elaborada em 10/07/2006 - fls. 49 a 51 - documento este que passa a fazer parte integrante deste despacho.

Ante a comprovação parcial pela interessada da legitimidade do benefício fiscal a que se refere este processo, conclui o SEFIS por sugerir a glosa de R\$ 167.709,79 em relação ao montante pleiteado do pedido de ressarcimento objeto deste.

Ante o exposto e considerando tudo o mais que do processo consta, defiro parcialmente o pedido de ressarcimento em questão, no valor de R\$ 22.004,31, com a consequente homologação parcial das compensações pleiteadas.”

Por seu turno a r. decisão de fls. 149/163 da 2ª Turma da DRJ de Ribeirão Preto - SP, houve por bem “deferir parcialmente” a Manifestação de inconformidade (apenas para reconhecer o direito creditório de R\$ 5.686,63) mantendo o r. Despacho decisório (fls. 55), aos fundamentos sintetizados em sua ementa exarada nos seguintes termos:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2001 a 30/09/2001

RESSARCIMENTO DE IPI. SALDO CREDOR DO TRIMESTRE-CALENDÁRIO.

Havendo redução do saldo credor de IPI do trimestre-calendário, em virtude de lançamento de imposto, defere-se o ressarcimento do novo saldo credor, após a reconstituição da escrita fiscal.

Solicitação Deferida em Parte”

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 01/09/2014 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente em 01/09/2014 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente em 09/09/2014 por GILSON MA CEDO ROSENBERG FILHO

Impresso em 17/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Nas **razões de** Recurso Voluntário (fls. 180/201) oportunamente apresentadas, a ora Recorrente sustenta que a reforma da r. decisão recorrida e a legitimidade do crédito ressarcindo, tendo em vista: a) preliminarmente o cerceamento do direito de defesa em face da inversão processual vez que o presente processo de ressarcimento é dependeria da procedência do processo nº 10830.002310/2006-43 através do qual se impugna a classificação fiscal e respectiva alíquota utilizada pela Recorrente que teria originado a recomposição de escrita, sendo certo que a r. decisão recorrida teria desconsiderado o laudo apresentado naquele processo; b) a homologação tácita em relação às operações praticadas entre 01/01/2001 a 18/05/2001 que igualmente não teria sido reconhecida pela r. decisão recorrida; c) que no referido processo de lançamento a própria DRJ de Ribeirão Preto já teria reconhecido o acerto da classificação fiscal (2106.90.30) e respectiva alíquota utilizada pela Recorrente assim como a legitimidade dos créditos por devoluções; d) a ilegalidade da mudança de critério jurídico utilizado pela Recorrente, cuja legitimidade já teria sido reconhecida em procedimento em nome da controladora da Recorrente (Vita Alimentos); e) a ilegalidade da multa e acréscimos considerados na reconstituição de escrita.

Às fls.230 a ora Recorrente requer a desistência parcial do Recurso Voluntário apenas em relação aos débitos relativos às compensações objeto das Declarações de compensação que relaciona, que teriam sido objeto de parcelamento, à final reiterando os termos do Recurso em relação ao Ressarcimento, cujo mérito pende de decisão no E. CARF.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA, Relator

O recurso reúne as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Desde logo verifico que a suposta *insuficiência de saldo credor* de IPI que *motivou o indeferimento* do presente processo de ressarcimento/compensação *também motivou o lançamento de ofício* exigido através do Processo Administrativo nº 10830,002310/2006-43, ambos apurados em *reconstituição da escrita fiscal* em razão de supostos erros de classificação e de alíquota na saída de mercadoria descritos na informação fiscal (fls. 49/51) da DRF de Campinas - SP, nos seguintes termos:

“Da classificação fiscal dos produtos saídos

O contribuinte classificou, indevidamente, no 3º trimestre de 2001, as saídas das bebidas da marca XTAPA, contendo carboidratos e vitamina C, que se enquadram como "repositor energético para atletas", nos termos do Anexo à Portaria nº 222/1998, da Secretaria de Vigilância Sanitária, no código 2106.90.30 - Preparações Alimentícias - Complementos Alimentares, quando o correto seria no Capítulo 22 - Bebidas, código 2202.90.00 - Alimentos para praticantes de atividade física nos termos da Portaria 222, de 24 de março de 1988, da extinta Secretaria Sanitária, atual Agência Nacional de

Vigilância Sanitária, do Ministério da Saúde, conforme legislação abaixo.

