



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10855.723903/2018-01
ACÓRDÃO	9303-017.202 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	26 de fevereiro de 2026
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	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

BEBIDAS. REGIME ESPECIAL DE APURAÇÃO. ANEXO III DECRETO Nº 6.707/2008. MARCA NÃO EXPRESSAMENTE RELACIONADA. INCIDÊNCIA COM BASE EM CLASSE RESIDUAL.

Demonstrada a existência de marcas distintas de produtos (não se tratando, portanto, da hipótese de que uma seja mera variação ou tipo distinto da outra) devem ser observadas as classes de enquadramento estabelecidas pelo Anexo III do Decreto nº 6.707/2008. Neste caso, ausente uma das marcas do referido Anexo, não procede que se aplique, para esta, o imposto previsto para outra marca similar expressamente mencionada.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do recurso, e, no mérito, dar-lhe provimento

Assinado Digitalmente

Tatiana Josefovicz Belisário – Relatora

Assinado Digitalmente

Régis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisário, Alexandre Freitas Costa, Dionísio Carvallhedo Barbosa, Denise Madalena Green e Régis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial apresentado pelo **Contribuinte** em face do Acórdão nº 3301-013.571, de 25 de outubro de 2023, integrado pelo Acórdão nº 3301-014.225, de 19 de setembro de 2024, assim ementados:

Acórdão nº 3301-013.571:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

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.

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.

Acórdão nº 3301-014.225:

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.

Fatos

A discussão travada diz respeito a Auto de Infração lavrado para cobrança de IPI “em função de erro de enquadramento de produto em classes de valores do IPI”. O lançamento se deu pela alegação de terem sido aplicadas as alíquotas incorretas do imposto apurado sob o regime especial denominado REFRI, de acordo com o relatório fiscal:

O contribuinte enquadrou suas cervejas da marca comercial “SCHIN” nos grupos “Demais Nacionais Especiais” ou “Demais Pilsen”, que são os grupos residuais que têm as menores alíquotas por unidade de medida (R\$ por litro) das tabelas do anexo III do Decreto n. 6.707/08, como se fosse uma marca nacional nova, completamente desvinculada de qualquer outra marca comercial anterior.

Ocorre que a marca comercial “SCHIN”, lançada em 2014, apesar de formalmente ser uma marca nova, não é completamente desvinculada de outra anterior, mas obviamente sucede a marca “NOVA SCHIN”, lançada em 2003, sendo a supressão do adjetivo “NOVA” a única diferença nominal entre as duas marcas.

A marca “NOVA SCHIN” consta, nas tabelas do anexo III do Decreto n. 6.707/08, em grupos com alíquotas por unidade de medida (R\$ por litro) mais elevadas do que aquelas previstas para os grupos residuais de “Demais Nacionais Especiais” ou “Demais Pilsen” em que o contribuinte enquadrou as cervejas da marca “SCHIN”.

Impugnação

O Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade se insurgindo em face do lançamento defendendo a impossibilidade de equiparação dos produtos comercializados com a marca “SCHIN” e “SCHIN VERÃO” com aqueles comercializados sob a marca “NOVA SCHIN” para fins de enquadramento das alíquotas previstas no anexo III do Decreto nº 6.707/08.

Acórdão DRJ

A DRJ julgou **procedente** a Impugnação, cancelando integralmente o crédito exigido:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

REGIME ESPECIAL DE BEBIDAS FRIAS. MARCA COMERCIAL NÃO ESPECIFICADA. ALÍQUOTA ESPECÍFICA. DEMAIS BEBIDAS.

Na hipótese em que determinada marca comercial não constar do Anexo III do Decreto nº 6.707, de 2008, 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.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

REGIME ESPECIAL DE BEBIDAS FRIAS. MARCA COMERCIAL NÃO ESPECIFICADA. ALÍQUOTA ESPECÍFICA. DEMAIS BEBIDAS.

Na hipótese em que determinada marca comercial não constar do Anexo III do Decreto nº 6.707, de 2008, 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.

Acórdão de Recurso de Ofício

Em razão do valor do crédito tributário exonerado, os autos foram remetidos a este CARF para reexame necessário e a Turma julgadora *a quo*, por maioria de votos, deu provimento ao recurso de ofício.

Embargos de Declaração

Foram opostos Embargos de Declaração pelo Contribuinte alegando, conforme sintetizado pelo Despacho de Admissibilidade:

1. Erro de premissa fática consistente na afirmação de que houve substituição imediata da Nova Schin pela Schin, uma vez que houve concomitância da comercialização de ambas e que não são produtos substituíveis, pois cada uma das marcas seguiu um determinado planejamento;
2. Erro de premissa fática na afirmação de que o registro no MAPA das duas cervejas seria o mesmo, uma vez que nos autos consta comprovação de que cada cerveja possui seu próprio registro no INPI e no MAPA;
3. Erro de premissa fática na afirmação de que a alteração na fórmula teria sido mínima e não daria amparo para concluir que se tratam de produtos diferentes;
4. Omissão quanto ao processo produtivo como uma das principais causas das alterações de aroma, paladar e características finais; quanto aos registros formais distintos no INPI e MAPA, diferente identidade visual e embalagem; diferentes mercados-alvo; campanhas publicitárias distintas, coexistência no mercado;
5. Omissão sobre o Laudo Técnico do IPT e do Parecer Técnico-Jurídico emitido por especialista em propriedade intelectual;
6. Omissão sobre a tributação da Schin Verão, cerveja diferente da Schin;

Em Despacho apenas o último item foi admitido.

Acórdão Embargos de Declaração

Os Embargos de Declaração foram apreciados pela Turma *a quo*, sendo acolhidos e admitidos com efeitos infringentes para sanear a omissão da decisão embargada e julgar o mérito relativamente ao produto “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, conseqüentemente, cancelando também o lançamento da multa de ofício vinculada às saídas da Schin Verão.

Ou seja, foi mantido o restabelecimento do lançamento quanto à comercialização do produto “SCHIN” (acórdão de recurso de ofício) e, em julgamento “complementar” do recurso de Ofício, mantido o cancelamento quanto ao produto “SCHIN VERÃO” (acórdão de embargos).

Recurso Especial

No Recurso Especial a Contribuinte sustenta divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária quanto ao “**enquadramento da cerveja da marca “SCHIN” no grupo “Demais Nacionais Pilsen”, previsto no Anexo III do Decreto nº 6.707/2008 (Regime Especial de Tributação Bebidas Frias – REFRI)**”. Indica como paradigma o Acórdão nº 9303-016.529.

Despacho de Admissibilidade

O Recurso Especial foi admitido em sede de Despacho.

Contrarrazões

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões pugnando pela manutenção do acórdão de Recurso de Ofício, sem se manifestar quanto à admissibilidade.

Apesar de intimada do Acórdão de Embargos de Declaração, que cancelou o lançamento relativamente ao produto “SCHIN VERÃO” (fls. 9.790/9.791), a PGFN não apresentou Recurso Especial.

VOTO

Conselheira **Tatiana Josefovicz Belisário**, Relatora

I. Admissibilidade

O Acórdão apontado como paradigma pelo Recorrente é o de nº **9303-016.529**, de 18/02/2025, da minha relatoria, julgado por esta mesma composição.

	Paradigma 9303-016.529	Recorrido 3301-013.571
Exigência	IPI - Refri	PIS COFINS - Refri
Fundamento legal	Anexo III do Decreto 6.707/08 e Notas Explicativas (Tabelas X, XI e XII)	Anexo III do Decreto 6.707/08 e Notas Explicativas (Tabelas X, XI e XII)
Produto	Schin X Nova Schin	Schin X Nova Schin
Ementa	<p>Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI</p> <p>Período de apuração: 01/02/2014 a 30/04/2015</p> <p>BEBIDAS. REGIME ESPECIAL DE APURAÇÃO. ANEXO III DECRETO Nº 6.707/2008. MARCA NÃO EXPRESSAMENTE RELACIONADA. INCIDÊNCIA COM BASE EM CLASSE RESIDUAL.</p> <p>Demonstrada a existência de marcas distintas de produtos (não se tratando, portanto, da hipótese de que uma seja mera variação ou tipo distinto da outra) devem ser observadas as classes de enquadramento estabelecidas pelo Anexo III do Decreto nº 6.707/2008. Neste caso, ausente uma das marcas do referido Anexo, não procede que se aplique, para esta, o imposto previsto para outra marca similar expressamente mencionada.</p>	<p>ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)</p> <p>Período de apuração: 01/01/2014 a 01/04/2015</p> <p>REGIME ESPECIAL DE BEBIDAS FRIAS. MARCA COMERCIAL. ALÍQUOTA ESPECÍFICA.</p> <p>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.</p> <p>ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP</p> <p>Período de apuração: 01/01/2014 a 01/04/2015</p> <p>(...)</p>

Observo que, naquela oportunidade, esta 3ª Turma da CSRF examinou Recurso Voluntário da Fazenda Nacional interposto no PAF nº 10855.720745/2019-18, em face do Acórdão nº 3402-013.380, de 27 de fevereiro de 2024.

Naquele julgamento o paradigma apresentado pela Fazenda Nacional foi o Acórdão nº 3301-013.572¹, PAF nº 10855.723904/2018-47, que é idêntico ao Acórdão nº 3301-013.571²,

¹ ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2014 a 30/04/2015

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.

PAF nº 10855.723903/2018-01, aqui recorrido, julgados na mesma sessão de julgamento (25/10/2023) pela mesma Turma Julgadora.

Inclusive, o Relatório Fiscal de ambos os feitos é o mesmo:

Este relatório constitui parte integrante e inseparável do AUTO DE INFRAÇÃO e tem por escopo a narrativa dos fatos ocorridos, verificados durante o procedimento fiscal, que resultaram no lançamento dos créditos tributários apurados e exigidos nos processos administrativos nº 10855-723.904/2018-47 (IPI) e 10855-723.903/2018-01(PIS e COFINS), no valor total de R\$ 313.707.222,24:

- IPI: janeiro de 2014 a abril de 2015;
- CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP: janeiro de 2014 a abril de 2015;
- COFINS: janeiro de 2014 a abril de 2015.

O que se pode destacar é que no presente feito se discute a exigência de PIS e Cofins, ao passo que no acórdão paradigma, o lançamento se referia ao IPI.

Contudo, a legislação controvertida é Decreto nº 6.707/08, que tratava de ambos os tributos:

DECRETO Nº 6.707, DE 23 DE DEZEMBRO DE 2008.

Regulamenta os arts. 58-A a 58-T da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003, incluídos pelo art. 32 da Lei no 11.727, de 23 de junho de 2008, **que tratam da incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS**, no mercado interno e na importação, sobre produtos dos Capítulos 21 e 22 da Tabela de Incidência do IPI - TIPI, e dá outras providências.

² ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

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.

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.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA, no uso da atribuição que lhe confere o art. 84, inciso IV, da Constituição, e tendo em vista o disposto no art. 58-U da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003,

DECRETA:

Art. 1º A **Contribuição para o PIS/PASEP, a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, a Contribuição para o PIS/PASEP-Importação, a COFINS-Importação e o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI**, relativos aos produtos classificados nos códigos e posições 2106.90.10 Ex 02, 22.01, 22.02, exceto os Ex 01 e Ex 02 do código 2202.90.00, e 22.03, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto no 6.006, de 28 de dezembro de 2006, serão exigidos na forma prevista neste Decreto e nos demais dispositivos pertinentes da legislação em vigor (Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003, arts. 58-A e 58-U).

Especificamente quanto à Tabela II do referido Decreto:

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)

Logo, o fato de tratarem de tributos diferentes em nada impacta na similitude fática, uma vez que a fundamentação legal para a exigência do PIS e da Cofins e do IPI é exatamente a mesma, distinguindo-se exclusivamente quanto às alíquotas aplicáveis. E, como dito, nos autos do processo recorrido, foi utilizado inclusive o mesmo Relatório Fiscal para fundamentar ambos os lançamentos.

Outro aspecto diz respeito ao fato de que o Recurso Especial da Fazenda Nacional no Acórdão Paradigma nº **9303-016.529**, PAF nº 10855.720745/2019-18, foi conhecido exclusivamente no que se refere ao produto “SCHIN”, que é exatamente o único que permanece controvertido nos presentes autos.

Entendo perfeitamente caracterizada a similitude fática e a divergência de interpretação acerca dos mesmos dispositivos legais que tratam do enquadramento do produto “SCHIN” no Anexo III do Decreto nº 6.707/2008. Os acórdãos confrontados se referem ao mesmo contribuinte e centram a discussão de direito sobre a mesma mercadoria.

Assim, adiro integralmente ao Despacho de Admissibilidade de fls. 9.781/9.785.

II. Mérito

Como mencionado acima, a matéria aqui controvertida é exatamente a mesma daquela debatido no Acórdão nº 9303-016529, da minha relatoria, portanto, a decisão proferida seguirá no mesmo sentido, adaptando-se, evidentemente, em razão da origem do Recurso, do tributo controvertido e dos fatos e documentos próprios de cada lançamento.

Como relatado, a controvérsia posta cinge em torno da alíquota de PIS e Cofins aplicável a produto submetido ao Regime especial de tributação de bebidas frias, conhecido como REFRI, previsto no art. 58-J e seguintes da Lei nº 10.833, de 2003³:

Art. 58-J. A pessoa jurídica que industrializa ou importa os produtos de que trata o art. 58-A desta Lei poderá optar por regime especial de tributação, no qual a Contribuição para o PIS/Pasep, a Cofins e o IPI serão apurados em função do valor-base, que será expresso em reais ou em reais por litro, discriminado por tipo de produto e por marca comercial e definido a partir do preço de referência. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

Tal regime Especial era regulamentado pelo Decreto nº 6.707 de 2008, que, no seu art. 27, estabelecia que o PIS e a Cofins deveriam incidir sobre cada litro de produto, cujo valor base estaria previsto no Anexo III, conforme listagem de **marca comercial** nele apresentada:

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 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).

³ Revogado pela Lei nº 13.097, de 2015

§ 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)

Importa destacar a redação do §4º, supra, que trata da hipótese em que determinada marca comercial não esteja listada pela norma:

§ 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).

De igual modo, o §3º, que autorizava a RFB a atualizar periodicamente a tabela de modo a incluir uma nova marca comercial:

§ 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).

Referido Anexo III apresenta diversas tabelas abrangendo as bebidas sujeitas ao REFRI e, especificamente quanto às “Cervejas de malte e cervejas sem álcool”, as listagens de marcas comerciais são apresentadas nas Tabelas IX, X e XI, que se diferenciam basicamente em razão da embalagem / forma de apresentação.

Deve-se considerar, ainda, as seguintes Notas Explicativas das referidas Tabelas:

Notas Explicativas (Tabelas IX, X e XI)

1. Salvo se expresso na marca comercial constante da tabela, os valores para os produtos identificados aplicam-se a todos os tipos e variações.

2. A classificação “Demais Importadas” refere-se a cervejas importadas, que não estejam expressamente relacionadas.

3. A classificação “Demais Nacionais Especiais” refere-se a marcas comerciais de cervejas não expressamente relacionadas e que sejam do tipo premium, extra, malzibier, sem álcool, pilsen extra, etc.

4. Marcas comerciais nacionais lançadas após a divulgação da tabela deverão se enquadrar com “Demais Nacionais Especiais” ou “Demais Pilsen”, conforme o caso específico.

5. O valor de tributo devido informado na tabela não está ajustado por eventual redução de alíquota ou base de cálculo prevista na legislação. Cabe ao contribuinte, observada a legislação pertinente, efetuar os ajustes necessários.

6. Imprecisões, como erros de grafia ou denominação incompleta, não descaracterizam o enquadramento da marca comercial.

7. As Tabelas X, XI e XII não se aplicam nos casos em que cervejas de malte, classificadas no código 2203.00.00, são vendidas a granel, inclusive diretamente para o consumidor final (por exemplo, nas microcervejarias). Neste caso, aplica-se a Tabela XII.

8. Para efeito de cálculo dos tributos da Tabela IX, o valor-base representa 37,5% (trinta e sete e meio por cento) do preço de referência.

9. Para efeito de cálculo dos tributos da Tabela X, o valor-base representa 40% (quarenta por cento) do preço de referência.

10. Para efeito de cálculo dos tributos da Tabela XI, o valor-base representa 35% (trinta e cinco por cento) do preço de referência.

Na situação sob exame, a Contribuinte afirma ter introduzido uma nova marca comercial no mercado, denominada “SCHIN”, não listada no Rol do Anexo III. Por essa razão, interpretando de forma conjunta o §4º do art. 27 Decreto nº 6.707 de 2008 e o item 4 das Notas Explicativas (Tabelas IX, X e XI) do Anexo III do mesmo Decreto, classificou o produto como “Demais Pilsen”, aplicando a alíquota correspondente.

A Fiscalização, contudo, discorda da alegação da Recorrida de que o produto “SCHIN” seria uma nova marca comercial, afirmando, que se trata, em verdade, da mera alteração de nome do produto listado como “NOVA SCHIN”, com alíquota específica diversa daquela utilizada pelo contribuinte. Por essa razão, exige a diferença tributária.

Com fundamento no item 1 das Notas Explicativas, a Fazenda Nacional afirma que a utilização da marca “SCHIN” configura, em verdade, uma mera variação do produto “NOVA SCHIN” e não uma “nova marca comercial” lançada após a divulgação da tabela (Nota Explicativa 4), afirmando que “a marca “SCHIN” não se distingue substancialmente da marca “NOVA SCHIN””.

