



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10855.723903/2018-01
ACÓRDÃO	3301-014.225 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de setembro de 2024
RECURSO	EMBARGOS
EMBARGANTE	HNK BR INDUSTRIA DE BEBIDAS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2014 a 01/04/2015

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ACOLHIMENTO.

Constatado que matéria autônoma, com fundamentos autônomos na decisão recorrida e argumentos autônomos no recurso voluntário não foi apreciado, patente a omissão a permitir julgamento da matéria.

REFRI. TRIBUTAÇÃO. CERVEJA. ESTILOS.

A tabela do Decreto 6.707/08 é dividida em marcas e, subdividida em estilos. Portanto, a cerveja comprovadamente puro malte (Instrução Normativa MAPA 54/2001 que internalizou a Resolução MERCOSUL 14/91) não deve ser classificada com as cervejas *pilsens* comuns (com a presença de cereais não maltados) e sim em classificação própria e, em na inexistência desta como *Demais Nacionais Especiais*, conforme nota 6 da tabela explicativa do mencionado decreto.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer dos embargos de declaração, com efeitos infringentes, para dar parcial provimento ao recurso de ofício mantendo a decisão da DRJ íntegra no que pertine à exclusão das saídas da cerveja Schin Verão do lançamento de ofício e, conseqüentemente, cancelando também o lançamento da multa de ofício vinculada às saídas da Schin Verão.

Sala de Sessões, em 19 de setembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto – Relator

Assinado Digitalmente

Aniello Miranda Aufiero Junior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Paulo Guilherme Derouledé, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto (vice-presidente), Marcio Jose Pinto Ribeiro, Bruno Minoru Takii, Neiva Aparecida Baylon (substituto[a] integral), Aniello Miranda Aufiero Junior (Presidente).

RELATÓRIO

1.1. Trata-se de Embargos de Declaração em face do Acórdão 3301-013.571, de relatoria do Conselheiro Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe, assim ementado (no que importa à solução da lide):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/01/2014 a 01/04/2015 REGIME ESPECIAL DE BEBIDAS FRIAS. MARCA COMERCIAL. ALÍQUOTA ESPECÍFICA.

A alteração, por supressão ou adição de termo ao nome, em relação ao produto escolhido para carregar a identidade de uma marca de alto renome, não descaracteriza o enquadramento da marca comercial, para efeitos da classificação das cervejas de malte e cervejas sem álcool nos grupos das Tabelas X, XI e XII do Anexo III do Decreto nº 6.707, de 2008.

1.2. A **Embargante** alega, em síntese e no que foi superado pelo juízo de prelibação inaugural, omissão acerca da tributação da Schin Verão.

VOTO

Conselheiro **Oswaldo Gonçalves de Castro Neto**, Relator

2.1. Trata-se de auto de infração de IPI, PIS e COFINS apurados entre janeiro de 2014 e abril de 2015 por suposta violação do regime de tributação estabelecido pelo Decreto 6.707/08.

2.1.1. Para tanto, narra o relatório fiscal que acompanha o auto de infração que a **Embargante** classificou as cervejas que produzia (Schin, Nova Schin e Schin Verão) no grupo “*Demais Nacionais Especiais*” ou “*Demais Pilsen*” do anexo III do Decreto 6.707/08, ao invés de classificar as cervejas na marca sucedida, *Nova Schin* – fato que resultou em um recolhimento a menor de IPI, PIS e COFINS por alíquota específica.

2.1.1.1. Prossegue o relatório fiscal destacando que “*quanto a marca “SCHIN VERÃO”, porém, conforme as orientações das notas explicativas das tabelas do anexo III do Decreto nº 6.707/2008, relativas às Cervejas de malte e cervejas sem álcool, deve ser considerada uma variação da cerveja “SCHIN” (é o que se conclui a partir da produção por períodos menores e da própria embalagem da cerveja – vide anexo com imagem – em que o termo “VERÃO” é apenas um adjetivo do termo “SCHIN” que continua em destaque maior, diferentemente da marca “NO GRAU” em que ocorre o contrário), logo a conclusão a que se chegar para “SCHIN”, aplica-se automaticamente para “SCHIN VERÃO”.*”

2.1.2. Intimada, a **Embargante** apresentou Impugnação em que se defende expressa e especificamente contra a majoração da tributação na saída das cervejas Schin e Schin Verão. Em síntese, afirma a **Embargante** que o registro da marca no INPI, a composição química das cervejas, a identidade visual, o posicionamento das marcas no mercado e a concomitância na disponibilização ao mercado demonstram que as cervejas Schin e Schin Verão não são mera continuação da Nova Schin.