O Ato Declaratório Executivo nº 2, de 18/01/2001, publicado no DOU em 19/01/2001, vigente no período de 19/01/2001 a 30/11/2002, estendeu a abrangência do Ato Declaratório SRF nº 12/2000 e determinou que as bebidas do código 2202.90.00 da TIPI, que se enquadrassem como alimento para praticantes de atividades físicas (repositores hidroeletrolíticos para praticantes de atividade física, repositores energéticos para atletas, e outros), passariam a ser tributadas mediante aplicação de valores de IPI, em relação aos produtos do contribuinte, por dúzia (12 unidades).

"Ficam incluídos no Ato Declaratório SRF Nº 12, de 24 de fevereiro de 2000, as bebidas classificadas no código 2202.90.00 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 2.092, de 10 de dezembro de 1996, que se enquadrem como "alimento para praticantes de atividades físicas", nos termos da Portaria No 222, de 24 de março de 1998, da Secretaria de Vigilância Sanitária, do Ministério da Saúde.

O Ato Declaratório SRF nº 12/2000 havia fixado valores de IPI para os "repositores hidroeletrolíticos":

"As bebidas classificadas no código 2202.90.00 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto No 2.092, de 10 de dezembro de 1996, que se enquadrem como "repositores hidroeletrolíticos" nos termos e condições fixados pela Portaria No 222 da Secretaria de Vigilância Sanitária, do Ministério da Saúde, estarão sujeitas ao imposto conforme Anexo, a partir de 1º de março de 2000,"

A Portaria 222 da Secretaria de Vigilância Sanitária, do Ministério da Saúde define como repositores energéticos, aquele em que os carboidratos constituam, no mínimo, 90% dos nutrientes energéticos presentes na formulação, e que opcionalmente, estes produtos podem conter vitaminas e ou minerais.

A partir de 01/12/2002, o Decreto nº 4.488, de 26 de novembro de 2002, publicado no DOU de 27/11/2002, produziu efeitos e fixou novos valores de IPI por unidade para diversas bebidas, dentre elas os alimentos para praticantes de atividade física.

A irregularidade constatada está tipificada nos artigos 15, 16, 17, 23 inciso II, 32 inciso II, 109, 110 inciso I, alínea "b" e inciso II, alínea "c", 114, caput e parágrafo único, 126, 128, 182, 183, inciso IV e 185, inciso II, todos do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados instituído pelo Decreto nº 2.637, de 25/06/98 (RIPI/98).

Da reconstituição da escrita fiscal

Face ao citado erro de classificação fiscal dos produtos e para atendimento da legislação aplicável, foram revistos os apontamentos da escrita fiscal (livro Registro de Apuração do IPI) do estabelecimento industrial para inclusão dos débitos relativos à tributação da bebida acima especificada, bem como

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/09/2001.

Autenticado digitalmente em 01/09/2014 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente em 01/09/2014 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente em 09/09/2014 por GILSON MA CEDO ROSENBERG FILHO

Impresso em 17/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

foram reincorporados à escrita os estornos de créditos realizados por conta dos ingressos dos pedidos de ressarcimento que foram glosados.

A reconstituição da escrita fiscal (planilha às fls. 46 e 47) apurou saldos devedores nos períodos de apuração do 3º decêndio de fevereiro/2001 ao 3º decêndio de março/2001, no 3º decêndio de agosto/2001 e nos 2º e 3º decêndio de outubro/2001.

Os excedentes de débitos apurados foram exigidos através de lançamento de Ofício, nos termos da legislação de regência do IPI, protocolizado sob nº 10830,002310/2006-43.

Dos créditos pleiteados

Desse modo, constatou-se que o contribuinte apurou de forma irregular o excedente de crédito solicitado e a reconstituição da escrita fiscal, fls. 46 e 47, demonstra o "valor passível de glosa", sendo reconhecidos exclusivamente os créditos constantes da coluna 'Ressarcimento Passível de Concessão' do quadro abaixo."

Da mesma forma verifico que ao julgar o *lançamento de ofício* exigido através do Processo Administrativo nº 10830,002310/2006-43, em sessão de 01/09/11 a C 1ª Turma Ord. da 1ª Câm. da 3ª Seção do CARF, deu integral provimento ao Recurso da ora Recorrente, para cancelar as exigências fiscais decorrentes da referida reconstituição de escrita, em face de notórios *erros materiais* contradições e ilegalidade seja "no *cálculo do imposto devido*", seja "na *reintegração de créditos de IPI por ocasião da reconstituição da escrita*", seja ainda "por conta da aplicação, (...), de valores fixos de IPI para as embalagens inferiores as de 361 ml", defeitos estes demonstrados nos seguintes termos:

"Afora o reconhecimento quanto ao erro material no cálculo do imposto devido e na reintegração de créditos de IPI por ocasião da reconstituição da escrita, a redução mais expressiva ficou por conta da aplicação, a qual entendeu a instância de origem ser indevida, de valores fixos de IPI para as embalagens inferiores as de 361 ml.

Confira-se a motivação decisória (fls.286/287):

A contribuinte alegou que não há base legal para o cálculo agravado e desprovido de qualquer critério adotado pelo Fisco para suas embalagens menores de 361 ml.

Como se pode verificar no Termo de Encerramento Parcial de Fiscalização, fl.22, não havia previsão no Ato Declaratório SRF nº 12/2000, para embalagens menores que 361 ml. Por essa razão, o autuante resolveu aplicar sobre as saídas de produtos em embalagens de 250 ml e 100 ml, o menor valor constante da tabela, para garrafas de 361 a 660 ml, de R\$ 0,24 para cada 12 unidades.

Realmente, o procedimento não tem amparo 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 em tal dispositivo (AD SRF nº 12 de 2000).

Conclui-se, desta forma, que as bebidas que não se enquadravam nas disposições legais pré-estabelecidas para a 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.

Este também é o entendimento esposado na Solução de Consulta SRRF/LRF/DISIT nº 31, de 25 de abril de 2003, cuja ementa transcrevo a baixo:

INCIDÊNCIA.REPOSITORES ELETROLÍTICOS.

As bebidas que não se enquadram nas disposições legais pré-estabelecidas para tributação por unidade devem ser tributadas pelo IPI de acordo com a respectiva alíquotas "ad valorem" constante na TIPI em vigor.

Desta forma, os valores lançados nos autos e que são demonstrados no Anexo I, às fls.31/33, devem ser revistos e alterados, para se excluírem os valores relativos as embalagens de 250 ml e 100 ml. (grifamos e sublinhamos)

Neste particular, estamos de pleno acordo com as conclusões alcançadas pela instância de piso, que rechaçou a pretensa tributação com base em unidade dos produtos que não se amoldavam as disposições legais pré-estabelecidas, excluindo os respectivos créditos do lançamento.

E tais disposições legais, no caso, seriam os Atos Declaratórios nsº 12/2000 e 02/2001, ambos da Secretaria da Receita Federal do Brasil e que prevêem, expressamente, a tributação com base em valores fixos para os produtos/unidades entre 361 e 1.000 ml enquadrados como "repositores hidroeletrolíticos" ou como "alimentos para praticantes de atividades físicas", "nos termos e condições fixados pela Portaria n º 222 da Secretaria de Vigilância Sanitária, do Ministério da Saúde".

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 repositores hidroeletrolíticos 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 (Portarianº32/98), 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 repositores energéticos 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 Secretariada Receita Federal.

Conforme se depreende dos autos, ambos Atos Declaratórios fazem menção expressa aos produtos “que se enquadrem como “repositores hidroeletrólíticos” 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 repositor energético, decisão que compete à Secretaria de Vigilância Sanitária. Ademais, as próprias ordens de execução do Ministério da Fazenda remetema o 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 retrocitados.

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)."*

O referido Acórdão assim fundamentado foi ementado nos seguintes termos:

"ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2011

DECADÊNCIA. CONTAGEM DE PRAZO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO. AUSÊNCIA. REGRA GERAL.

No caso de tributos cujo lançamento processa-se por homologação do pagamento antecipado pelo contribuinte, a extinção do crédito sob condição resolutória depende da efetiva antecipação do pagamento, sem o qual o próprio lançamento por homologação não opera-se, restando o mesmo regulado pelas disposições contidas no artigo 173 do Código Tributário Nacional.

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2011

SUPLEMENTOS VITAMÍNICOS. CLASSIFICAÇÃO. ALÍQUOTA ESPECÍFICA INAPLICABILIDADE.

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.

Recurso Voluntário Provido" (cf. Acórdão nº 3102-001.184 da 1ª Turma Ord. da 1ª Câmara da 3ª Seção do CARF, no Rec. nº 238.404, Proc. nº 10830.002310/2006-43, em sessão de 01/09/11, Rel. Cons. Ricardo Paulo Sosa)

Diante da proclamação pela superior instância, dos manifestos equívoco e falsidade das *premissas e motivos* invocados pela d. Fiscalização para *indeferir* o crédito pleiteado – no sentido de que a ora Recorrente teria classificado “indevidamente” as saídas das bebidas – data vênua *impõe-se* a confecção de *nova reconstrução da escrita*, escoimada dos defeitos apontados no referido Acórdão, para a *determinação do saldo credor* ressarcindo pleiteado, que por sua vez exige coerência lógica com sua motivação e não comporta discricionariedade ou subjetivismos por parte das autoridades administrativas, vez que deve ser líquido e certo.

Note-se que no caso concreto a própria r. decisão ora recorrida já corrigiu parcialmente o saldo credor restituendo diante da decisão administrativa da DRJ que reduziu parcialmente as exigências do *lançamento de ofício* exigido através do Processo Administrativo nº 10830,002310/2006-43, quando assevera que:

"Como se pode notar, em virtude da nova reconstituição da escrita fiscal da contribuinte, considerando os valores lançados no auto de infração, e retificando os equívocos da fiscalização, obteve-se um saldo credor de IPI em 31/09/2001 de R\$

27.690,94. Como a DRF/Campinas já deferiu parcialmente o valor de R\$ 22.004,31, deve-se deferir a diferença de R\$ 5.686,63.

Ante o exposto, voto pelo deferimento parcial da solicitação.”

Considerando que a Superior Instância à final cancelou o referido lançamento, impõe-se o retorno do processo administrativo à instância “a quo” a fim de que novo provimento seja exarado para *determinação da liquidez e certeza do saldo credor* ressarcindo pleiteado em face da decisão que cancelou o lançamento, de modo a não ensejar supressão de instância (cf. Ac. n. 203-09919, da 3ª Câm do 2º CC, Rec. n. 122925, Proc. nº 10830.005027/97-76, Rel. Cons. César Piantavigna, em sessão de 02/12/2004, em nome de MIRACEMA NUODEX S/A INDÚSTRIAS QUÍMICAS).

Como é elementarmente sabido e já assentou a Jurisprudência do E. STJ, “os motivos que determinaram a vontade do agente público, consubstanciados nos fatos que serviram de suporte à sua decisão, integram a validade do ato, eis que a ele se vinculam visceralmente” sendo que a *ausência* ou *contradição* na *fundamentação* afronta o disposto no art. 38, § 1.º, da Lei n.º 9.784/99 (cf. Ac. da 2ª Turma do STJ no RMS nº 13617-MG, Reg. nº 2001/0101563-0, em sessão de 12/03/02, Rel. Min. LAURITA VAZ, publ. in DJU de 22/04/02 p. 183).

Isto posto no sentido de DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso para reformar a r. decisão recorrida, a fim de que outra seja proferida para que desconsiderando a reconstituição de escrita, cuja irregularidade foi reconhecida pela anterior decisão retro mencionada, e seja reexaminado o mérito do crédito ressarcindo.

É como voto.

Sala das Sessões, em 19 de agosto de 2014

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA