



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

**Processo n°** 10855.003512/2006-24  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3302-004.084 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 30 de março de 2017  
**Matéria** IPI - AUTA DE INFRAÇÃO  
**Recorrente** CAMPARIDO BRASIL LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

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

BEBIDAS ALCOÓLICAS. CLASSES DE VALORES DO IPI. INEXISTÊNCIA DE ENQUADRAMENTO ESPECÍFICO OU DEFINITIVO NA RESPECTIVA CLASSE. FALTA DE INFORMAÇÃO PRESTADA PELO CONTRIBUINTE. ENQUADRAMENTO DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE.

Os produtos classificados nas posições 2204, 2205, 2206 e 2208 da TIPI (bebidas alcoólicas, exceto cervejas) serão enquadrados em classes de valores do IPI, por ato do Secretário da Receita Federal do Brasil, a pedido do contribuinte ou de ofício. O enquadramento de ofício será realizado se o contribuinte não prestar as informações necessárias ao enquadramento específico ou definitivo do produto nas correspondentes classes de valores do imposto, sendo cabível a cobrança da diferença de imposto apurada, acrescida dos encargos legais.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

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

MULTA DE OFÍCIO. FALTA LANÇAMENTO DO IPI. APLICAÇÃO SOBRE A DIFERENÇA DO IPI COBRADO. POSSIBILIDADE.

A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do IPI na respectiva nota fiscal, sujeitará o contribuinte a multa de ofício 75% (setenta e cinco por cento) do valor do imposto que deixou de ser lançado.

JUROS MORATÓRIOS. IPI SOBRE BEBIDAS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DATA DE VENCIMENTO.

Para fins de cálculo dos juros moratórios, inclusive na hipótese de cobrança mediante lançamento de ofício, o valor do IPI a recolher, calculado sobre os produtos classificados no Capítulo 22 da TIPI (bebidas), saídos do estabelecimento no período de 01/01/2002 a 31/12/2002, considera-se

vencido no terceiro dia útil do decênio subsequente ao de ocorrência dos respectivos fatos geradores, data que deve utilizada como termo inicial no cálculo dos referidos gravames.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

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

**DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU. CERCEAMENTO DIREITO DEFESA NÃO CONFIGURADO. NULIDADE DA DECISÃO. IMPOSSIBILIDADE.**

Não é passível de nulidade, por ofensa ao direito de defesa, a decisão do órgão de julgamento de primeiro grau que se pronuncia de forma clara e suficiente sobre as razões de defesa posta nos autos, cujo *decisum* revela-se devidamente fundamentado, ainda que dissonante dos fundamentos aduzidos na autuação.

**AUTO DE INFRAÇÃO. ATENDIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS. NULIDADE. IMPOSSIBILIDADE.**

É considerado em boa e devida forma, o Auto de Infração lavrado por autoridade competente, com observância dos requisitos legais, e não demonstrado que houve prejuízo ao direito de defesa do sujeito passivo.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, na Reunião de fevereiro/2017, em rejeitar a preliminar de nulidade do auto de infração e por maioria de votos, em rejeitada a preliminar de nulidade da decisão recorrida, vencidos os Conselheiros Domingos de Sá Filho, Maria do Socorro Ferreira Aguiar e Walker Araújo. Na reunião de março/2017, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para determinar o cancelamento da cobrança do valor do IPI, referentes aos seguintes produtos saídos/comercializados no ano de 2002: a) Brandy Conservador de 1.000 ml; b) Aguardente Composta com Gengibre Dreher de 450 ml; c) Aguardente Composta com Gengibre Dreher de 900 ml; d) Uísque Cortado Tipo Escocês Old Eight de 1.000 ml; e) Bebida Alcoólica Mista Cinzano Rosso de 900 ml; f) Bebida Alcoólica Mista Cinzano Bianco de 900 ml; g) Amargo Bitter Campari de 900 ml; e h) Aperitivo de Ervas Aromáticas Jägermeister de 720 ml; e b) proceder o cálculo dos juros, tendo como termo inicial da data vencimento do imposto, nos termos do art. 185, II, do RIPI/1998. A Conselheira Lenisa Rodrigues Prado declarou-se impedida.

*(assinado digitalmente)*

Ricardo Paulo Rosa - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

José Fernandes do Nascimento - Relator.

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

## Relatório

Trata-se de auto de infração (fls. 955/995), em que formalizada a cobrança do crédito tributário, no valor total de R\$ 19.508.899,56, correspondente ao somatório do Imposto sobre Produtos Industrializados, acrescido de multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) e de dos juros moratórios, calculados até 30/11/2006.

De acordo com a descrição dos fatos e o termo de constatação fiscal (fls. 952/954), que integram o referido auto de infração, a fiscalização relatou que, após análise dos documentos e os arquivos magnéticos fornecidos pela autuada, relativamente aos anos de 2002 e 2003, apurou que a autuada dera saída a produtos do capítulo 22 da TIPI (bebidas alcoólicas), sujeitos ao imposto por classes valores, nos termos do artigo 149 do RIPI/2002, porém, em consulta ao sistema “SELECON” da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), constatou que não havia Ato Declaratório Executivo (ADE) para os referidos produtos, referente aos anos de 2002 e 2003. Em decorrência dessa irregularidade, solicitara o enquadramento de ofício dos referidos produtos para os citados anos. Em 16/11/2006, foi publicado no Diário Oficial da União, o ADE nº 51, de 13/11/2006, em que determinado o enquadramento de ofício, nas letras definitivas das bebidas comercializadas pela fiscalizada nos anos de 2002 e 2003.

Em seguida, comparou os valores do IPI apurados de acordo com o enquadramento de ofício com os valores do IPI registrados pela contribuinte na sua escrituração fiscal, cujo resultado foi a apuração das diferenças a menor do IPI devidas, consignadas na coluna “Dif. IPI” da planilha de apuração dos valores (fls. 90/949) e ora cobradas na presente autuação.

Em sede de impugnação, a autuada apresentou as suas razões de defesa, baseada nas seguintes alegações:

1) em preliminar, alegou erro no cálculo dos juros moratórios e nulidade da autuação, por deficiência nos fundamentos fático e legal, o que prejudicava o exercício do direito de defesa, baseada no seguintes argumentos:

a) a fundamentação legal apontado pela autoridade fiscal, ou seja, o Decreto 4.544/2002 - RIPI/2002, era posterior aos fatos geradores ocorridos (janeiro a dezembro de 2002); e

b) a fundamentação fática era deficiente, uma vez que fora omitido fato relevante, ou seja, que a autuada formulara pedidos de enquadramento que não foram examinados pela SRF, logo, enquanto não indicado pelo referido órgão a classificação do produto, prevalecia classificação provisória dentre aquelas relacionadas pela SRF; além disso, o reenquadramento operava efeitos somente para o futuro, sendo a cobrança retroativa apenas para o contribuinte que não prestasse informações ou as prestasse de forma incorreta ou incompleta;

2) No mérito, alegou a improcedência da autuação, respaldada os seguintes argumentos:

a) não havia possibilidade de exigência retroativa do IPI na presente autuação, porque o ADE 51/2006 não podia ser aplicado em relação aos fatos geradores

passados. Ademais, era detentora do competente registro especial (doc. 02) das bebidas mencionadas na fl. 02 do termo de constatação fiscal;

b) tratando-se de bebidas anteriormente produzidas por outra empresa, United Distillers & Vintners Ltda., que havia apresentado pleito de enquadramento e os produtos enquadrados desde 1998 e 1999 (doc. 04), tendo sido a SRF devidamente avisada da sucessão empresarial (doc. 03);

c) as bebidas incluídas no auto de infração tiveram a solicitação de enquadramento regularmente formulada, por meio do processo nº 10855.000813/2002-72 (doc. 05), porém, durante o exercício de 2002, não houve expedição e publicação de Ato Declaratório Executivo pela SRF, logo, não tendo a SRF exercido a sua função privativa, a demora não podia ser imputada ao sujeito passivo;

d) como as bebidas já tinham enquadramento anterior, a impugnante continuou a recolher o IPI, conforme as classe de valor vigentes à época, já que o enquadramento era relativo ao produto e não à empresa;

e) o ato tardio de reenquadramento não era questionado em si (ADE nº 51, de 13/11/2006), mas seus efeitos retroativos com a cobrança da diferença de IPI e a imposição da multa de ofício, sendo que a exigência retroativa só era cabível se o sujeito passivo deixasse de prestar informações ou as prestasse de forma incompleta ou incorreta;

f) o reenquadramento, por regra, somente teria efeitos futuros, o que era confirmado pelo Ato Declaratório Normativo 23/2003, com aplicação relativa à impugnante, decorrente do disposto no art. 100, I e II, do CTN;

g) a exigência retroativa violava a Constituição Federal, já que a Administração devia observar os princípios da moralidade, da segurança jurídica e da razoabilidade, como desdobramento do princípio do devido processo legal. A falta de razoabilidade da exigência era flagrante por todo o exposto; e

h) a multa aplicada era indevida por dois motivos: i) a obrigação principal devia ser reconhecida como improcedente; ii) de acordo com o art. 137 do CTN, que excepciona a regra da responsabilidade objetiva, a multa tributária somente pode recair sobre a pessoa física ou jurídica responsável pela infração, quando esta decorrer de dolo específico ou constituir crime; iii) no caso, a peça fiscal não imputara à impugnante nenhum descumprimento do dever legal, sendo apenas apontada, de forma confusa e ilógica, a comercialização das bebidas sem a existência de ADE; e iv) ainda que se tratasse de responsabilidade objetiva, era necessário o nexos causal entre a conduta praticada e o dano causado, sendo que a mora da SRF em não publicar o ADE em 2002 não justificava a imposição da multa.

Sobreveio a decisão de primeira instância (fls. 1315/1329), em que, por unanimidade de votos, o lançamento foi considerado procedente e a cobrança do crédito tributário integralmente mantida, com base nos fundamentos resumidos nos enunciados das ementas que seguem transcritos:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS  
INDUSTRIALIZADOS - IPI**

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

*BEBIDAS. CLASSES DE VALORES. ENQUADRAMENTO OU  
REENQUADRAMENTO DE OFÍCIO. COBRANÇA DA  
DIFERENÇA DE IMPOSTO E DE ACRÉSCIMOS LEGAIS.*

*Não prestadas as informações para o enquadramento inicial de bebidas tributadas pelo sistema de classes de valores, ou prestadas de maneira incompleta ou incorreta, haverá enquadramento ou reenquadramento de ofício das bebidas, com a exigência da diferença de imposto e dos acréscimos legais.*

**MULTA DE OFÍCIO.**

*Verificada a falta ou insuficiência de lançamento do imposto nas saídas do produto do estabelecimento industrial, aplica-se a penalidade pecuniária cominada.*

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

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

**NULIDADE. MOTIVAÇÕES FATICA E LEGAL DEFICIENTES.**

*Descaracterizada a nulidade do feito se as fundamentações Mica e legal estiverem adequadamente explicitadas, sem margem a cerceamento do direito de defesa.*

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

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

**CALCULO DOS JUROS DE MORA. VENCIMENTO DO DÉBITO. FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE LANÇAMENTO DO IMPOSTO NAS NOTAS FISCAIS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.**

*Reputa-se vencido na data da ocorrência do fato gerador o imposto que deixou de ser totalmente lançado ou que tenha sido lançado parcialmente pelo sujeito passivo nas notas fiscais de saída, fluindo os juros de mora, calculados pela taxa Selic, a partir do primeiro dia do mês subsequente.*

**Lançamento Procedente**

Em 20/4/2007 (fl. 1331), a autuada foi cientificada do referido acórdão. Inconformada, em 21/5/2007, protocolou o recurso de voluntário de fls. /1794, em que reproduz as alegações apresentadas na fase impugnatória.