2.1.2.1. “*Especificamente no que diz respeito à cerveja de marca “Schin Verão”, [prossegue a Embargante] é importante esclarecer desde já que, diferentemente das outras duas marcas em discussão nestes autos, a cerveja “Schin Verão” foi lançada como um teste de mercado pela Requerente.*”

2.1.2.1.1. “*Isso porque, essa cerveja específica foi lançada em dezembro de 2014 tão somente para comercialização nos Estados da Bahia e Pernambuco, sendo, portanto, direcionada para um mercado consumidor específico localizado naquela região, o que não ocorreu com as cervejas de marcas “Nova Schin” e “Schin”, vendidas em todo o território nacional. Ademais, como mencionado, a “Schin Verão” possuía a particularidade de ser uma cerveja “puro malte”, o que também a diferenciava das demais marcas aqui em discussão.*”

2.1.3. Após ser dado provimento à Impugnação da **Embargante**, esta Turma, por maioria de votos, deu provimento ao Recurso de Ofício. No entanto, no voto vencedor, não há qualquer referência quer ao nome Schin Verão, quer ao motivo específico da majoração da alíquota na saída da cerveja Schin Verão (2.1.1), quer quanto aos argumentos específicos levantados pela **Embargante** contra a majoração da alíquota:

Em apertada síntese, a questão controversa encontra-se na classificação das cervejas “SCHIN” no grupo “demais” do Regime Especial de Tributação de Bebidas Frias – “REFRI”.

Enquanto a cerveja, sob a designação de “NOVA SCHIN”, enquadrava-se em agrupamento de tributação de acordo com seu preço de referência, conforme as tabelas X, XI e XII do Decreto nº 6.707/08, a cerveja, a partir de 2014, já sob a denominação “SCHIN”, passou a ser classificada, pelo contribuinte, no grupo “demais”, com menor preço de referência e, conseqüentemente, menor tributação, em razão, conforme defende o contribuinte, de alterações que culminaram na criação de uma nova marca comercial. (...)

Percebe-se, no gráfico, que a cerveja “SCHIN” (linha laranja) é a continuação da “NOVA SCHIN” (linha azul).

Nesse mesmo sentido, a fiscalização constata (fl. 3735) que “além dos volumes de produção, também indicam a sucessão das marcas, as linhas de continuidade do preço por litro das diversas modalidades de embalagens em que são comercializadas as cervejas das marcas “NOVA SCHIN” e “SCHIN” (...).

No meu entendimento, os aspectos apontados, pela autoridade fiscal, em relação à evolução comercial e a identificação da sucessão de volumes e preços de venda são determinantes para a resolução do caso, porquanto a legislação referiu-se ao tratamento tributário dos produtos em questão pelo preço médio e pela marca, destacando-se que o produto sempre carregou a marca de alto renome “SCHIN. (...)

Nesse sentido, concordo com o entendimento da fiscalização de que não fora criada uma nova marca, tendo em vista que os aspectos característicos não foram alterados; o contribuinte utilizou a marca principal e prosseguiu utilizando-se da mesma identidade conscrita no alto renome “SCHIN”.

Caso a supressão ou inclusão de adjetivos ou qualificadores fosse suficiente para determinação de uma nova marca a ser enquadrada no grupo residual “Demais”, seria suficiente a inclusão do termo “NOVA” em outros idiomas, para dar origem novas marcas. (...)

Não se trata, de fato, de uma marca nova, que fora adicionada à linha de produtos disponíveis para enfrentar as marcas concorrentes e nichos diferentes, o que efetivamente ocorreu foi a migração da produção, com o esvaziamento do estoque da “NOVA SCHIN” e imediata substituição de venda da “SCHIN”, usufruindo o contribuinte do benefício tributário indevido do enquadramento no grupo residual “Demais”.

2.2. Portanto, patente a omissão do julgado que devolve a esta Turma o dever de se posicionar acerca da **TRIBUTAÇÃO DE CERVEJAS NO REFRI** e, para tanto, importante coligar a legislação de regência:

Decreto 6.707/08

CAPÍTULO I DO PREÇO DE REFERÊNCIA

Art. 24. O preço de referência das marcas comerciais, por litro, utilizado na apuração do valor-base de que trata o art. 25, é calculado a partir de seus preços médios de venda (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-J, § 4º).