O Acórdão Recorrido entendeu que a Fiscalização teria demonstrado que “a marca comercial “SCHIN”, apesar de formalmente figurar como marca nova, não surgiu de forma desvinculada de sua antecessora “NOVA SCHIN”” e que “o próprio contribuinte apresenta seus produtos da marca “SCHIN” como continuidade da “NOVA SCHIN”.”

Apresenta as seguintes evidências de sua alegação:

- Na rotulagem, o adjetivo “NOVA” foi perdendo destaque até “sumir”;
- O “próprio contribuinte apresenta seus produtos da marca “SCHIN” como continuidade da “NOVA SCHIN””, que, “na linha do tempo, é apresentado um só produto com pequenas variações em suas características de rotulagem e propaganda”;
- De acordo com o conceito legal de marca, esta deve ser utilizada como sinal distintivo do produto, sendo **“inquestionável que as marcas aqui comparadas apontam a mesma origem das bebidas. Aos olhos do consumidor, não há diferença entre os produtos correspondentes, no que diz respeito à qualidade relacionada à proveniência”**;
- “Apesar de ter adotado orientação favorável à contribuinte, a própria DRJ reconheceu “a similaridade dos produtos e a **clara sucessão entre eles”**”;
- Que a transição entre as marcas, conforme exame das notas fiscais das EFDs Contribuições de 2013, 2014 e 2015, “não se deu de forma gradual, mas, sim, **abrupta**”;
- Compara a alteração da marca “NOVA SCHIN” para “SCHIN” com alteração anterior realizada pelo próprio contribuinte, afirmando que “a mudança substancial se deu quando “SCHINCARIOL” foi substituída por “NOVA SCHIN”, em meio a uma pesada campanha midiática. De “NOVA SCHIN” para “SCHIN”, a alteração se deu de forma sutil”;

O acórdão CARF nº 3402-013.380, validado pelo Acórdão Paradigma nº 9303-016.529, confirmando decisão proferida pela DRJ, dando razão ao contribuinte, pontua, inicialmente, não negar que “as marcas em questão são distintas”, mas também, não nega a “a ocorrência de sucessão entre elas”, entendendo que a controvérsia deve ser “dirimida pelas disposições normativas sobre o tema”, elencando os seguintes fundamentos:

- “não seria correto aplicar a regra constante da nota 1 da Tabela Anexa porque seria levar longe demais o esforço interpretativo para enquadrar marcas formalmente distintas em uma mesma classe sob o argumento de que uma é mera variação de outra”, salientando que a própria RFB poderia, a qualquer momento, “editar ato alterando a classificação das marcas comerciais nos grupos” constantes do Anexo III;
- “a Impugnante apresenta razões comerciais para a mudança na denominação do produto, explica as alterações nos volumes de produção, aponta as diferenças na composição dos produtos das marcas distintas” e que “os aspectos abordados pela Fiscalização não me parecem suficientes para autorizar que se considerem referidas marcas como sendo, materialmente, uma mesma marca”;
- Assinala a existência de “Laudo Técnico do Instituto de Pesquisa e Tecnologia de São Paulo — IPT, elaborado após o exame dos registros no MAPA das

cervejas aqui em discussão, bem como após realizar visita à fábrica da recorrida para análise do seu processo produtivo, confirmou que as bebidas "Schin", "Schin Verão" e "Nova Schin" são cervejas diferentes”;

- Entende que “seja pelos critérios (i) formal, tendo em vista a existência de registros independentes das três marcas no INPI e MAPA; (ii) qualitativo, já que os produtos se distinguem também pela composição individual das respectivas cervejas; (iii) visual, visto que as embalagens, os rótulos e até as campanhas publicitárias das cervejas são distintos; ou (iv) econômico e semiótico, em razão da comercialização concomitante das cervejas e percepção do mercado consumidor, as cervejas em questão são distintas.”

Em meu entendimento, é relevante examinarmos tanto os Registros no MAPA, quando o Laudo Técnico elaborado pelo IPT em análise dos produtos aqui examinados, “NOVA SCHIN” e “SCHIN”, posto que, considerados em ambos os acórdãos confrontados, gerou compreensões distintas:

Paradigma 9303-016.529, valendo-se do Acórdão então recorrido 3302-013.572	Recorrido 3301-013.571
<p>“Laudo Técnico do Instituto de Pesquisa e Tecnologia de São Paulo — IPT, elaborado após o exame dos registros no MAPA das cervejas aqui em discussão, bem como após realizar visita à fábrica da recorrida para análise do seu processo produtivo, confirmou que as bebidas "Schin", "Schin Verão" e "Nova Schin" são cervejas diferentes”</p>	<p>“Observando-se no registro perante o MAPA, a descrição do produto permanece a mesma, conforme apurado no Relatório Fiscal, assim, tais mudanças alegadas não são suficientes, perante a legislação então vigente, para determinação da criação de uma nova marca.</p> <p>“(…) com a ressalva do parecer de que não foi procedida a análise das amostras físicas das cervejas “NOVA SCHIN”, pela cessão na comercialização, não evidencia a criação de uma marca nova, apenas as modificações nas composições de um produto já existente”</p>

Inicialmente, quanto à “marca comercial”, o Contribuinte demonstrou a existência de registros distintos, perante o INPI, das marcas “NOVA SCHIN” (fls. 3.996) e “SCHIN” (fl. 3.997/3.998)

Quanto ao MAPA, também existem registros distintos para “NOVA SCHIN” (fls. 4.003 e 4.017) e “SCHIN” (fl. 4.009 e 4.023), ambas identificadas como “Cerveja Pilsen”

Mais adiante, é apresentado o Registro de Alteração de produto no MAPA em 17/11/2011 “NOVA SCHIN” (fls. 4.017), com a descrição da composição:

03- DADOS GERAIS

NOME DO ESTABELECIMENTO
PRIMO SCHINCARIOL INDUSTRIA DE CERVEJAS E REFRIGERANTES S/A

NOME DO PRODUTO
CERVEJA PILSEN

MARCA
NOVA SCHIN

CAPACIDADE DE PRODUÇÃO EM HL
400.000 HL/MÊS

COMPOSIÇÃO PRINCIPAL (100 ml)

INGREDIENTES	FUNÇÃO	INS DOS ADITIVOS UTILIZADOS	QUANTIDADE NO PRODUTO ACABADO	
Malte Pilsen - 60,0 % do extrato em peso	-	-	8,7079	g
Cereais não maltados - 40,0 % do extrato em peso	-	-	5,5358	g
Lúpulo em Pellets e Extrato (em alfa ácidos)	-	-	0,0023	g
Isoascorbato de Sódio	Antioxidante	INS 316	0,0015 a 0,0030	g
Alginato Propileno Glicol	Estabilizante	INS 405	0,0020 a 0,0040	g
Água Potável (Quantidade Suficiente Para)	-	-	Q.S.P.	-

Cliente 19/12
CARLOS EDUARDO ZUJIM
Fiscal Federal Agropecuária
CIF-3588

O Registro de produto no MAPA em 29/08/2013 do produto “SCHIN” (fls. 4.023) está com a seguinte composição:

MARCA
SCHIN

CAPACIDADE DE PRODUÇÃO EM HL
400.000 HL/MÊS

COMPOSIÇÃO PRINCIPAL (100 ml)

INGREDIENTES	FUNÇÃO	INS DOS ADITIVOS UTILIZADOS	QUANTIDADE NO PRODUTO ACABADO	
Malte Pilsen - 60,0 % do extrato em peso	-	-	8,8816	g
Cereais não maltados - 40,0 % do extrato em peso	-	-	5,6462	g
Lúpulo 100% Aromático em Pellets (em alfa ácidos)	-	-	0,0024	g
Isoascorbato de Sódio	Antioxidante	INS 316	0,0010 a 0,0028	g
Alginato Propileno Glicol	Estabilizante	INS 405	0,0010 a 0,0035	g
Água Potável (Quantidade Suficiente Para)	-	-	Q.S.P.	-

Cliente 29/10/13
CARLOS EDUARDO ZUJIM
Fiscal Federal Agropecuária
CIF-3588

Nota-se que embora sejam exatamente os mesmos ingredientes, a “quantidade no produto acabado” é distinta.

É evidente que não cabe ao julgador, leigo, avaliar se a diferença na distribuição dos ingredientes é ou não relevante para se definir se se trata ou não do mesmo produto.

Nesse aspecto, passa-se ao Exame do “PARECER TÉCNICO 21 130 -301 2019 HNK BR” elaborado pelo IPT Instituto de Pesquisas Tecnológicas trazendo a “Comparação entre cervejas produzidas pela HNK BR Indústria de Bebidas Ltda e dos componentes distintivos entre as marcas.” (fls. 9.661 e seguintes):

O referido Laudo mostra exatamente a comparação entre a composição de cada marca de cerveja conforme registro no MAPA, assinalando:

Conforme composição apresentada na Tabela 1 às diferenças encontradas entre as cervejas são:

- Malte Pilsen: o teor do extrato é diferente para as cervejas “Nova Schin”, “Schin” com “Schin Verão”;
- Cereais não malteados: não são usados na cerveja “Schin Verão”, enquanto que nas marcas “Nova Schin” e “Schin” são utilizados;
- Lúpulo: a “Nova Schin” utiliza uma mistura de lúpulo na forma de pellets e extrato. Já nas marcas “Schin” e a “Schin Verão” utilizam lúpulo 100 % na forma de pellets. Ainda, há diferenças de teor entre elas.

Conclui:

Como exposto no item 3.1 desse parecer, a **utilização de diferentes concentrações de malte**, adição ou não de cereais não malteados, **confere diferentes concentrações de açúcar fermentescíveis**. Consequentemente, a **fermentação ocorrerá de forma diferente, ocasionando alteração no sabor e aroma**.

O lúpulo, o principal componente para aromatizar e dar o sabor à cerveja, conforme descrito no item 3.1.3 deste Parecer, também influenciará o sabor e aroma pelas alterações da concentração e pela sua forma de apresentação.

Com a devida vênia ao redator do acórdão paradigma, entendo que não cabe à Fiscalização ou aos órgãos julgadores desprezar as divergências entre as composições dos produtos “NOVA SCHIN” e “SCHIN” identificadas a partir dos próprios registros perante o MAPA. O fato de as mercadorias não terem sido examinadas em nada interfere no fato de que foram registradas como sendo produtos diferentes, com composições diferentes. Para se afirmar sua irrelevância teríamos ou de adentrar numa possível alegação de fraude (produto não condizente com o seu registro no MAPA) ou, então, em alguma espécie de discussão que envolvesse a quantidade de determinada matéria prima para a caracterização de um produto como “x” ou “y”, como ocorre relativamente à classificação fiscal de produtos.

Mutatis mutandi, trago à comparação os recentes debates que se tem em torno da reclassificação fiscal de produtos de “bombom” para “waffer” ou “sorvete” para “bebida láctea”, em que se discute um possível “planejamento fiscal” que, nada mais é, do que a própria alteração no produto produzido / comercializado.

Nossos ilustríssimos colega Dr. Rosaldo Trevisan e Dra. Liziane Angelotti Meira, esta em conjunto com a Dra. Daniela Floriano, trataram do tema em sequência de artigos intitulados O "Febeapá" em matéria de classificação de mercadorias, partes I⁴ e II⁵, em que discorrem:

Pois bem, registre-se e enfatize-se: **o Carf (ou qualquer outro tribunal, administrativo ou judicial) não pode dizer que "o que é" determinada mercadoria. Pode apenas, depois de saber suas características e composição, se necessário com auxílio de perícia em tal tarefa, interpretar qual é a sua classificação,** segundo as citadas regras do Sistema Harmonizado (SH) e normas complementares, atividade, repita-se para reforçar a ideia, indiscutivelmente jurídica.

(...)

Ou seja, um laudo sobre classificação de mercadorias é um parecer jurídico, **enquanto que um laudo pericial sobre as características e a composição da mercadoria, sem se imiscuir nas regras do SH, é um parecer técnico.** Mesclar esses dois universos é, para usar o linguajar de Sérgio Porto, "besteira".

Outra boa amostra do "Febeapá", que gera muitos comentários na Internet, é a crença de que existem "cases" de planejamento tributário alterando a classificação da mercadoria pela simples mudança de embalagem de apresentação, sem alteração da composição e das características do produto. **As mudanças de classificação,** inclusive a que o leitor deve estar imaginando, ao ler as linhas acima, **ocorrem somente se alterada também a composição e/ou as características intrínsecas da mercadoria.**

Quando encontrar um texto com um planejamento "genial" de classificação, saiba: o pressuposto básico do Sistema Harmonizado é o seguinte: *"Para cada mercadoria existente no universo ou que ainda existirá, existe uma e tão-somente uma classificação correta"*. A classificação, assim, não é contingencial, à escolha do cliente. O cliente pode, no máximo, passar a importar outra mercadoria, o que, aí sim, demandaria nova classificação.

Na hipótese dos autos, é incontroverso que os produtos "NOVA SCHIN" e "SCHIN" possuem (i) marcas distintas registradas no INPI e (ii) composições distintas no registro perante o MAPA. A partir dessas composições distintas, existe um Laudo Técnico afirmando que as diferenças nas concentrações dos ingredientes constantes dos registros perante o MAPA são suficientes para se conferir distinção aos produtos. Ainda que, intuitivamente, se possa afirmar que as diferenças de concentração são "sutis", com a máxima vênia aos que pensam de forma contrária, não cabe ao leigo, Fiscalizador ou Julgador, afirmar que tal "sutileza" seria suficiente para se considerar que não houve a criação de um "novo produto".

⁴ https://www.conjur.com.br/2023-jul-18/territorio-aduaneiro-febeapa-materia-classificacao-mercadorias/#_ednref7

⁵ <https://www.conjur.com.br/2023-dez-12/mais-respeito-na-bagunca-o-febeapa-e-a-classificacao-de-mercadorias-parte-2/>

Veja-se o racional apresentado pelo acórdão CARF nº 3402-013.380, validado pelo Acórdão Paradigma nº 9303-016.529:

Quanto ao parecer técnico elaborado pelo IPT, em 2019, por conseguinte, cinco anos após a mudança na classificação do grupo de tributação e após concluída a fiscalização, com a ressalva do parecer de que não foi procedida a análise das amostras físicas das cervejas “NOVA SCHIN”, pela cessão na comercialização, **não evidencia a criação de uma marca nova, apenas as modificações nas composições de um produto já existente.**

Observando-se no registro perante o MAPA, a descrição do produto permanece a mesma, conforme apurado no Relatório Fiscal, assim, **tais mudanças alegadas não são suficientes, perante a legislação então vigente, para determinação da criação de uma nova marca.**

Nesse diapasão, **a alteração da fórmula não dá amparo para a reclassificação**, já que os grupos das tabelas X, XI e XII são definidos por tipo de embalagem do produto “cerveja de malte e cerveja sem álcool” e não pela variação da composição.

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”.

Parece-nos que a decisão recorrida mescla indevidamente os conceitos de “marca comercial” e “produto”, ao afirmar que “não se trata, de fato, de uma marca nova, que fora adicionada à linha de produtos disponíveis”, que o “o que efetivamente ocorreu foi a migração da produção”. Ora, as normas aplicáveis não vinculam o surgimento de uma nova “marca comercial” no mercado ao lançamento de um novo produto, essencialmente distinto. Apenas a Fiscalização faz essa ingerência, ainda que sem qualquer respaldo normativo.

As Tabelas X, XI e XII do Anexo III do Decreto nº 6.707 de 2008 e o §4º do art. 27, e mesmo os artigo 58-J da Lei nº 10.833/03, não tratam de classificação fiscal tampouco de composição, mas, expressamente, textualmente e nominalmente, de **marca comercial**:

Art. 58-J. A pessoa jurídica que industrializa ou importa os produtos de que trata o art. 58-A desta Lei poderá optar por regime especial de tributação, no qual a Contribuição para o PIS/Pasep, a Cofins e o IPI serão apurados em função do valor-base, que será expresso em reais ou em reais por litro, discriminado por tipo de produto e por **marca comercial** e definido a partir do preço de referência. (Incluído pela Lei nº 11.727/08)

(...)

§ 14. O Poder Executivo poderá estabelecer alíquota específica mínima por produto, **marca** e tipo de embalagem. (Incluído pela Medida Provisória nº 436/08, posteriormente convertida na Lei nº 11.827/08)

(...)

“Art. 58-L. O Poder Executivo fixará qual valor-base será utilizado, podendo ser adotados os seguintes critérios: (Incluído pela Lei nº 11.727/08)

(...)

§ 1º O Poder Executivo poderá adotar valor-base por grupo de **marcas comerciais**, tipo de produto, ou por tipo de produto e **marca comercial**. (Redação dada pela Medida Provisória nº 436/08, posteriormente convertida na Lei nº 11.827/08)

Como dito, aqui não há diferença de produto que possa impactar na diferença de enquadramento do produto. O único signo distintivo eleito, na edição da norma regulamentar, é a marca comercial, no caso: “NOVA SCHIN” e “SCHIN”.

O que a Fiscalização tenta afirmar é que a alteração da marca comercial (evidente, incontroversa), seria algum tipo de “artimanha” para reduzir a alíquota do IPI incidente, uma vez que não haveria diferença entre os produtos.

Ocorre que a contribuinte comprovou que não apenas a “marca comercial” é distinta, como há distinção no próprio produto. Logo, entendo que a tese mantida pelo Acórdão recorrido acabam por cair por terra. A criação de uma nova “marca comercial” é legítima.

Se o legislador elegeu como marco distintivo para fins de se estabelecer as alíquotas do IPI a “marca comercial”, é a partir desse conceito que a Fiscalização deve se pautar, não lhe cabendo buscar subterfúgios para distorcer a norma. Não é a composição do produto que influencia no estabelecimento das alíquotas. Ou seja, ainda que tivesse a alteração da “marca comercial” sem a alteração da composição, ainda assim poderia se defender o enquadramento feito pelo contribuinte, posto que, repisa-se, não é a composição do produto que define seu enquadramento, mas, sim, a sua “marca comercial”, inequivocadamente distinta.

Vale mais uma vez lembrar que a possibilidade de surgimento de uma nova “marca comercial” foi prevista pelo próprio legislador nas Notas Explicativas às Tabelas X, XI e XII do Anexo III do Decreto nº 6.707 de 2008:

4. Marcas comerciais nacionais lançadas após a divulgação da tabela deverão se enquadrar com “Demais Nacionais Especiais” ou “Demais Pilsen”, conforme o caso específico.

Diferentemente das razões recursais, não vejo como se aplicar a redação na Nota 1:

1. Salvo se expresso na marca comercial constante da tabela, os valores para os produtos identificados aplicam-se a todos os tipos e variações.

A alteração da marca comercial não configura a criação de um novo “tipo” ou “variação”. A marca “SCHIN” não é um “tipo” da marca “NOVA SCHIN” e tampouco uma “variação”, de acordo com os exemplos de variação que se extraem do próprio Decreto nº 6.707 de 2008, quais sejam *light*, *diet*, zero, edição especial, etc..

Nesse aspecto, elenco as denominações vinculadas ao termo “NOVA SCHIN” existente nas referidas tabelas, das quais se poderia extrair um “tipo” ou uma “variação” para se enquadrar a marca comercial “SCHIN”:

Distribuição das Marcas Comerciais para Tabela X	
Marca Comercial	Grupo
NOVA SCHIN MALZBIER	14
NOVA SCHIN PILSEN	12
NOVA SCHIN ZERO ÁLCOOL	17

Distribuição das Marcas Comerciais para Tabela XI	
Marca Comercial	Grupo
NOVA SCHIN MALZBIER	16
NOVA SCHIN MUNICH	14
NOVA SCHIN PILSEN	9
NOVA SCHIN SEM ALCOOL	15
NOVA SCHIN ZERO ÁLCOOL	16

Distribuição das Marcas Comerciais para Tabela XII	
Marca Comercial	Grupo
NOVA SCHIN MALZBIER	17
NOVA SCHIN MUNICH	16
NOVA SCHIN PILSEN	11
NOVA SCHIN TEQUILA E LIMÃO	20
NOVA SCHIN ZERO ÁLCOOL	17

Em minha compreensão, na análise concreta, não se pode esquivar daquilo que o próprio legislador elegeu como signo distintivo dos produtos para fins de tributação – a marca comercial. Caberia à Fiscalização demonstrar que não houve a criação de uma nova “MARCA COMERCIAL”, elemento eleito pelo legislador como distintivo.

Ainda que se alegue que a marca “SCHIN” veio a substituir comercialmente a marca “NOVA SCHIN”, tal “sucessão” não autoriza o reenquadramento pretendido pela Fiscalização. Sucessão de “marcas comerciais” não afastam a sua distinção, tampouco consistem em criação de “tipo” ou “variação” (Nota 1), e, menos ainda, configura qualquer tipo de “imprecisão” (Nota 6).

Ademais, o fato de o contribuinte comprovar que a nova “marca comercial” foi acompanhada também da alteração do próprio produto vem apenas reforçar que tal alteração não teve, como alega a fiscalização, como único propósito, “evadir-se” da correta tributação.

Consoante ditames do art. 110 do CTN, uma vez que a norma utiliza da expressão “marca comercial”, é a partir do conceito técnico dessa expressão que se deve pautar o agente fiscal.

A Lei nº 9.279/1996, que “Regula direitos e obrigações relativos à propriedade industrial” assim define “marca”:

Art. 122. São suscetíveis de registro como marca os sinais distintivos visualmente perceptíveis, não compreendidos nas proibições legais.

Art. 123. Para os efeitos desta Lei, considera-se:

I - marca de produto ou serviço: aquela usada para distinguir produto ou serviço de outro idêntico, semelhante ou afim, de origem diversa;

II - marca de certificação: aquela usada para atestar a conformidade de um produto ou serviço com determinadas normas ou especificações técnicas, notadamente quanto à qualidade, natureza, material utilizado e metodologia empregada; e

III - marca coletiva: aquela usada para identificar produtos ou serviços provindos de membros de uma determinada entidade.

Veja-se, na linha do exposto anteriormente, que a própria lei afirma que a “marca” é um signo distintivo por si só, ainda que “usada para distinguir produto ou serviço de outro idêntico, semelhante ou afim”. Ou seja, ainda que se tratasse de idêntico produto (o que não é), ainda assim permaneceria sendo uma nova “marca” e esta concepção é que deve ser utilizada pelo aplicador na norma tributária.

Se a lei tributária utilizou a expressão “marca comercial” como elemento distintivo, não cabe ao intérprete trazer o critério da “identidade ou semelhança” do produto para descaracterizar a existência de uma nova marca comercial, mormente quando, no caso concreto, sequer esse critério socorreria à fiscalização, posto que já se demonstrou tratar-se de produtos distintos.

O art. 124 da mesma Lei nº 9.279/1996 elenca diversas hipóteses de situações “Não são registráveis como marca”. Dentre elas não se pode identificar qualquer uma que pudesse subsidiar a compreensão de que a exclusão do adjetivo “nova” da marca “NOVA SCHIN” para a marca “SCHIN” não poderia acarretar o surgimento de uma nova marca:

Art. 124. Não são registráveis como marca:

I - brasão, armas, medalha, bandeira, emblema, distintivo e monumento oficiais, públicos, nacionais, estrangeiros ou internacionais, bem como a respectiva designação, figura ou imitação;

II - letra, algarismo e data, isoladamente, salvo quando revestidos de suficiente forma distintiva;

III - expressão, figura, desenho ou qualquer outro sinal contrário à moral e aos bons costumes ou que ofenda a honra ou imagem de pessoas ou atente contra liberdade de consciência, crença, culto religioso ou idéia e sentimento dignos de respeito e veneração;

IV - designação ou sigla de entidade ou órgão público, quando não requerido o registro pela própria entidade ou órgão público;

V - reprodução ou imitação de elemento característico ou diferenciador de título de estabelecimento ou nome de empresa de terceiros, suscetível de causar confusão ou associação com estes sinais distintivos;

VI - sinal de caráter genérico, necessário, comum, vulgar ou simplesmente descritivo, quando tiver relação com o produto ou serviço a distinguir, ou aquele empregado comumente para designar uma característica do produto ou serviço, quanto à natureza, nacionalidade, peso, valor, qualidade e época de produção ou de prestação do serviço, salvo quando revestidos de suficiente forma distintiva;

VII - sinal ou expressão empregada apenas como meio de propaganda;

VIII - cores e suas denominações, salvo se dispostas ou combinadas de modo peculiar e distintivo;

IX - indicação geográfica, sua imitação suscetível de causar confusão ou sinal que possa falsamente induzir indicação geográfica;

X - sinal que induza a falsa indicação quanto à origem, procedência, natureza, qualidade ou utilidade do produto ou serviço a que a marca se destina;

XI - reprodução ou imitação de cunho oficial, regularmente adotada para garantia de padrão de qualquer gênero ou natureza;

XII - reprodução ou imitação de sinal que tenha sido registrado como marca coletiva ou de certificação por terceiro, observado o disposto no art. 154;

XIII - nome, prêmio ou símbolo de evento esportivo, artístico, cultural, social, político, econômico ou técnico, oficial ou oficialmente reconhecido, bem como a imitação suscetível de criar confusão, salvo quando autorizados pela autoridade competente ou entidade promotora do evento;

XIV - reprodução ou imitação de título, apólice, moeda e cédula da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Territórios, dos Municípios, ou de país;

XV - nome civil ou sua assinatura, nome de família ou patronímico e imagem de terceiros, salvo com consentimento do titular, herdeiros ou sucessores;

XVI - pseudônimo ou apelido notoriamente conhecidos, nome artístico singular ou coletivo, salvo com consentimento do titular, herdeiros ou sucessores;

XVII - obra literária, artística ou científica, assim como os títulos que estejam protegidos pelo direito autoral e sejam suscetíveis de causar confusão ou associação, salvo com consentimento do autor ou titular;

XVIII - termo técnico usado na indústria, na ciência e na arte, que tenha relação com o produto ou serviço a distinguir;

XIX - reprodução ou imitação, no todo ou em parte, ainda que com acréscimo, de marca alheia registrada, para distinguir ou certificar produto ou serviço idêntico, semelhante ou afim, suscetível de causar confusão ou associação com marca alheia;

XX - dualidade de marcas de um só titular para o mesmo produto ou serviço, salvo quando, no caso de marcas de mesma natureza, se revestirem de suficiente forma distintiva;

XXI - a forma necessária, comum ou vulgar do produto ou de acondicionamento, ou, ainda, aquela que não possa ser dissociada de efeito técnico;

XXII - objeto que estiver protegido por registro de desenho industrial de terceiro; e

XXIII - sinal que imite ou reproduza, no todo ou em parte, marca que o requerente evidentemente não poderia desconhecer em razão de sua atividade, cujo titular seja sediado ou domiciliado em território nacional ou em país com o qual o Brasil mantenha acordo ou que assegure reciprocidade de tratamento, se a marca se destinar a distinguir produto ou serviço idêntico, semelhante ou afim, suscetível de causar confusão ou associação com aquela marca alheia.

Nada obstante, fato é que o próprio Instituto Nacional da Propriedade Industrial - INPI, órgão responsável pelo registro e controle de marcas, concedeu novo registro para a marca "SCHIN", de forma distinta da marca "NOVA SCHIN", não cabendo, nesta esfera, questionar tal concessão. Se o órgão legalmente competente afirmou que "SCHIN" é uma marca comercial distinta da marca "NOVA SCHIN", não cabe ao aplicador da norma tributária afastar tal condição.

Desqualificar o processo de criação da nova marca comercial demandaria questionar o próprio registro concedido pelo INPI e verdadeira subversão ao art. 110 do CTN, ao pretender, em última análise, "alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado (...) para definir ou limitar competências tributárias", além de significar, também, o emprego da analogia resultando na exigência de tributo não previsto em lei, vedado pelo art. 108, §1º, também do CTN.

Os elementos probatórios dos autos (processo de criação da marca e alteração da composição do produto) são suficientes para se afastar qualquer alegação de prática de atos ou negócios "com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza

dos elementos constitutivos da obrigação tributária” (art. 116 do CTN). Não se pode negar a adoção de múltiplos e diversos atos formais e materiais aplicados na adoção da nova marca comercial pelo contribuinte e a sua distinção relativamente à marca tida por sucedida.

Repise-se, por ser este o cerne da controvérsia, que a distinção prevista pelo legislador se estabelece exclusivamente em torno da marca comercial e não a partir da composição do produto ou mesmo sua classificação fiscal (TIPI/SH). O Contribuinte não está chamando de “cerveja” o que seria, em eventualidade, uma “bebida similar à cerveja”. Ele está adotando uma nova marca comercial, assim como as diversas outras marcas comerciais listadas nas Tabelas do Anexo III do Decreto nº 6.707 de 2008.

Tendo o legislador optado pela utilização de tal forma de distinção, caberia à RFB, dentro da expressa previsão constante do §3º do art. 27 do Decreto nº 6.707 de 2008, que, no seu art. 27,-editar ato alterando a classificação das marcas comerciais nos grupos das tabelas do Anexo III, falecendo-lhe competência funcional ou mesmo normativa para desqualificar a criação da nova marca comercial por parte da Contribuinte exclusivamente para fins de aplicação da legislação tributária.

Por todo exposto, entendo que a decisão recorrida deve ser reformada.

III. Conclusão

Pelo exposto, voto por CONHECER do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por DAR PROVIMENTO.

Assinado Digitalmente

Tatiana Josefovicz Belisário