Em aditamento, a recorrente alegou nulidade da decisão de primeiro grau, sob o argumento de que o Colegiado *a quo* havia alterado os fundamentos do auto de infração ao mantê-lo com base em motivos distintos dos da autuação, isto é, no auto de infração fundamentação era a suposta inexistência de ADE's, enquanto no acórdão recorrido foi reconhecida a existência de enquadramentos (ao menos quanta à maior parte das bebidas), embora não se lhes tivesse atribuído o efeito de validar o pagamento do IPI, seja porque havia necessidade de novos enquadramentos por conta da alteração nos preços, seja em razão da incorporação societária.

Em relação ao alegado erro de cálculo dos juros moratórios, alegou que a decisão recorrida refutou o argumento aduzido na peça impugnatória, com a alegação de que, tendo havido a constituição do crédito tributário, os acréscimos moratórios contar-se-iam a

partir do fato gerador. Segundo a recorrente, esse argumento não tinha mínimas condições de prosperar, já que o suposto pagamento a menor não tinha o efeito de deslocar o prazo de vencimento da obrigação tributária, previsto em dispositivo regulamentar. Do contrário, coexistiriam dois prazos de pagamento referentes para o mesmo tributo/fato gerador, o que não tinha sentido.

Enfim, depois de sucessivos sorteios, seguidos de devoluções dos autos à Secretaria, na Sessão de 13 de novembro de 2014, os presentes autos foram redistribuídos a este Relator

É o relatório.

## Voto

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, preenche os demais requisitos de admissibilidade e trata de matéria da competência deste Colegiado, portanto, dele toma-se conhecimento.

No presente recurso, as razões de defesa suscitadas pela recorrente envolvem questões preliminares e de mérito. Em sede de preliminar, a recorrente alegou nulidade da decisão de primeiro grau e do auto de infração. No mérito, a recorrente alegou improcedência da autuação, multa de ofício indevida e erro no cálculo dos juros moratórios.

### **Da preliminar de nulidade da decisão de recorrida.**

A recorrente alegou que a decisão de primeiro grau era nula, porque o Colegiado *a quo* havia alterado os fundamentos do auto de infração ao mantê-lo com base em motivos distintos dos que foram consignado na autuação.

Segundo a recorrente o que motivara a lavratura do vergastado auto de infração fora a suposta inexistência de ADE's específicos com o enquadramento, nas respectivas classes, dos produtos (bebidas alcoólicas) comercializados pela recorrente no ano de 2002, ao passo que o Colegiado prolator da decisão recorrida, apesar de reconhecer, em relação à maior parte dos produtos, a existência de ADE's específicos com o enquadramento nas respectivas classes, entendeu que havia necessidade de novo enquadramento das respectivas bebidas, seja por conta da alteração nos preços, seja em razão da mudança do estabelecimento fabricante.

De fato, consta do voto condutor do julgado recorrido, a informação de que, para parte das bebidas comercializadas pela recorrente, no período da autuação, existiam ADE's específicos com os respectivos enquadramentos na classe, porém, com exceção da bebida denominada "Aperitivo de Ervas Aromáticas Jägermeister", capacidade de 720 ml, em relação às demais bebidas, os respectivos ADE's foram emitidos para a pessoa jurídica, United Distillers & Vintners Ltda., incorporada pela autuada. Já para parte restante das bebidas, ou não existiam ADE's específicos, ou existiam ADE's específicos, mas com enquadramento provisório. Para dissipar qualquer dúvida a respeito, segue transcrito os relevantes excertos extraídos do voto condutor:

*Como pode ser observado, para algumas das bebidas (a, b, c, j, n, o) havia Ato Declaratório de enquadramento fiscal específico editado para a empresa United Distillers & Vintners Ltda.,*

*CNPJ 62.261.391/0008-21, anteriormente à sucessão anunciada pela impugnante; para outras bebidas (d, e, f, g, h, i, k, l), todavia, o enquadramento fiscal adotado pela contribuinte em 2002 não tem balizamento em Atos Declaratórios específicos, havendo, no caso do uísque cortado tipo escocês Gold Cup Special Reserve (g), somente enquadramento provisório com base em AD apresentado na peça impugnatória.*

*Somente no caso do aperitivo de ervas aromáticas Jägermeister há Ato Declaratório (AD SRF nº 69, de 2000) específico para a impugnante, conforme a marca comercial, que estabelecerá a classe de valores aplicável.*

Entretanto, em relação às bebidas que tinham enquadramento em classes de valores por meio de ADE's específicos, entendeu o Colegiado *a quo* que, uma vez ocorrida a alteração no preço de venda (fls. 84/85), era obrigatória a solicitação, pela recorrente, de reenquadramento dos produtos nas referidas classes, sob pena de enquadramento de ofício, acompanhado da cobrança da diferença do IPI e acréscimos legais. Assim, apesar da existência de ADE específico para determinados produtos, emitido em nome da recorrente ou da pessoa jurídica incorporada, em face da alteração no preço, era necessário a solicitação de novo enquadramento para todos os produtos. Ademais, no caso dos ADE's específicos emitidos em nome da sucedida, independentemente da mudança de preços, era necessário novo enquadramento das bebidas em nome do estabelecimento fabricante sucessor.

Portanto, em relação a parcela dos produtos com enquadramento determinado em ADE específico, procede a alegação da recorrente de que os fundamentos aduzidos no voto condutor do julgado são distintos daqueles consignados na autuação.

Entretanto, esse fato, por si só, não configura vício suficiente a conspurcar higidez do referido julgado e conseqüente a decretação da sua nulidade, porque não ficou caracterizada a existência de preterição do direito de defesa da recorrente, conforme exige o art. 59, II, do Decreto 70.235/1972.

Com base nessas considerações, rejeita-se a presente preliminar de nulidade da decisão de primeiro grau.

#### **Da preliminar de nulidade do auto de infração.**

Ainda em preliminar, a recorrente alegou nulidade da autuação por preterição do direito de defesa, em razão da deficiência na fundamentação legal e fática.

Em relação à fundamentação legal, a recorrente argumentou que o Decreto 4.544/2002 - RIPI/2002, indicado pela autoridade fiscal, era inaplicável aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a dezembro de 2002, pois não se encontrava vigente no referido período.

Sem a razão a recorrente. A uma, porque, ao contrário do alegado, o enquadramento legal, consignado no questionado auto de infração (fl. 995), consta também menção expressa ao Decreto 2.637/1998 (RIPI/98), vigente em relação aos fatos geradores ocorridos no ano de 2002. A duas, porque, sabidamente, a matriz legal dos dispositivos regulamentares, tanto do RIPI/1998, quanto do RIPI/2002, estava vigente no período da autuação, ou seja, a Lei 4.502/1964 e os demais diplomas legais, que embasaram a autuação,

especialmente, a Lei 7.798/1989, que instituiu o regime de cobrança do IPI, para determinados produtos, incluídas as bebidas alcoólicas, com base na alíquota específica, segundo a classe de enquadramento do respectivo produto. A três, porque, revela-se de todo desnecessária a menção, simultânea, dos dispositivos do RIPI/2002 e dos correspondentes dispositivos do RIPI/1998, de igual teor, como deu a entender a recorrente.

No que tange a deficiência na fundamentação fática, a recorrente argumentou que era confusa e ilógica a acusação consignada no auto de infração de que não existia ADE para as bebidas comercializadas, já que a recorrente não tinha a incumbência de editar o ADE, mas apenas prestar as informações, para que a Administração tributária pudesse expedir o referido ato.

Com a devida vênia, o que parece confuso e contraditório são os argumentos apresentados pela recorrente, especialmente, tendo em conta que, desde as razões de defesa suscitadas na peça impugnatória, ela demonstrou pleno conhecimento do motivo da autuação, inclusive, no presente recurso, alegou nulidade da decisão recorrida porque nesta havia sido alterada a motivação apresentada pela fiscalização no auto de infração.

Ora, se fosse confusa e ilógica a motivação fática consignada na autuação, certamente, não havia como ser cotejada com a motivação apresentada na decisão recorrida. Porém, conforme já ressaltado, os argumentos aduzidos nas duas peças defensivas colacionadas aos autos demonstram exatamente o contrário, ou seja, que a recorrente compreendeu a motivação fática da autuação e dela se defendeu adequadamente, inclusive, mediante apresentação de adequados elementos probatórios. Corrobora o asseverado, o excerto extraído da peça recursal que segue transcrito:

*O Auto de Infração lavrado contra a Recorrente tem por fundamento o ADE nº 51/06, que reenquadrou de ofício os produtos por ela comercializados, sob o fundamento de que tais bebidas não teriam sido enquadradas no passado.*

Esse foi exatamente o motivo da autuação. Ao constatar que a recorrente não dispunha de ADE específico para o enquadramento nas classes de valores do IPI, fixadas para os produtos por ela comercializados, a fiscalização solicitou a enquadramento de ofício e, ao constatar que os valores declarados eram inferiores, procedeu a autuação das diferenças apuradas.

No caso, se a motivação fática apresentada não corresponde a verdade dos fatos provados nos autos, ou a fundamentação legal apresentada não corresponde às infrações imputadas à recorrente, obviamente, essas são questões que dizem respeito ao mérito da lide, a ser apreciado a seguir.

Por todas essas razões, rejeita-se a presente preliminar nulidade do auto de infração, por ausência de vício que possa conspurcar a sua higidez.

#### **Da análise das questões de mérito.**

No mérito, o cerne da controvérsia cinge-se ao regime de apuração do IPI, especificamente, o enquadramento nas classes de valores do IPI das bebidas alcoólicas saídas do estabelecimento da recorrente no ano de 2002.

Para a fiscalização, após análise dos documentos e os arquivos magnéticos fornecidos pela autuada, relativamente aos anos de 2002 e 2003, apurou que a autuada dera saída a produtos do capítulo 22 da TIPI (bebidas alcoólicas), sujeitos ao imposto por classes de

valores, nos termos do artigo 149 do RIPI/2002, sem que tivesse os ADE específicos, com o código de enquadramento dos referidos produtos nas referidas classes. Em decorrência dessa irregularidade, solicitara o enquadramento de ofício dos referidos produtos, o que fora feito somente por meio do ADE 51/2006, em que foram enquadradas, nas letras definitivas, os tipos de bebidas comercializados pela fiscalizada nos anos de 2002 e 2003.

Em seguida, a fiscalização comparou os valores do IPI definidos no enquadramento de ofício com os valores do IPI registrados pela contribuinte na sua escrituração fiscal, em relação ao ano de 2002, que teve como resultado a apuração das diferenças a menor do IPI devido, cujos valores, consignados na coluna “Dif. IPI” da planilha de fls. 90/949, representa o valor do crédito tributário cobrado na presente autuação.

Em suma, a fundamentação da autuação está alicerçada no enquadramento de ofício dos produtos comercializados pela recorrente, no ano de 2002, nas classes de valores do IPI definidas no ADE 51/2006. Foram as alíquotas específicas fixadas no referido ato que serviram de base para apuração da diferença do valor do IPI devida objeto da questionada autuação.

Em suas razões de defesa, quanto ao mérito, inicialmente, a recorrente alegou a ilegalidade do ADE 51/2006, sob argumento de que ele referir-se-ia exclusivamente a períodos pretéritos, ou seja, aos anos de 2002 e 2003, sem indicar quais classes a recorrente deveria observar para as operações futuras, o que configurava medida de extrema insegurança.

Sem razão à recorrente. Em conformidade com o disposto no art. 2º<sup>1</sup>, §§ 2º e 3º, da Lei 7.798/1989, o enquadramento na classe de valor do IPI é feito por meio de ADE, a pedido do contribuinte ou de ofício. O enquadramento será efetuado de ofício quando o contribuinte não presta as informações sobre as características de fabricação e os preços de venda, por espécie e marca do produto e por capacidade do recipiente, ou as presta de forma incompleta ou com incorreções.

No caso em tela, em relação aos anos de 2002 e 2003, não havia, nos sistemas de controle da RFB, informação sobre a existência de ADE específicos para as bebidas comercializadas, portanto, com respaldo no referido preceito legal, a autoridade competente, com base nos dados fornecidos pela fiscalização, extraídos da escrituração fiscal da recorrente (fls. 84/85), expediu o referido ADE.

E o referido ADE restringe-se apenas aos anos de 2002 e 2003, porque, conforme apurou a fiscalização, para este período não havia ADE específico para os produtos comercializados pela recorrente e os dados coletados sobre os produtos, que serviram de base para edição do citado ADE, eram restritos aos referidos anos. Portanto, irregularidade haveria se, sem respaldo em dados dos períodos seguintes, a referida classificação tivesse sido

---

<sup>1</sup> Art. 2º. O enquadramento do produto na classe será feito pelo Ministro da Fazenda, com base no que resultaria da aplicação da alíquota a que o produto estiver sujeito na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, sobre o valor tributável.

[...]

§ 2º. O contribuinte informará ao Ministro da Fazenda as características de fabricação e os preços de venda, por espécie e marca do produto e por capacidade do recipiente.

§ 3º. O contribuinte que não prestar as informações, ou que prestá-las de forma incompleta ou com incorreções, terá o seu produto enquadrado ou reenquadrado de ofício, sendo devida a diferença de imposto, acrescida dos encargos legais.

[...]

estendida para tais períodos, sem respaldo em dados consistentes. Assim, se as irregularidades foram apuradas apenas em relação aos anos de 2002 e 2003, obviamente, seria indevida a extensão do enquadramento destes anos para os anos seguintes.

Assim, fica demonstrado que, ao contrário do alegado pela recorrente, o questionado ADE foi editado em conformidade com a legislação vigente e respaldado nas informações extraídas da própria escrituração fiscal da recorrente. Aliás, em relação a esses dados, a recorrente não apresentou qualquer questionamento, o que confirma a sua idoneidade.

A recorrente alegou que eram válidos os enquadramentos definitivos dos produtos anteriormente fabricados pela pessoa jurídica United Distillers & Vintners Ltda., que fora incorporada pela fiscalizada no ano de 2001 (fls. 778/783), cujos ADE foram emitidos em nome da incorporada, mas que não foram acatados pelo Colegiado prolator da decisão recorrida, porque haveria necessidade de a recorrente formular novos enquadramentos por ocasião da alteração de preços e da sucessão societária.

Segundo a recorrente, como o IPI qualifica-se como um imposto tipicamente real, uma vez deferido o enquadramento de determinada bebida, passa a ser irrelevante o contribuinte que venha a comercializá-la, pois, o ato de enquadramento refere-se ao produto e não ao contribuinte. Ademais, em cumprimento ao que determinava o art. 4º da Instrução Normativa SRF 73/2001, na época vigente, a recorrente peticionou e foi deferido o Registro Especial dos produtos anteriormente fabricados pela incorporada.

De fato, por meio dos ADE nºs 4 e 5, de 18 de fevereiro de 2002, editado pela DRF/Sorocaba (1045/1046), foi concedido à recorrente o registro especial dos produtos anteriormente fabricados pela incorporada, que continham enquadramento definitivo nas classes de valores do IPI, conforme estabelecido nos respectivos Atos Declaratórios SRF (AD SRF), a seguir relacionados:

<b>PRODUTO</b>	<b>ATO DECLARATÓRIO SRF</b>
Brandy Conservador - 1.000 ml	Ato Declaratório SRF nº 64, de 13 de outubro de 1997 (fl. 1409)
Aguardente Composta com Gengibre Dreher – 450 ml	Ato Declaratório SRF nº 38, de 28 de abril de 1999 (fls. 1411/1415)
Aguardente Composta com Gengibre Dreher – 900 ml	Ato Declaratório SRF nº 127, de 29 de setembro de 1998 (fl. 1415)
Uísque Cortado Tipo Escocês Old Eight – 1.000 ml	Ato Declaratório SRF nº 12, de 2 de março de 1999 (fl. 1416)
Bebida Alcoólica Mista Cinzano Rosso – 900 ml	Ato Declaratório SRF nº 11, de 1º de março de 1999 (fl. 836)
Bebida Alcoólica Mista Cinzano Bianco – 900 ml	Ato Declaratório SRF nº 11, de 1º de março de 1999 (fl. 836)

Diferentemente do que afirmado no voto condutor do julgado recorrido, na data em que ocorreu a mencionada incorporação, não havia determinação legal ou em ato normativo da RFB que obrigasse a incorporadora a solicitar um novo reenquadramento do produto na classe de valores do IPI. As orientações sobre enquadramento/reenquadramento extraídas do sítio da RFB e reproduzidas no corpo do referido voto faz referência as exigências

da Instrução Normativa SRF 451/2004, especificamente, no seu art. 5<sup>o</sup><sup>2</sup>, que não trata da obrigatoriedade da formulação de novos pleitos de reenquadramento nos casos de sucessão empresarial e ainda que tratasse, certamente, os seus efeitos normativos não poderiam retroagir para alcançar fatos pretéritos.

Dessa forma, uma vez deferido o registro especial, indubitavelmente, a recorrente estava autorizada a produzir e comercializar os referidos produtos da incorporada e a utilizar o enquadramento definitivo atribuído aos referidos produtos pelos respectivos ADE mencionados anteriormente.

Em relação à alteração do enquadramento inicial, prevê o art. 2º, § 4º, da Lei 7.778/1989, que este poderá ser alterado, observados os limites constantes do Anexo I da referida lei. Na época da sucessão empresarial em comento, vigia o RIPI/1998, que no seu art. 127<sup>3</sup>, § 2º, em consonância com o referido preceito legal, previa alteração do enquadramento inicial de ofício ou a pedido do próprio contribuinte. A mesma previsão também constava do art. 150, § 5º, do RIPI/2002.

Somente a partir da vigência do Decreto 6.501/2008, que acrescentou os §§ 9º e 10 ao art. 150<sup>4</sup> do RIPI/2002, é que passou a ser obrigatório o reenquadramento das marcas de produtos já comercializadas em razão das alterações nos seus preços, caso esta alteração resulte em modificação na classe de valores do IPI em que enquadrado o produto.

Portanto, fica demonstrado que, diferentemente do entendimento exarado no voto condutor do julgado recorrido, no período do lançamento (ano de 2002), não havia obrigatoriedade de solicitação de reenquadramento das bebidas comercializadas pela recorrente, seja em decorrência da alteração de preços, seja em razão da sucessão empresarial.

No entanto, por cautela e em decorrência da mudança do endereço da sua linha de produção, a recorrente noticia que entregou à RFB novos formulários de enquadramento das bebidas por ela produzidas, por meio do Processo n.º 10855.000813/2002-72, que se encontrava pendente de análise.

---

<sup>2</sup> "Art. 5º Na hipótese de diferentes estabelecimentos industriais da mesma pessoa jurídica fabricarem produto de mesma marca, com a mesma classificação fiscal na TIPI e o mesmo tipo de recipiente, deverá ser observado o preço médio ponderado praticado pelos estabelecimentos para efeito de preenchimento dos formulários de que trata o art. 1º."

<sup>3</sup> "Art. 127. Os produtos classificados nas posições 2204, 2205, 2206 e 2208 da TIPI serão enquadrados em classes de valores de imposto, por ato do Secretário da Receita Federal (Lei nº 7.798, de 1989, art. 1º).  
§ 1º O contribuinte informará à Secretaria da Receita Federal as características de fabricação e os preços de venda, por espécie e marca do produto e por capacidade do recipiente (Lei nº 7.798, de 1989, art. 2º, § 2º).  
§ 2º Feito o enquadramento inicial, este poderá ser alterado, de ofício ou a pedido do próprio contribuinte (Lei nº 7.798, de 1989, art. 2º, § 4º).  
[...]"

<sup>4</sup> "Art. 150. O enquadramento dos produtos nacionais nas classes de valores de imposto será feito por ato do Ministro da Fazenda, segundo (Lei nº 7.798, de 1989, arts. 2º e 3º, e Nota do seu Anexo I):  
[...]"

§ 9º Deverá ser solicitado, até o dia 1º de julho de cada ano, o reenquadramento das marcas de produtos já comercializadas que tenham seus preços alterados, de forma que esta alteração resulte em modificação na classe de valores do IPI em que se enquadra o produto. (Incluído pelo Decreto nº 6.501, de 2008)

§ 10. O reenquadramento de que trata o § 9º será efetuado com base na média ponderada dos preços praticados nos últimos doze meses pelas suas respectivas quantidades, excluindo-se o mês de junho do ano da solicitação e incluindo-se o mês de junho do ano anterior. (Incluído pelo Decreto nº 6.501, de 2008)"

Com base nessas considerações, resta demonstrada que, em relação aos produtos fabricados pela incorporada, precedentemente relacionados, havia sim ADE's específico de enquadramento definitivo deles na classe de valores do IPI, portanto, indevida a emissão do ADE 51/2006, no que tange especificamente ao enquadramento dos referidos produtos.

Em relação aos demais produtos, diferentemente do que afirmou a fiscalização e entendeu o Colegiado julgador *a quo*, a recorrente alegou que havia enquadramento definitivo nas classes de valores do IPI, conforme estabelecido nos respectivos AD SRF, a seguir relacionados:

<b>PRODUTO</b>	<b>ATO DECLARATÓRIO SRF</b>
Uísque Cortado Tipo Escocês Drury's Special Reserve - 50 ml	Ato Declaratório SRF nº 12, de 2 de março de 1999 (fl. 1416)
Uísque Cortado Tipo Escocês Drury's Special Reserve (Pet) – 50 ml	Ato Declaratório SRF nº 12, de 2 de março de 1999 (fl. 1416)
Uísque Cortado Tipo Escocês Drury's Special Reserve – 1.000 ml	Ato Declaratório SRF nº 12, de 2 de março de 1999 (fl. 1416)
Uísque Cortado Tipo Escocês Gold Cup Special Reserve – 1.000 ml	Ato Declaratório SRF nº 12, de 2 de março de 1999 (fl. 1416)
Uísque Cortado Tipo Escocês Old Eight – 50 ml	Ato Declaratório SRF nº 12, de 2 de março de 1999 (fl. 1416)
Uísque Cortado Tipo Escocês Old Eight (Pet) – 50 ml	Ato Declaratório SRF nº 12, de 2 de março de 1999 (fl. 1416)
Amargo Bitter Campari – 50 ml	Ato Declaratório SRF nº 21, de 12 de março de 1999 (fl. 1417)
Amargo Bitter Campari – 900 ml	Ato Declaratório SRF nº 21, de 12 de março de 1999 (fl. 1417)
Aperitivo de Ervas Aromáticas Jägermeister – 720 ml	Ato Declaratório SRF nº 89, de 27 de setembro de 2000 (fl. 1418/1419)

Da análise dos referidos AD SRF, verifica-se que há comprovação da existência de enquadramento definitivo, nas respectivas classes de valores do IPI, apenas em relação aos produtos “Amargo Bitter Campari”, capacidade 900 ml, e “Aperitivo de Ervas Aromáticas Jägermeister”, capacidade 720 ml.

Em relação a esses produtos, diferentemente do que entendeu o Colegiado julgador *a quo*, pelas razões anteriormente aduzidas, não havia obrigatoriedade de reenquadramento das marcas de produtos já comercializados em decorrência das alterações nos seus preços, caso a alteração implicasse modificação na classe de valores do IPI em que enquadrado o produto. Logo, deve ser mantida o enquadramento determinados nos respectivos AD SRF.

Em relação aos demais produtos, como não houve enquadramento definitivo nas respectivas classes de valores do IPI, a fiscalização agiu com acerto ao proceder o

enquadramento de ofício dos produtos, uma vez que a recorrente não havia prestado as informações necessárias ao mencionado enquadramento, a que estava obrigada, nos termos do art. 127, §§ 1º e 4º, do RIPI/1998, a seguir transcritos:

*Art. 127. Os produtos classificados nas posições 2204, 2205, 2206 e 2208 da TIPI serão enquadrados em classes de valores de imposto, por ato do Secretário da Receita Federal (Lei nº 7.798, de 1989, art. 1º).*

*§ 1º O contribuinte informará à Secretaria da Receita Federal as características de fabricação e os preços de venda, por espécie e marca do produto e por capacidade do recipiente (Lei nº 7.798, de 1989, art. 2º, § 2º)*

[...]

*§ 4º O contribuinte que não prestar as informações, ou que prestá-las de forma incompleta ou com incorreções, terá o seu produto enquadrado ou reenquadrado de ofício, sendo devida a diferença de imposto, acrescida dos encargos legais (Lei nº 7.798, de 1989, art. 2º, § 3º).*

E no caso do enquadramento de ofício, em razão de o contribuinte ter prestado informações insuficientes à RFB, segundo despachos de fls. 977/978, o efeito do AD ou ADE será retroativo à data de ocorrência do fato gerador, sendo devidas as diferenças de imposto apuradas, acrescidas dos encargos legais, conforme estabelecido no art. 2º, § 3º, da Lei 7.798/1989, regulamentado pelo art. 127, § 4º, do RIPI/1998.

No período da autuação, vigia a Instrução Normativa SRF 73/2001, que no seu art. 18<sup>5</sup>, § 2º, determinava que, enquanto o produto não tivesse o enquadramento definitivo na sua respectiva classe de valor do imposto, o estabelecimento poderia, em caráter provisório, de acordo com a capacidade do recipiente, enquadrá-lo nas classes previstas em ADE do Secretário da Receita Federal. Em conformidade com o disposto no citado preceito normativo, nos AD SRF 12/1999 e 21/1999, que determinavam, respectivamente, o enquadramento dos “aperitivos e amargos, exceto de alcachofra ou de maçã” e “uísques industrializados no país”, verifica-se que neles consta: a) na alínea “a”, o enquadramento genérico nas classes de valores do IPI, de acordo com a capacidade do recipiente; e b) na alínea “b”, o enquadramento específico dos produtos nas classes de valores do IPI, de acordo com o estabelecimento fabricante, marca comercial e capacidade do recipiente do produto.

---

<sup>5</sup> "Art. 18. Na selagem das bebidas, o estabelecimento deverá utilizar selo do tipo e cor indicados no Anexo III, concernentes a espécie, origem, destinação e classe de enquadramento fiscal do produto, nos termos da Lei nº 7.798, de 10 de julho de 1989.

[...]

§ 2º Enquanto o produto ainda não tiver seu enquadramento na classe fiscal de que trata o caput, o estabelecimento poderá, em caráter provisório, enquadrá-lo de acordo com a capacidade do recipiente, nas classes previstas em ADE do Secretário da Receita Federal.

§ 3º O enquadramento provisório de que trata o parágrafo anterior somente se será admitido no período compreendido entre a data da solicitação de enquadramento, pelo estabelecimento, e a data da publicação do respectivo ADE no DOU.

[...]"

No entendimento da recorrente, como a legislação do IPI não diferenciava qualquer uma das formas de enquadramento (genérico ou específico), ambos tinham natureza de enquadramento definitivo.

Este Relator discorda desse entendimento, por entender que os enquadramentos genéricos têm por finalidade, exatamente, atender a necessidade do enquadramento provisório, ou seja, aquele permitido enquanto não deferido e determinado o enquadramento específico para a específica marca de bebida produzida e comercializada pelo estabelecimento industrial. Nesta hipótese, o estabelecimento fica autorizado a utilizar, provisoriamente, o enquadramento genérico definido para o produto de acordo com a capacidade do recipiente. Portanto, diferentemente do entendimento da recorrente, o enquadramento definitivo somente ocorre quando para o respectivo produto é determinado o enquadramento específico por meio de AD ou ADE SRF.

Enfim, com base nessas considerações, propõe-se a exclusão da cobrança das diferenças dos valores do IPI lançados, calculado sobre as operações de saída/comercialização dos produtos que, no ano de 2002, dispunha de enquadramento específico ou definitivo nas classes de valores do imposto, independentemente, do enquadramento ter sido feito em nome da recorrente ou da pessoa jurídica por ela incorporada, a saber: a) Brandy Conservador de 1.000 ml; b) Aguardente Composta com Gengibre Dreher de 450 ml; c) Aguardente Composta com Gengibre Dreher de 900 ml; d) Uísque Cortado Tipo Escocês Old Eight de 1.000 ml; e) Bebida Alcoólica Mista Cinzano Rosso de 900 ml; f) Bebida Alcoólica Mista Cinzano Bianco de 900 ml; g) Amargo Bitter Campari de 900 ml; e h) Aperitivo de Ervas Aromáticas Jägermeister de 720 ml.

#### **Da legitimidade da multa ofício aplicada.**

A recorrente alegou que a multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) era indevida, por dupla razão. Em primeiro, porque, com o reconhecimento da improcedência da obrigação principal, a multa perdia o seu fundamento de validade. Em segundo, porque a sua exigência era ilegítima, por fundamento autônomo e independentemente do reconhecimento da improcedência da obrigação do IPI.

Assiste parcial razão à recorrente, apenas no que concerne a parcela do crédito tributário lançado, considerada indevida em razão da comprovação da existência do enquadramento específico/definitivo.

No que concerne à parcela remanescente do IPI lançada, referente aos produtos sem enquadramento específico/definitivo, no período da autuação, não procede a alegação da recorrente, porque, conforme demonstrado pela fiscalização, a recorrente deixou de lançar o imposto devido nas correspondentes operações de saídas dos produtos desprovidos do mencionado enquadramento, conduta que se subsume perfeitamente a hipótese infracional definida no art. 80, I, da Lei 4.502/1964, com a redação da Lei 9.430/1996, a seguir transcrito:

*Art. 80. A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal, a falta de recolhimento do imposto lançado ou o recolhimento após vencido o prazo, sem o acréscimo de multa moratória, sujeitará o contribuinte às seguintes multas de ofício: (Redação dada pela Lei nº 9.430, de 1996) (Produção de efeito)*

*I - setenta e cinco por cento do valor **do imposto que deixou de ser lançado** ou recolhido ou que houver sido recolhido após o*

*vencimento do prazo sem o acréscimo de multa moratória;  
(Redação dada pela Lei nº 9.430, de 1996)*

[...] (grifos não originais)

Por essas razões, deve ser mantida a cobrança da referida multa, calculada em relação à parcela do crédito tributário mantida na autuação, por ser legítima a sua imposição.

### **Do equívoco no cálculo dos moratórios.**

A recorrente alegou que a fiscalização equivocara-se na apuração do valor dos juros moratórios ao considerar, como data de vencimento do IPI lançado, as datas de encerramento de cada período de apuração, ou seja, o último dia de cada decêndio do período de apuração, em vez do terceiro dia útil após o encerramento de cada período, que era data de vencimento, na época vigente, determinada pelo art. 185, II, do RIPI/98. Segundo a recorrente, tal equívoco acarretara acréscimo indevido no valor dos juros moratórios da ordem de R\$ 40.727,27.

Assiste razão à recorrente. Da simples leitura do demonstrativo de cálculo dos juros moratórios (fls. 523/525), que integra o vergastado auto de infração, verifica-se que a data de vencimento do imposto utilizada no cálculo dos juros moratórios, ou foi último dia do decêndio de apuração do imposto, ou o dia seguinte, o que está de acordo com o disposto no art. 185, II, do RIPI/98, que fixou o terceiro dia útil do decêndio subsequente ao de ocorrência dos fatos geradores, nos casos do IPI apurados sobre a saída de produtos classificados no Capítulo 22 da TIPI, que, inequivocamente, foram os produtos objeto da presente autuação. Para que não paire qualquer dúvida respeito, leia o citado preceito regimental, que segue transcrito:

*Art. 185. O imposto será recolhido:*

[...]

*II - até o terceiro dia útil do decênio subsequente ao de ocorrência dos fatos geradores, nos casos dos produtos classificados no Capítulo 22 e no código 2402.20.00 da TIPI (Lei nº 8.383, de 1991, art. 52, inciso I, alíneas "a" e "b", e Lei nº 8.850, de 1994, art. 2º);*

[...]

Cabe ainda ressaltar que, no concernente à data de vencimento do imposto, esse foi o enquadramento legal apresentado pela fiscalização no citado auto infração (fl. 945), logo, a cobrança dos juros moratórios deve ser feita, em consonância com o estabelecido no citado preceito regulamentar, ou seja, a partir do terceiro dia útil do decêndio subsequente ao de ocorrência dos fatos geradores.

### **Da conclusão.**

Por todo o exposto, vota-se pelo PROVIMENTO PARCIAL do recurso, para determinar o cancelamento da cobrança do valor do IPI, referente aos seguintes produtos saídos/comercializados no ano de 2002: a) Brandy Conservador de 1.000 ml; b) Aguardente Composta com Gengibre Dreher de 450 ml; c) Aguardente Composta com Gengibre Dreher de 900 ml; d) Uísque Cortado Tipo Escocês Old Eight de 1.000 ml; e) Bebida Alcoólica Mista

Cinzano Rosso de 900 ml; f) Bebida Alcoólica Mista Cinzano Bianco de 900 ml; g) Amargo Bitter Campari de 900 ml; e h) Aperitivo de Ervas Aromáticas Jägermeister de 720 ml; e b) proceder o cálculo dos juros, tendo como termo inicial da data vencimento do imposto, ou seja, o terceiro dia útil do decênio subsequente ao de ocorrência dos fatos geradores, conforme estabelecido no art. 185, II, do RPI/1998.

*(assinado digitalmente)*

José Fernandes do Nascimento