§ 1º O preço médio de venda, por litro, das marcas comerciais a que se refere o caput é apurado utilizando-se o preço (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-J, § 4º, incisos I e II):

I - no varejo, obtido em pesquisa de preços realizada por instituição de notória especialização; II - no varejo, divulgado pelas administrações tributárias dos Estados e do Distrito Federal, para efeito de cobrança do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS; ou III - praticado pelo importador ou pela pessoa jurídica industrial ou, quando a industrialização se der por encomenda, pelo encomendante.

§ 2º A pesquisa de preços referida no inciso I do § 1º, quando encomendada por pessoa jurídica optante pelo regime especial de tributação ou por entidade que a represente, poderá ser utilizada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil mediante termo de compromisso firmado pelo encomendante com a anuência da contratada (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-J, § 5º).

§ 3º Para fins do inciso II do § 1º, sempre que possível, o preço de referência será apurado tomando-se por base, no mínimo, uma unidade federada por região geográfica do País (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-J, § 6º).

§ 4º Para fins do disposto no inciso III do § 1º, os preços praticados devem ser informados à Secretaria da Receita Federal do Brasil, na forma a ser definida em ato específico (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-J, § 7º).

§ 5º O preço de referência de que trata o caput pode ser calculado por grupo de marcas comerciais (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-L, § 1º).

§ 6º Para os efeitos do agrupamento de que trata o § 5º, devem ser adotados os seguintes critérios (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-L, § 4º):

I - tipo de produto; II - faixa de preço; III - tipo de embalagem.

§ 7º Para fins da definição dos diferentes tipos de produtos, segundo a previsão do inciso I do § 6º, podem ser consideradas a classificação fiscal do produto e suas características, além da capacidade do recipiente em que é comercializado (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-J, § 9º).

§ 8º Para efeito do disposto no inciso II do § 6º, a distância entre o valor do piso e o valor do teto de cada faixa de preço é de até cinco por cento (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-L, § 5º).

CAPÍTULO II DO VALOR-BASE

Art. 25. O valor-base, expresso em reais por litro, pode ser definido (Lei no 10.833, de 2003, arts. 58-J, § 4º, inciso III, e 58-L, caput e §§ 1º e 4º):

I - mediante a aplicação de coeficiente de até setenta por cento sobre o preço de referência calculado com base nos incisos I e II do § 1º do art. 24; I - mediante a aplicação de percentual específico para cada tipo de produto, conforme definido no Anexo III, sobre o preço de referência calculado com base nos incisos I e II do § 1º do art. 24; (Redação dada pelo Decreto nº 7.455, de 2011).

II - a partir do preço de referência calculado na forma do inciso III do § 1º do art. 24.

I - mediante a aplicação de percentual específico para cada tipo de produto, conforme definido no Anexo IV, sobre o preço de referência calculado com base nos incisos I e II do § 1º do art. 24; ou (Redação dada pelo Decreto nº 7.742, de 2012)

II - a partir do preço de referência calculado na forma do inciso III do § 1º do art. 24. (Redação dada pelo Decreto nº 7.742, de 2012)

CAPÍTULO III DAS ALÍQUOTAS

Art. 26. No regime especial, as alíquotas são (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-M):

I - as dispostas no Anexo II, no caso do IPI; e II - de dois inteiros e cinco décimos por cento e de onze inteiros e nove décimos por cento, respectivamente, para a Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS.

CAPÍTULO IV DO CÁLCULO DO IMPOSTO E DAS CONTRIBUIÇÕES

Art. 27. Os valores da Contribuição para o PIS/PASEP, da COFINS e do IPI, devidos pela pessoa jurídica optante, por litro de produto, são os constantes do Anexo III (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-M).

§ 1º O valor por litro dos tributos referidos no caput é obtido pela multiplicação do valor-base de que trata o art. 25, em reais por litro, pelas alíquotas de que trata o art. 26 (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-M).

§ 2º Para efeitos do cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP, da COFINS e do IPI, devidos em cada período de apuração, a pessoa jurídica optante deverá multiplicar a quantidade comercializada, em litros, pelo respectivo valor referido no caput (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-M, § 2º).

§ 3º Na hipótese em que determinada marca comercial não estiver expressamente listada no Anexo III referido no caput, será adotado o menor valor dentre os listados para o tipo de produto a que se referir (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-L, inciso I).

§ 3º A Secretaria da Receita Federal do Brasil poderá, periodicamente, editar ato alterando a classificação das marcas comerciais nos grupos das tabelas do Anexo III, em caso de inclusão de marcas, ou quando identificada classificação em

desacordo com as regras previstas nos arts. 24 e 25. (Redação dada pelo Decreto nº 7.455, de 2011).

§ 4º Na hipótese em que determinada marca comercial não constar do Anexo III e da divulgação realizada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, será adotado o menor valor dentre os listados para o tipo de produto a que se referir (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-L, inciso I). (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).

§ 5º A Secretaria da Receita Federal do Brasil divulgará mensalmente em seu sítio na Internet, no endereço <<http://www.receita.fazenda.gov.br>>, tabela consolidada de valores da Contribuição para o PIS/PASEP, da COFINS e do IPI relativos às marcas, por litro de produto. (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).

§ 5º A partir do ano de 2013, os valores da Contribuição para o PIS/PASEP, da COFINS e do IPI serão divulgados em tabelas constantes de ato específico do Ministro de Estado da Fazenda. (Redação dada pelo Decreto nº 7.742, de 2012)

§ 5º A partir do ano de 2014, os valores da Contribuição para o PIS/PASEP, da COFINS e do IPI poderão ser divulgados em tabelas constantes de ato específico do Ministro de Estado da Fazenda. (Redação dada pelo Decreto nº 8.115, de 2013)

§ 6º As tabelas com os valores da Contribuição para o PIS/PASEP, da COFINS e do IPI entrarão em vigor no dia 1º de outubro de cada ano e produzirão efeitos até 30 de setembro do ano subsequente. (Incluído pelo Decreto nº 7.742, de 2012)

§ 6º As tabelas referidas no § 5º entrarão em vigor nas datas constantes nas Tabelas III A e III B do Anexo IV a este Decreto. (Redação dada pelo Decreto nº 8.115, de 2013)

2.2.1. Seguindo em larga medida o quanto descrito no Acórdão Embargado, a base de cálculo do PIS/COFINS e IPI no Regime Especial de Tributação de Bebidas Frias parte de um preço de referência, valor médio de mercado do produto – cerveja, em nosso caso - em alguns Estados da Federação. O preço de referência é dividido, primeiro, por tipo de vasilhames e, segundo em grupos de cervejas por marcas e estilos (chamado, na norma, de tipos de cerveja):

TABELA IX

(Valores em R\$ por litro)

Cervejas de malte e cervejas sem álcool						
Produto		Cód. TIPI				
Embalagem		2203.00.00 e 2202.90.00 Ex 03				
		Vidro Retornável				
Grupo	Limites		Preço de Referência	Tributos Devidos		
	Inferior	Superior		IPÍ	PIS	Cofins
01	2,5000	2,6250	2,5012	0,1407	0,0234	0,1116
02	2,6251	2,7564	2,6647	0,1499	0,0250	0,1189
03	2,7565	2,8943	2,8265	0,1590	0,0265	0,1261
04	2,8944	3,0391	2,9486	0,1659	0,0276	0,1316
05	3,0392	3,1912	3,1000	0,1744	0,0291	0,1383
06	3,1913	3,3508	3,2469	0,1826	0,0304	0,1449
07	3,3509	3,5185	3,4422	0,1936	0,0323	0,1536
08	3,5186	3,6945	3,5915	0,2020	0,0337	0,1603
09	3,6946	3,8793	3,7990	0,2137	0,0356	0,1695
10	3,8794	4,0734	3,9526	0,2223	0,0371	0,1764
11	4,0735	4,2772	4,1417	0,2330	0,0388	0,1848
12	4,2773	4,4911	4,3667	0,2456	0,0409	0,1949
13	4,4912	4,7158	4,6384	0,2609	0,0435	0,2070
14	4,7159	4,9517	4,8502	0,2728	0,0455	0,2164
15	4,9518	5,1994	5,0458	0,2838	0,0473	0,2252
16	5,1995	5,4595	5,2630	0,2960	0,0493	0,2349
---	---	---	---	---	---	---
21	6,6366	6,9684	6,8955	0,3879	0,0646	0,3077
---	---	---	---	---	---	---
26	8,4707	8,8942	8,6167	0,4847	0,0808	0,3845

DISTRIBUIÇÃO DAS MARCAS COMERCIAIS PARA A TABELA IX-

Marca Comercial	Grupo
Ataska	4
Antártica Malzbier	13
Antártica Pilsen	8
Bauhaus	10
Bavaria Pilsen	3
Bavaria Premium	9
Belco Malzbier	5
Belco Pilsen	4
Belco sem álcool	5
Bitburger Premium	21
Bohemia Escura	13
Bohemia Pilsen	13
Bossa Nova	7
Brahma Chopp	10
Brahma Extra	13
Brahma Fresh	6
Brahma Malzbier	14

