



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

**Processo n°** 10830.007210/2002-80  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 3402-004.085 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de abril de 2017  
**Matéria** Embargos  
**Embargante** KORBACH VOLLET ALIMENTOS LTDA  
**Interessado** KORBACH VOLLET ALIMENTOS LTDA

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/04/2002 a 30/06/2002

EMBARGOS INOMINADOS. INEXATIDÕES MATERIAIS. SANEAMENTO.

As alegações de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto deverão ser recebidas como embargos inominados para correção mediante a prolação de um novo acórdão.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE NOVA RECONSTRUÇÃO DE ESCRITA FISCAL. RECONHECIMENTO DO SALDO CREDOR DE IPI.

Constatada em outro processo a correção dos critérios adotados pelo Contribuinte em sua escrita fiscal, é contraditória a determinação de nova reconstrução da escrita, sob outro critério, devendo prevalecer a escrituração originalmente examinada, reconhecendo-se o saldo credor de IPI apurado nela.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos inominados para sanar as inexatidões materiais apontadas e, por maioria de votos, acolheram-se os embargos de declaração com efeito modificativo para sanar a contradição apontada e, no mérito, prover o recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Jorge Freire, Waldir Navarro Bezerra e Maria Aparecida Martins de Paula. Designado o Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto. Sustentou pela recorrente o Dr. Gustavo Minatel, OAB/SP n° 210.198

Outros eventos ocorridos: Julgado na tarde do dia 26/04/2017 a pedido da recorrente.

*(assinado digitalmente)*

Antonio Carlos Atulim - Presidente

*(assinado digitalmente)*

Maria Aparecida Martins de Paula - Relatora

*(assinado digitalmente)*

Carlos Augusto Daniel Neto - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Carlos Atulim, Jorge Olmiro Lock Freire, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro e Carlos Augusto Daniel Neto.

## **Relatório**

Trata-se de embargos de declaração/embargos inominados opostos pela contribuinte em 23/05/2016, em face do acórdão nº 3402-002447, do qual foi cientificado em 17/05/2016, cuja ementa segue abaixo:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS  
INDUSTRIALIZADOS - IPI*

*Período de apuração: 01/04/2002 a 30/06/2002*

*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*

Sustenta a embargante que o Acórdão nº 3402-002447 apresenta notória contradição entre a decisão e seus fundamentos acerca da pretendida alteração de decisão administrativa definitiva proferida nos autos do processo administrativo nº 10830.006632/2006-61, além do que há patente lapso manifesto na medida em que o acórdão embargado indica outro processo que não o que realmente está vinculado ao presente, nesses termos:

3. *LAPSO MANIFESTO – O ACÓRDÃO EMBARGADO INCORREU EM ERRO AO INDICAR O PROCESSO VINCULADO QUE CONTROLA O AUTO DE INFRAÇÃO*

(...)

*Como o pedido de ressarcimento aqui analisado se refere ao 2º trimestre de 2002, ele só pode estar vinculado ao processo que fez a escrita fiscal do ano-calendário de 2002, como bem pontuado no recurso voluntário apresentado (fls. 218/236).*

*Sendo assim, o acórdão embargado incorreu em lapso manifesto ao indicar o processo 10830.002310/2006-3 ao invés do de nº 10830.006632/2006-61, equívoco que deve ser sanado com o acolhimento dos presentes embargos inominados por lapso manifesto, inclusive para corrigir a transcrição da ementa feita no acórdão embargado, que transcreveu a ementa do Acórdão nº 3102-00184, processo nº 10830.002310/2006-43), quando deveria ter transcrito a ementa do Acórdão nº 3102-001711 (**DOC 1**), vazada nos seguintes termos:*

(...)

4. *CONTRADIÇÃO ENTRE A DECISÃO E SEUS FUNDAMENTOS - A MATÉRIA CONTROVERSA NESTES AUTOS É DEPENDENTE E VINCULADA AO PROCESSO Nº 10830.006632/2006-61 QUE CONTROLA O AUTO DE INFRAÇÃO DE IPI*

(...)

*Se o próprio Relator do acórdão embargado registrou que o motivo que levou ao não reconhecimento da parcela do crédito de IPI pleiteada nos presentes autos foi a reconstituição da escrita da Embargante feita nos autos do processo que controla o AI, está reconhecendo expressamente que o presente processo administrativo não tem mérito próprio, na medida em que é **dependente e vinculado** ao que for decidido no processo principal.*

*E, sobre o processo principal, que controla o Auto de Infração, é preciso destacar que, em janeiro de 2013, no julgamento dos Embargos de Declaração apresentados pela ora Embargante em face do Acórdão nº 3201-00.888, a C. 2ª Turma Ordinária, da 1ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento deste E. Tribunal Administrativo deliberou, por maioria de votos, **acolher os embargos com efeitos infringentes para dar provimento ao recurso voluntário e, como consequência, CANCELAR INTEGRALMENTE** o Auto de Infração lavrado para cobrança de IPI, cujo Acórdão nº 3102-001711 teve sua ementa redigida nos seguintes termos (DOC 1):*

(...)

*Acertadamente, concluiu o i. Relator [do Acórdão nº 3102-001711, que julgou os embargos de declaração] que diante da impossibilidade de realização de nova reconstituição da escrita fiscal da Embargante nesta fase processual, pois restaria configurado novo lançamento feito por autoridade incompetente, não havia outra alternativa senão o **cancelamento integral do Auto de Infração e, como consequência, o restabelecimento de toda a escrita original da Empresa.***

Todavia, a despeito de reconhecer expressamente a identidade das matérias discutidas nos dois processos e a relação de dependência/vínculo existente entre o processo principal (Auto de Infração) e o reflexo (Pedido de Ressarcimento), o i. Relator do acórdão embargado, **CONTRADITORIAMENTE**, concluiu pelo **refazimento da escrita fiscal por um novo critério**, nos seguintes termos:

(...)

Acertadamente, concluiu o i. Relator [do Acórdão nº 3102-001711, que julgou os embargos de declaração] que diante da impossibilidade de realização de nova reconstituição da escrita fiscal da Embargante nesta fase processual, pois restaria configurado novo lançamento feito por autoridade incompetente, não havia outra alternativa senão o **cancelamento integral do Auto de Infração e, como consequência, o restabelecimento de toda a escrita original da Empresa.**

(...)

E, tendo sido proferida decisão definitiva no processo principal que (i) analisou e decidiu a matéria relacionada à classificação fiscal; (ii) cancelou integralmente o auto de infração e (iii) restabeleceu a escrita original na Embargante, **no processo reflexo não pode haver outra decisão senão a aplicação dos efeitos da decisão proferida nos autos do processo principal**, o que significa admitir e reconhecer a legitimidade do saldo credor de IPI registrado na escrita original da Embargante e, como consequência, deferir integralmente o Pedido de Ressarcimento discutido nos autos do presente processo administrativo.

(...)

Nesse contexto, diante da contradição evidenciada no acórdão embargado, necessário que os presentes embargos sejam acolhidos, com efeitos infringentes, para que seja corrigida a contraditória decisão, a fim de que seja aplicado ao presente caso, **NA TOTALIDADE**, os efeitos da decisão proferida no processo principal, e que o crédito de IPI apurado em sua escrita fiscal no 2º trimestre de 2002 seja reconhecido integralmente.

##### 5. LAPSO MANIFESTO – IMPOSSIBILIDADE DE CUMPRIMENTO DA DECISÃO NA FORMA EMANADA NO ACÓRDÃO EMBARGADO – DECISÃO INEXEQUÍVEL

A decisão proferida no acórdão embargado além de contraditória, apresenta inexatidão material devida a lapso manifesto uma vez que é impossível cumpri-la nos termos em que foi emanada pela C. Turma, sendo, portanto, inexecutável.

Vale dizer, há, no acórdão embargado patente inexatidão material devida a lapso manifesto, posto que não pode a C. Turma determinar nesta fase processual que a escrita fiscal da Embargante seja refeita! Essa decisão é inexecutável na medida em que (i) é impossível refazer a escrita da Embargante por um novo critério, somente para apuração/verificação do crédito de IPI passível de ressarcimento e (ii) já há decisão proferida nos autos de outro processo administrativo determinando exatamente o oposto, ou seja, restabelecendo a escrita original da Embargante!

(...)

##### 6. DO PEDIDO

*Demonstrados que estão presentes os pressupostos de admissibilidade, requer sejam acolhidos e providos os presentes Embargos de Declaração, e também os Embargos Inominados por Lapso Manifesto para que, suprida a contradição, assim como o lapso manifesto apontado, seja retificado o Acórdão nº 3402- 002447 mediante nova decisão da Turma, a fim de que seja DADO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário apresentado pela Empresa em harmonia com a decisão proferida no processo principal, e seja reconhecido integralmente o Pedido de Ressarcimento de IPI nos termos em que pleiteado.*

(...)

O processo distribuído em 21 de junho de 2016 a esta Conselheira, que efetuou a análise de admissibilidade dos Embargos, propondo sua admissibilidade e a intimação da Procuradoria da Fazenda Nacional, o que foi acatado pelo Presidente do Colegiado.

Cientificada, a Fazenda Nacional informou que não haverá manifestação em face dos Embargos opostos pela contribuinte.

É o relatório.

## **Voto Vencido**

Conselheira Relatora Sílvia de Brito Oliveira, Relatora

Toma-se conhecimento dos embargos de declaração e dos embargos inominados por atender aos requisitos de admissibilidade.

Como já observado no despacho de admissibilidade, o Colegiado incorreu em lapso manifesto ao indicar no Acórdão embargado que o presente processo teria os mesmos fundamentos daqueles utilizados no processo nº 10830.002310/2006-43, vez que este se refere ao período de apuração de 01/01/2001 a 31/12/2001 e o processo em análise ao período de 01/04/2002 a 30/06/2002. O processo de auto de infração, decorrente da mesma reconstituição da escrita que originou o presente, é o de número **10830.006632/2006-61**, que inclusive foi utilizado para fundamentar a decisão recorrida no processo em análise.

Com efeito, no Acórdão embargado, devem ser retificadas todas as referências ao processo nº 10830.002310/2006-43 para "processo nº 10830.006632/2006-61" e também as transcrições e comentários das decisões mencionadas.

Como naquilo que interessa ao Acórdão embargado, o conteúdo da decisão objeto do processo equivocado (10830.002310/2006-43) é semelhante ao do processo nº 10830.006632/2006-61, entendo que o Acórdão embargado deve ser mantido com as devidas alterações efetuadas no âmbito destes Embargos.

Sobre a contradição apontada pela embargante no item 4. dos Embargos, entendo que, embora o despacho decisório do processo em análise também se sustente na reconstituição da escrita fiscal da contribuinte, não há qualquer relação de dependência dele com o auto de infração em si.

Não se desconsidera a vinculação entre os dois processos, eis que ambos decorrem da reconstituição da escrita da contribuinte, o que já foi acatado no Acórdão

embargado em relação à classificação fiscal e à modalidade de alíquota a ser aplicada aos produtos. Entretanto, o efeito da incorreção na reconstituição da escrita no despacho decisório é matéria específica do presente processo, que pode ser decidida de maneira diversa daquela decidida no processo nº 10830.006632/2006-61 em relação ao auto de infração, mesmo porque o art. 146 do CTN, que veda a alteração de critério jurídico, aplica-se somente ao lançamento. Assim, improcede a alegação da embargante de contradição no Acórdão embargado.

Por fim, alega a embargante inexactidão material devida a lapso manifesto, posto que não poderia o Colegiado determinar nesta fase processual que a escrita fiscal da Embargante seja refeita eis que seria impossível refazer a escrita da Embargante por um novo critério, somente para apuração/verificação do crédito de IPI passível de ressarcimento e que já haveria decisão proferida nos autos de outro processo administrativo determinando exatamente o oposto, ou seja, restabelecendo a escrita original da Embargante.

Na verdade, ao se analisar o Acórdão nº 3102-001.711, que deu provimento ao recurso voluntário no processo nº 10830.006632/2006-61 em sede de Embargos Declaratórios, verifica-se que não há nenhuma menção a que a reconstituição da escrita tivesse sido considerada nula, restando apenas ali consignado que ela não mais serviria para sustentar o auto de infração, no entender daquele Colegiado, por questões relativas a modificação de critério jurídico do lançamento, após a constatação de que houve equívoco pela fiscalização na adoção da alíquota específica em vez da alíquota *ad valorem*.

Como dito acima, a análise dos efeitos da incorreção na reconstituição da escrita no despacho decisório é matéria específica do presente processo e não está atrelada ao resultado da análise do outro Colegiado dos efeitos dela no auto de infração, razão pela qual há de ser mantido o Acórdão embargado na parte em que determinou, para que não houvesse supressão de instância, o retorno do processo à DRJ para apuração do montante do saldo credor acumulado a ressarcir, com base em nova reconstrução da escrita da contribuinte levando em consideração o entendimento contido no Acórdão que julgou o auto de infração (processo nº 10830.006632/2006-61).

Embora em processo semelhante da contribuinte, de número 10830.720424/2006-79, sob julgamento nesta sessão, esta relatora tenha proposto um encaminhamento diferente daquele adotado do Acórdão embargado, de apuração do novo montante do saldo credor acumulado no trimestre-calendário diretamente pela Unidade de Origem, é certo que, não configuradas a inexactidão material ou a contradição apontadas pela embargante, a decisão anterior do Colegiado não pode ser alterada pela via estreita dos Embargos de Declaração ou Inominados, os quais não se prestam a re julgamento da lide.

Assim, voto no sentido de **rejeitar os embargos de declaração**, mas de **acolher parcialmente os embargos inominados** para que integre o Acórdão embargado as retificações abaixo explicitadas, no que se refere à correção da identificação do processo relativo ao auto de infração para "nº 10830.006632/2006-61" e as demais dela decorrentes.

Considera-se o Acórdão embargado retificado na seguinte forma:

**"Relatório**

(...)

Nas razões de Recurso Voluntário (fls. 218/236) 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 dependência da procedência do processo nº 10830.006632/2006-61<sup>1</sup> através do qual se impugna a classificação fiscal e respectiva alíquota utilizada pela Recorrente que teria originado a

---

<sup>1</sup> Número do processo retificado.

recomposição de escrita, sendo certo que a r. decisão recorrida teria desconsiderado o laudo apresentado naquele processo; (...)

(...)

#### VOTO

(...)

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 10830.006632/2006-61<sup>2</sup>, 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 mesma forma verifico que ao julgar o lançamento de ofício exigido através do Processo Administrativo nº 10830.006632/2006-61, mediante o Acórdão nº 3201-00.888– 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, de 02 de fevereiro de 2011, e o Acórdão nº 3102-001.711 - 1ª Câmara/2ª Turma Ordinária, de 29 de janeiro de 2013<sup>3</sup>, deu-se integral provimento ao Recurso da ora Recorrente, para cancelar as exigências fiscais decorrentes da referida reconstituição de escrita, em face da constatação de que a alíquota a ser aplicada seria ad valorem e não a alíquota específica.<sup>4</sup>

[citação suprimida no Acórdão embargado para acrescentar o que se segue]<sup>5</sup>

Restou consignado no Voto do Ilustre Relator do Acórdão nº 3201-00.888, a correção da classificação fiscal adotada pelo Fisco (2202.90.00 da TIPI), bem como a inadequação da alíquota específica aplicada pela fiscalização, nesses termos:

(...)

*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*

<sup>2</sup> Número do processo retificado.

<sup>3</sup> Número do processo e de Acórdãos retificados.

<sup>4</sup> No texto original constava:

"Da mesma forma verifico que ao julgar o lançamento de ofício exigido através do Processo Administrativo nº 10830,002310/200643, 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:"

<sup>5</sup> Citação suprimida compreendida entre os 2 parágrafos abaixo, inclusive:

“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.

(...)

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, afigurase, para este julgador, como novo lançamento por quem não está habilitado legalmente a proceder (no caso, esta autoridade julgadora).”

*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 infralegal 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. (grifos do original)*

(...)

*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.*

*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.*

(...)

Posteriormente o Acórdão acima foi reformado, mediante o Acórdão nº 3102-001.711 - 1ª Câmara/2ª Turma Ordinária, de 29 de janeiro de 2013, acolhendo-se os Embargos de Declaração da contribuinte para dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do Voto do Relator Ricardo Paulo Rosa, parcialmente transcrito abaixo:

(...)

*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 atuante 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.*

(...)

Os referidos Acórdãos, do recurso voluntário e dos Embargos, foram ementados nos seguintes termos, respectivamente<sup>6</sup>:

[citação da ementa suprimida no Acórdão embargado para acrescentar as ementas que se seguem]

*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*

*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.*

<sup>6</sup> No Acórdão embargado constava "O referido Acórdão assim fundamentado foi ementado nos seguintes termos:".

Processo nº 10830.007210/2002-80  
Acórdão n.º **3402-004.085**

**S3-C4T2**  
Fl. 7

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.<sup>7</sup>

[parte suprimida do Acórdão embargado, pois se referia especificamente ao processo identificado erroneamente]<sup>8</sup>

Considerando que este Conselho 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 (...)<sup>9</sup>

(...)"

---

<sup>7</sup> Parágrafo não retificado, aqui transcrito somente para localização no Acórdão embargado.

<sup>8</sup> Parte suprimida do Acórdão embargado:

Note-se que no caso concreto a própria r. decisão ora recorrida já corrigiu parcialmente o saldo credor restituindo diante da decisão administrativa da DRJ que reduziu parcialmente as exigências do lançamento de ofício exigido através do Processo Administrativo nº 10830,002310/200643, 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 disponível para ressarcimento de IPI em 30/06/2002 de R\$ 10.463,15. Como a DRF/Campinas já deferiu parcialmente o valor de R\$ 3.446,77, deve-se deferir a diferença de R\$ 7.016,38.

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

<sup>9</sup> Os outros dois últimos parágrafos foram mantidos integralmente, sem retificação.

É como voto

*(Assinatura Digital)*

Maria Aparecida Martins de Paula - Relatora

## Voto Vencedor

Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto

Peço vênia à Ilustre Relatora para divergir quanto ao seu entendimento a respeito dos Embargos de Declaração opostos pelo Contribuinte.

Tal matéria foi enfrentada com muita propriedade pelo Conselheiro Ricardo Rosa no Acórdão CARF nº 3102-001711, onde foi consignado o seguinte:

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.

Assim, resta clara a impossibilidade de realização de uma nova reconstituição da escrita fiscal da Embargante, não havendo outra alternativa jurídica senão o cancelamento integral do Auto de Infração e o reestabelecimento da escrita original da Empresa, cujos

critérios foram convalidados no julgamento do Processo Administrativo nº 10830.006632/2006-61.

Assim, ao determinar nova reconstrução da escrita com novo critério o relator do Acórdão embargado laborou em contradição, visto se tratar de providência contrária à legislação e às premissas fáticas assumidas em seu voto.

Desse modo, voto por dar Provimento aos Embargos de Declaração, reconhecendo-lhe efeitos infringentes para dar provimento integral ao Recurso Voluntário do Contribuinte, reconhecendo a legitimidade do saldo credor de IPI registrado na escrita original da Embargando.

É como voto.