2.2.2. Do acima já se nota que é um erro identificar os produtos apenas e tão somente pela identidade de uma parte da marca, ou mesmo da marca por inteiro. Cada uma das marcas (Brahma, Bohemia, Bavária, Antártica) é subdividida em estilos (Malzbier, Fresh, Extra, Escura, Pilsen), e cada marca com o respectivo estilo é dividida em grupos. Identificando a marca e o estilo, dentro do tipo de embalagem, o contribuinte identifica o grupo. Identificado o grupo, resta claro o preço de referência que, multiplicado pela quantidade por litros, pelo valor base e pela alíquota resulta na quantia de tributos a recolher.

2.2.3. Em nosso caso, temos três cervejas a comparar:

	Quantidade - Ingredientes					
	Malte Pilsen	Cereais não malteados	Lúpulo	Isoascorbato de Sódio	Alginato Propileno Glicol	Água potável
Nova Schin	8,7079g	5,5358g	0,0023g	0,0015 a 0,0030g	0,0020 a 0,0040g	Q.S.P
Schin	8,8816g	5,6462g	0,0024g	0,0010 a 0,0028g	0,0010 a 0,0035g	Q.S.P
Schin Verão	12,5282g	-	0,0026g	0,0010 a 0,0030g	0,0005 a 0,0030g	Q.S.P

2.2.3.1. Sem prejuízo de as três cervejas serem produzidas com malte pilsen, a Schin Verão é a única produzida com cereais não maltados, *i.e.*, é uma cerveja especial, ou puro malte, na classificação da Instrução Normativa MAPA 54/2001 (que internalizou a Resolução MERCOSUL 14/91):

2.2.4.1. Cerveja É a cerveja elaborada a partir de um mosto cujo extrato primitivo contém um mínimo de 55% em peso de cevada malteada.

2.2.4.2. Cerveja 100% malte ou de puro malte É a cerveja elaborada a partir de um mosto cujo extrato primitivo provém exclusivamente de cevada malteada.

2.2.4. Destarte, já pelo tipo de cerveja, nota-se que é incorreto classificar a SCHIN Verão no grupo da Nova Schin, ambas são consideradas cervejas diferentes, de tipos diferentes. Demonstra o alegado a presença da Bavaria Pilsen, cerveja produzida com cereais não maltados, ao lado da Bavaria Premium, cerveja *puro malte*:



2.2.5. Sobre a marca, enquanto a Schin aparentemente sucedeu em vendas a Nova Schin (fato que já foi objeto de análise por esta Turma), a Schin Verão era uma cerveja sazonal (de verão), destinada a um público-alvo específico (pessoas com o paladar mais ajustado ao amargor), dentro de uma região específica (o Nordeste), como demonstram o relatório de vendas e o material de Marketing da Schin Verão:



2.2.5.1. Com a devida vênia, não é possível falar em sucessão se o público-alvo é distinto e se as vendas ocorrem em regiões que não se sobrepõe *in totum*.

2.2.6. Descartada a hipótese de enquadramento no Grupo Nova Schin da cerveja Schin Verão, correta a tipificação no grupo *Demais Nacionais Especiais* que, nos termos das Notas Explicativas da Tabela destinada ao agrupamento das cervejas, “refere-se a marcas comerciais de cervejas **não expressamente relacionadas e que sejam do tipo premium**, extra, malzibier, sem álcool, pilsen extra, etc”.

2.2.7. Ao final, cabe destacar que a Nota 6 da tabela explicativa citada refere-se a imprecisões e erros de grafia na própria tabela e não na marca de cerveja (escrever brama ao invés de Brahma, p.ex.), por sinal, a nota 4 determina o enquadramento de novas marcas nacionais (que se sucederam à publicação da tabela) nos grupos “*Demais Nacionais Especiais*” ou “*Demais Pilsen*”, o que, mais uma vez, demonstra a correção da atitude da **Embargante** ao qualificar a cerveja Schin Verão.

3. Pelo exposto, admito e conheço dos embargos de declaração com efeitos infringentes para dar parcial provimento ao recurso de ofício mantendo a decisão da DRJ íntegra no que pertine à exclusão das saídas da cerveja Schin Verão do lançamento de ofício e, consequentemente, cancelando também o lançamento da multa de ofício vinculada às saídas da Schin Verão.

Assinado Digitalmente

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto