



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

Processo nº 11020.000325/2006-74
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-003.234 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de março de 2017
Matéria IPI
Recorrente Moet Henessy do Brasil - Vinhos Destilados Ltda.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/02/2001 a 30/06/2001

ILEGALIDADE DO ADE Nº 69/05

O CARF não tem competência para declarar a ilegalidade de ato do Poder Executivo.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/02/2001 a 30/06/2001

IPI MAJORADO. DEVOLUÇÃO DE VENDAS. DIREITO AO CRÉDITO

Nos casos de devoluções de produtos, cujas saídas tiveram o IPI majorado pela fiscalização, há de se reconhecer o direito ao registro de créditos adicionais de IPI. Contudo, foi-lhe negado o direito creditório, em razão de não ter indicado na peça recursal os números das notas fiscais de devolução, em relação às quais teria direito a créditos adicionais de IPI.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

O "vinho espumante do tipo champanha ("champagne")", com as características definidas no art. 74 do Decreto nº 99.066, de 1990, classifica-se no código 2204.10.10 da TIPI/96.

REENQUADRAMENTO DE OFICIO. DIFERENÇAS DE IPI. LEGALIDADE. EFEITO RETROATIVO OU PROSPECTIVO

De acordo com o art. 127 do RIPI/98, o contribuinte deve requerer o reenquadramento fiscal dos produtos classificados na posição 2204 da TIPI/96, sem que houver alterações nos preços ou nas características de fabricação dos produtos. Uma vez que tal mandamento não foi observado pelo contribuinte, é correto o reenquadramento realizado por meio de procedimento de ofício, o qual pode produzir efeitos sobre vendas realizadas em períodos de apuração anteriores ao de sua edição.

Não obstante, com relação aos produtos, cujos reenquadramentos foram pleiteados antes da realização das vendas objetos de revisão e da auditoria fiscal propriamente dita, a majoração do IPI deverá produzir efeitos somente a partir da publicação do ADE nº 69/05.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos seguintes termos:

- por unanimidade votos, negou-se provimento às alegações acerca da ilegalidade do ADE nº 69/05, às que tinham como objetivo o de obter reconhecimento de direito a crédito de IPI relativo a devoluções, cujas saídas tiveram o IPI majorado pela fiscalização, e às que contestavam a reclassificação fiscal do produto "vinho espumante" do código 2204.10.90 para o 2204.10.10; e

- por maioria de votos, negou-se provimento às alegações da Recorrente no sentido de considerar desnecessário o reenquadramento dos produtos e inapropriados os efeitos retroativos do ADE nº 69/05. Contudo, em relação aos produtos "Chandon Rouge" e "Chandon Magnun", cujos pleitos de reenquadramento foram encaminhados antes de iniciar-se o período cujas vendas tiveram o IPI majorado pela fiscalização - 01/02/2001 a 30/06/2001 - e da realização da auditoria fiscal propriamente dita (o MPF nº 10.1.06.00-2005-00022-2 data de 18/01/2005), por maioria de votos, foram integralmente cancelados os créditos tributários correspondentes, devendo o IPI majorado ser aplicado somente a partir da publicação do ADE nº 69/05.

Luiz Augusto do Couto Chagas - Presidente.

Marcelo Costa Marques d'Oliveira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto do Couto Chagas (Presidente), Semíramis de Oliveira Duro, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Valcir Gassen, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Jose Henrique Mauri, Liziane Angelotti Meira e Maria Eduarda Alencar Câmara Simões.

Relatório

Adoto o relatório da decisão de primeira instância:

"A empresa acima identificada foi autuada pela fiscalização do IPI, em 10/02/2006, relativo ao período compreendido entre 10/02/2001 e 30/06/2001, para lançamento do imposto recolhido a menor, conforme Auto de Infração, de fls. 08/09 e anexos, pela ocorrência de irregularidades detalhadas no Relatório de Auditoria Fiscal, de fls. 32 a 40, resumidas a seguir.

1.1. O contribuinte industrializa o produto denominado "vinho espumante", também conhecido como "Champanha", utilizando como marcas comerciais os nomes de M. Chandon, M. Chandon — Demi-Seco, M Chandon — Brut e Chandon, cujos enquadramentos, para fins de tributação do IPI, foram feitos nas classes A, D, I, J e N, de acordo com Portaria MF nº 352, de 24 de novembro de 1988 e Ato Declaratório da Secretaria da Receita Federal - SRF nº 5 de 19 de janeiro de 1999, segundo informações prestadas pelo contribuinte, utilizando a classificação fiscal no código 2204.10.90, da TIPI/96.

1.2. Nos procedimentos de fiscalização, o agente fiscal identificou que o estabelecimento também industrializava outros produtos similares aos mencionados no item anterior, mas com marca comercial e prego distintos, adotando as seguintes denominações: Chandon Passion, Chandon Rouge, Excellence Chandon, Chandon Demi-sec, Excellence Par Chandon Brut Reserve, Chandon Magnum, Chandon Cuvee 500 anos e Chandon Cuvee du Millenaire. Em razão da industrialização desses novos produtos, bem assim dos novos pregos praticados nos produtos anteriormente industrializados, a empresa impugnante deveria ter tomado a iniciativa de informar e de solicitar, junto à Secretaria da Receita Federal-SRF, o enquadramento nas classes correspondentes, o que não foi feito, preferindo adotar os mesmos enquadramentos nas classes dos produtos mais antigos.

1.3. Em vista disso, coube à fiscalização encaminhar, à Coordenação Geral de Tributação da SRF, os dados necessários para que se procedesse ao enquadramento nas classes dos novos produtos, juntamente com os preços praticados no mercado, pregos esses que foram informados pelo próprio contribuinte, conforme documentos das fls. 240/241 e fls. 310 e 311. Dessa forma, foi publicado o Ato Declaratório Executivo SRF- ADE nº 69, de 20 de dezembro de 2005, D.O.U. de 26/12/2005, de fls. 312, com os enquadramentos de todos os produtos industrializados pelo impugnante, nas respectivas classes de tributação, relativamente aos anos de 2000 a 2004. Esse novo enquadramento se deu em classes de tributação superiores (L, M, N, O, P, Q, R e S) ao que vinha sendo adotado pelo contribuinte, ocasionando, por consequência, um valor maior de IPI por unidade de produto, conforme TABELA "A - do art. 135, do Decreto nº 2.637, de 25 de junho de 1998 (RIPI/98). Dessa forma, constatada insuficiência no lançamento do IPI nas notas fiscais dos produtos saídos do estabelecimento, a fiscalização procedeu ao cálculo das diferenças do IPI em razão do novo enquadramento de classes atribuído pelo ADE nº 69, de 2005, cujas diferenças de imposto, não lançado, encontram-se demonstrados nas planilhas das fls. 41 a 220.

1.4. As outras irregularidades apuradas pela autoridade fiscal, dizem respeito ao creditamento indevido do IPI, na escrita fiscal, das aquisições de produtos não

conceituados como insumos pela legislação do IPI, das aquisições de insumos de empresas optantes pelo sistema SIMPLES, das devoluções de produtos em desacordo com os procedimentos previstos no art. 152 do RIPI/98 e pela não observância do valor tributável mínimo na saída de produtos adquiridos no mercado externo, tudo detalhado nas fls. 37/38 do relatório de auditoria fiscal.

1.5. Concluiu a fiscalização, mencionando que a descrição dos produtos nas notas fiscais de saída para venda não conteriam todas as indicações exigidas em regulamento, notadamente o previsto na letra "b" (descrição completa) e letra "c" (classificação fiscal) do inciso IV, do art. 316 do RIPI/98, o que tornariam essas notas documentos inidôneos e, portanto, como se não efetuado o lançamento do imposto pelo contribuinte.

1.6. Em razão das irregularidades acima apontadas, foi procedida a reconstituição da escrita fiscal do contribuinte, de fls. 28 a 31, remanescendo saldos devedores de imposto não lançados e não recolhidos, que estão sendo exigidos no Auto de Infração e anexos, de fls. 08 a 25, com enquadramento legal nos artigos 15, 16, 17, 23, inciso III, 32, inciso II, 107, 109, 110, inciso I, alínea "b" e inciso II, alínea "c", 112, incisos I e II, 114, 117 e parágrafo único, 118, 123, 124, 125, 126, 127, parágrafos 1º ao 4º e 6º, 129, 130, inciso I, 131, 133, 135, 146, 147, inciso I, 150, 152, inciso I, 182, 183, inciso IV, 185 incisos II e III, 300 inciso II, 316, inciso IV, alíneas "b" e "c", 330, inciso II e 404 do Decreto nº 2.637, de 25 de junho de 1998 (RIPI/98), Decreto nº 3.777, de 23 de março de 2001, ADE-SRF nº 69, de 2005, Orientação Normativa COANA nº 1, de 15 de julho de 1999, art. 74 do Decreto nº 99.066, de 08 de março de 1990, Ato Declaratório-SRF nº 74, de 12 de novembro de 1997, cujo lançamento do imposto foi acrescido da multa de ofício, no percentual de 75%, com enquadramento legal no art. 80, inciso I da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964 com a redação dada pelo art. 45 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, além dos juros de mora calculados pela taxa Selic, totalizando um crédito tributário no valor de R\$ 5.995.184,40, calculado até 31/01/2006.

2. Na impugnação tempestiva das fls. 492 a 518, o interessado, por intermédio de seu procurador, instrumento de fls. 519, assim se manifesta.

2.1. O impugnante alega, inicialmente, que identificou erros nos cálculos do imposto exigido na autuação. Primeiramente, menciona que parte das saídas dos produtos do seu estabelecimento foram para armazenagem em estabelecimentos de terceiros e, nessa hipótese, as saídas poderiam se dar com suspensão do imposto, apesar de reconhecer que efetuou o destaque do IPI nas respectivas notas de saída. Em segundo, porque há a incidência única do IPI na industrialização de bebidas, de acordo com o disposto no art. 4º, da Lei nº 7.798, de 10 de julho de 1989, não podendo o fisco efetuar a sua cobrança em duplicidade, nas saídas para armazenagem e nas saídas para vendas ao consumidor. Dessa forma, o agente fiscal deixou de considerar, quando do retorno dos produtos da armazenagem, a mesma majoração do IPI imposta pela fiscalização na remessa, o que ocasionou distorção nos cálculos, afrontando o princípio da não-cumulatividade.

2.2. Prossegue, alegando ser desnecessária a solicitação de novos enquadramentos dos produtos por ele industrializados, em face do reajuste de preços praticados, por absoluta falta de previsão legal. Já a aplicação do art. 127, § 2º do RIPI/98, que estabelece a revisão de ofício dos enquadramentos, é apenas facultativa, e não obrigatória, o que justifica o motivo pelo qual o interessado não solicitou a revisão dos enquadramentos dos seus produtos, em função da alteração dos preços. Além disso, os novos produtos que foram lançados no mercado eram semelhantes aos já anteriormente industrializados, o que o levou concluir pela não

necessidade de um novo enquadramento. Ademais, não vê como se sustentar a aplicação retroativa do ADE nº 69, de 2005, pois se trata de um ato discricionário, alegando que o reenquadramento só poderia ser feito mediante lei.

2.3. Na sequência, menciona que o agente fiscal também incorreu em erro ao classificar os produtos por ele industrializados, adotando o código 2204.10.10 - "vinhos espumantes e vinhos espumosos — tipo champanha ("champagne"), quando o correto seria o código 2204.10.90 - "vinhos espumantes e vinhos espumosos — outros", como vem utilizando desde longa data, isso porque a primeira classificação somente se aplicaria às bebidas com origem na região da França denominada "champagne ", produtos esses que não são objeto do presente litígio.

2.4. Em relação às notas fiscais consideradas inidôneas pela fiscalização, alega que basta uma simples análise das notas acostadas para verificar que existe uma perfeita identificação dos produtos nelas consignados, ocorrendo, quando muito, a falta de indicação do modelo ou série do produto, itens não presentes, no caso de bebidas.

2.5. Silencia quanto As demais irregularidades apuradas pela fiscalização e resumidas no item 1.4 deste relatório. Requer, por último, que se julgue improcedente o lançamento formalizado pela autoridade fiscal, como medida de justiça.

3. Após um primeiro exame do processo, restaram dúvidas a respeito da apuração do imposto exigido no auto de infração, o que acarretou o encaminhamento do processo, por esta DRJ, à repartição de origem, em diligência, fls. 606/607, para que a fiscalização revisse os cálculos efetuados na autuação.

3.1. Desta maneira, a fiscalização efetuou novos cálculos, emitindo o Relatório de Diligência Fiscal, de fls. 654 a 656, acompanhado dos documentos e demonstrativos, de fls. 616 a 653, com as seguintes conclusões:

3.1.1. O agente fiscal procedeu à nova apuração dos créditos do IPI quando do retorno dos produtos remetidos para depósito fechado, dessa vez com o mesmo valor de imposto em que se deu a remessa, ou seja, com valor unitário do IPI majorado. Para efetuar o cálculo, a fiscalização utilizou o livro Registro de Inventário, já que grande parte das notas de retorno não mencionavam a que notas de remessa se referiam. Além disso, a fiscalização desconsiderou, nos cálculos dos créditos do IPI majorados, as notas cujas remessas, e respectivos retornos, foram feitos sem destaque do imposto, vale dizer, com suspensão do imposto.

3.1.2. Por fim, foi efetuada nova reconstituição da escrita fiscal do contribuinte, concluindo por remanescer, como exigência do valor lançado na autuação, os saldos devedores do IPI ali consignados, para os períodos em análise, no valor total de R\$ 2.053.015,09, bem assim a multa isolada aplicada sobre o IPI não lançado com cobertura de crédito, no valor de R\$ 195.429,81, conforme demonstrativos anexos ao relatório de diligência, de fls. 652 e 653.

3.2. Após tomar ciência do Relatório de Diligência Fiscal, em 26/09/2007, fls. 658, o contribuinte se manifestou, no devido prazo, mediante um segundo arrazoado, de fls. 674 a 680, mencionando, primeiramente, que o agente fiscal deixou de considerar, na nova apuração, os créditos do IPI dos produtos retornados da armazenagem sem destaque do imposto, desatendendo o que teria sido solicitado pela DRJ no pedido de diligência.

3.2.1. Na sequência, protesta pela exigência da multa isolada do IPI não lançado com cobertura de crédito, no valor de R\$ 195.429,81, inexistente na autuação original, alegando que a mesma é indevida, porque o relatório de diligência não poderia incluir nova penalidade, sob pena de ofensa ao art. 142 do CTN e aos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório, já que alterou os fundamentos e critérios jurídicos do Auto de Infração original. Ademais, não poderia o agente fiscal impor essa nova penalidade sobre períodos com mais de 5 anos da ocorrência do fato gerador, como aqui se verifica. Por fim, quanto à multa isolada, menciona, ainda, que a sua aplicação configura dupla imposição pela mesma infração, devendo incidir, quando muito, em apenas uma das saídas em que houve destaque a menor do imposto.

É o relatório."

A impugnação foi julgada parcialmente procedente.

O contribuinte destacou IPI nas saídas para depósito fechado, apesar de as mesmas gozarem de suspensão (art. 380 do RIPI/98). No âmbito do levantamento das diferenças de IPI, originadas de erros cometidos na classificação fiscal de produtos, tais saídas, erroneamente oneradas pelo IPI, também sofreram majoração do imposto.

No âmbito do trabalho de diligência requerido pela DRJ em Porto Alegre - RS (fls. 665 a 667), foram reconhecidos créditos de IPI derivados de retornos de produtos de depósitos fechados, nos montantes destacados nas correspondentes notas fiscais de remessa, adicionados das majorações impostas pela fiscalização. O objetivo foi o de tornar nula, para fins fiscais, as operações de remessa e retorno de depósito fechado.

Julgaram que as faltas de informações sobre os produtos nas notas fiscais de venda não eram suficientes para considerá-las como inidôneas, nos termos do inciso II do art. 300 do RIPI/98, posto que as descrições nelas contidas permitiam a perfeita identificação dos produtos, para fins de enquadramento fiscal.

Por fim, destaque-se que foi considerada indevida a multa isolada de R\$ 195.429,81, não contida no auto de infração, porém indicada como devida no Relatório da Diligência.

O Acórdão nº 10-14.684 foi assim ementado:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/02/2001 a 30/06/2001

CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

0 "vinho espumante do tipo champanha ("champagne")", com as características definidas no art. 74 do Decreto nº 99.066, de 1990, classifica-se no código 2204.10.10 da TIPI/96.

ENQUADRAMENTO DE OFICIO. DIFERENÇAS DE IPI.

0 enquadramento em classes superiores daquelas adotadas pelo contribuinte, dos produtos classificados na posição 2204 da

TIPI/96, feito de ofício, justifica o lançamento complementar do IPI, com aplicação retroativa autorizada por lei.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se definitivo o lançamento, na esfera administrativa, da matéria não impugnada.

Lançamento Procedente em Parte"

O contribuinte interpôs recurso voluntário , em que repete argumentos apresentados na impugnação e os seguintes:

a) **"Preliminar. Descumprimento da decisão proferida pela DRJ"**: aduz que a DRJ, ao admitir créditos adicionais de IPI relativos ao retorno de saídas para armazenagens, também deveria tê-lo efetuado para devoluções de vendas. Alega que teria havido *"descumprimento da decisão proferida pela DRJ"*, em razão de ter recebido, juntamente com a notificação da decisão da DRJ, guia para pagamento de IPI, de cujo crédito tributário não teriam sido abatidos os créditos adicionais de IPI referentes às devoluções de vendas.

b) **"Ilegalidade do ADE no 69/05. Impossibilidade de reequadramento apenas para o passado."**: alega que o ADE nº 69/05 utilizado pela fiscalização para reenquadramento fiscal de produtos é ilegal, pois conferiu nova classificação apenas para os anos de 200 a 2004, o que gerou insegurança jurídica à Recorrente, que não sabe como proceder a partir de então. Nesta linha, conclui: *"Essa falha vicia o ato por completo, além de reforçar o argumento de que o Auto de Infração é nulo por motivação falha e deficiente, o que ensejou, inclusive, a modificação de seus fundamentos pela decisão recorrida."*

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Marcelo Costa Marques d'Oliveira

O recurso voluntário preenche os requisitos legais de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Trata-se de auto de infração de IPI, cujo crédito tributário originalmente lançado totalizava R\$ 5.995.184,40, sendo R\$ 2.316.438,25 de principal e R\$ 3.678.746,15 de juros Selic e multa de ofício de 75%, relativo ao período de 10/02/2001 e 30/06/2001

Conforme indicado no relatório, a DRJ reduziu o principal em R\$ 263.423,16 e, proporcionalmente, os acréscimos legais.

As infrações são as seguintes:

a) Inobservância do valor tributável mínimo, em vendas de produtos importados.

b) Registro de créditos pela compra de mercadorias não enquadradas no conceito de insumos e derivados de aquisições de empresas tributadas pelo SIMPLES.

c) Crédito indevido em devoluções de produtos.

d) Erro na classificação de bebidas alcoólicas. A reclassificação foi considerada para fins do reenquadramento fiscal de bebidas alcoólicas, outra infração identificada pela fiscalização..

e) Falta de informações sobre produtos nas notas fiscais de saída, tornando-os inidôneos.

O crédito tributário relativo à infração citada na letra "e" foi cancelado pela DRJ. As infrações mencionadas nas letras "a" e "b" não foram contestadas, pelo que, de pronto, considero os créditos tributários correspondentes como definitivos.

Passemos ao exame das alegações da Recorrente.

PRELIMINAR***"ILEGALIDADE DO ADE NO 69/05. IMPOSSIBILIDADE DE REEQUADRAMENTO APENAS PARA O PASSADO"***

A Recorrente pleiteia a declaração de nulidade do lançamento, dada a ilegalidade do ADE nº 69/05, que determinou os novos enquadramentos fiscais das bebidas alcoólicas para os anos de 2000 a 2004. O ato teria sido silente quanto ao procedimento fiscal a ser adotado a partir de então.

Adicionalmente, aponta que a DRJ teria modificado os fundamentos do lançamento original, em razão de tal vício.

Em relação à primeira alegação, não compete a este colegiado declarar nulidade de ato do Poder Executivo, por estar supostamente eivado de ilegalidade. Caso o citado ato estivesse contrariando dispositivo de lei, poderíamos, ou melhor, deveríamos aplicar a lei. Mas este não é o caso.

Quanto à segunda, não identifiquei na decisão recorrida inovação de critério jurídico, com ofensa ao art. 146 do CTN. Com efeito, a Recorrente não apontou qual seria a suposta inovação, limitando-se a apresentar tal contestação de forma genérica.

Assim, voto por não dar provimento às alegações da Recorrente.

MÉRITO

"PRELIMINAR. DESCUMPRIMENTO DA DECISÃO PROFERIDA PELA DRJ"

Antes de adentrar no tema, cumpre mencionar que a matéria tratada neste tópico não se encontra dentre as que a doutrina que trata do processo administrativo fiscal classifique como preliminar ou prejudicial de mérito. Não obstante o título conferido pela Recorrente, trata-se de discussão de mérito.

A Recorrente contesta o "reenquadramento fiscal" e os "erros nas classificações fiscais" apontados pela fiscalização, o que será objeto de exame nos tópicos seguintes.

Contudo, não obstante seu inconformismo diante das correspondentes cobranças, aduz que alguns produtos, cujas saídas tiveram o IPI majorado pela fiscalização, foram devolvidos pelos adquirentes.

Nestes casos, o crédito do IPI relativo à devolução, registrado nos livros fiscais, foi o originalmente indicado na nota fiscal de venda. Com a majoração destes valores, na recomposição da escrita fiscal realizada pelo auditor, deveriam ter sido computados créditos correspondentes às diferenças de IPI apuradas sobre as vendas, sob pena de desrespeito ao princípio da não cumulatividade.

Sob o ponto de vista conceitual, concordo plenamente com a Recorrente. Contudo, como não listou as notas fiscais de devoluções de vendas, cujas saídas correspondentes teriam sofrido majoração de IPI, nego provimento.

"A CLASSIFICAÇÃO FISCAL DO PRODUTO"

A fiscalização reclassificou o produto "vinho espumante" do código 2204.10.90 para o 2204.10.10. Esta reclassificação foi considerada pela fiscalização para fins de reenquadramento dos produtos, tema abordado nos tópicos seguintes.

Em sua defesa, alega a Recorrente:

a) *"No setor de bebidas, nacional e internacional, é sabido que o verdadeiro champagne é unicamente aquele produzido na região francesa que leva o mesmo nome (daí porque, inclusive, a denominação da bebida), elaborada sob condições especiais, em especial quanto ao tipo de uvas utilizadas, sendo produzida segundo o método champenoise, no qual a segunda fermentação ocorre na própria garrafa. Este é o único champagne reconhecido mundialmente."*

b) *"Nesse sentido, em se tratando de produtos que, em tese, podem ser classificados em mais de uma posição, a Regra 3c da NESH estabelece que, nos casos em que as Regras 3a e 3b não permitam efetuar a classificação (e, no caso em exame, não permitem), a mercadoria deve ser classificada na posição situada em último lugar na ordem numérica, dentre as suscetíveis de validamente se tomarem em consideração. Na hipótese, a última posição é a 2204.10.90."*

c) *"Mais ainda, a Regra 4 estabelece que as mercadorias que não puderem ser classificadas pela aplicação das regras anteriores devem ser enquadradas na posição relativa a itens mais semelhantes. Em se tratando de vinhos espumantes que não são produzidos de acordo com o método champenoise (próprio da champagne), não podem, como referido, ser classificados no âmbito fiscal como tal, na medida em que há outra posição que é mais própria — vinhos espumantes/outras."*

d) *"Com efeito, por ocasião dos pleitos de enquadramento, a Administração Fiscal reconheceu como legítima a classificação dos produtos na posição 2204.10.90 (cf. apontado no Auto). Ou seja, a própria Administração deferiu os enquadramentos solicitados (sendo irrelevante o setor, o órgão ou os servidores que assim agiram), reconhecendo a classificação adotada, até porque no pleito de enquadramento há a descrição exata da mercadoria, inclusive o seu registro no Ministério da Agricultura."*

e) *"Sendo assim, a partir do momento em que a própria União, posteriormente aos enquadramentos, veio a modificar seu entendimento, reputando correta uma nova classificação, esse novo critério de interpretação da legislação, ainda que legítimo (o que não prevalece, cf. visto anteriormente), poderia quando muito prevalecer apenas em relação a atos futuros. É o que decorre do art. 146 do CTN, peremptório ao afirmar que "a modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.""*

f) Após a apresentação do recurso voluntário, a Recorrente carrou aos autos os seguintes documentos (fls. 769 a 775): declaração do Serviço de Inspeção de Produtos Agropecuários do Ministério da Agricultura, datada de 06/07/2009; Nota Técnica da Empresa Brasileira de Pesquisa Agropecuária (EMBRAPA), datada de 30/07/2009; e Ofício nº 1.141, do Secretário da RFB, datado de 30/05/1996.

f-1) Em suma, a declaração do Ministério da Agricultura, onde a Recorrente é registrada desde 24/05/76, e a Nota Técnica da EMBRAPA dispõem que os espumantes da Recorrente são produzidos por meio do processo de fabricação denominado CHARMAT e não o CHAMPENOISE. Ademais, atestam que os vinhos espumantes são semelhantes entre si, pois utilizam as mesmas matérias-primas e processo de industrialização.

f-2) O Ofício nº 1.141, do Secretário da RFB, datado de 30/05/1996, dispõe que somente a champanha deve ser classificada na posição 2204.10.010.

A questão foi assim, abordada na decisão recorrida:

"Classificação Fiscal — Vinhos Espumantes - Champanha

5. Primeiramente, cumpre analisar a correta classificação fiscal dos produtos industrializados pelo contribuinte. O impugnante vem adotando a classificação fiscal dos seus produtos no código 2204.10.90 da TIPI/96, - Vinhos espumantes e vinhos espumosos — Outros, diferentemente da classificação apontada pela fiscalização, código 2204.10.10 — Vinhos espumantes e vinhos espumosos — Tipo Champanha (-champagne").

5.1. A controvérsia a respeito da classificação dos produtos em análise pode ser resolvida facilmente, uma vez que os produtos industrializados pelo impugnante, encontram sua definição no art. 74 do Decreto nº 99.066, de 1990, que regulamentou a Lei nº 7.678, de 8 de novembro de 1988, definição essa que foi acatada como correta pelo próprio contribuinte, na sua correspondência, de fls. 259. Pois bem, com base na definição contida no art. 74 retrocitado, foi editada, pelo órgão que detém a competência técnica e legal para tanto (art. 48, § 1º, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996), a Orientação Normativa COANA nº 1, de 15 de julho de 1999, que analisou, plena e exaurientemente, a classificação do vinho espumante — tipo champanha, em questão.

5.2. Na referida Orientação Normativa ficou decidido que o vinho espumante, do tipo champanha, com as características definidas no art. 74 do retrocitado Decreto, independentemente do produto ser de origem nacional ou estrangeira, ou mesmo se originar da região de champagne, na França, deverá ser classificado no código 2204.10.10 da TIPI, diferentemente do que entende o impugnante. Para maior clareza, são transcritos abaixo os tópicos da Orientação Normativa COANA no 01, de 1999 e que esclarecerá com mais detalhes os motivos da adoção desse código fiscal, para os produtos em análise.

ORIENTAÇÃO NORMATIVA COANA Nº 1, DE 15 DE JULHO DE 1999

"Classificação na Nomenclatura Comum do MERCOSUL NCM, de vinho tipo champanha.

Dúvidas têm sido suscitadas a respeito da classificação fiscal, de vinhos do tipo champanha ("champagne"), no âmbito do código 2204.10.10, na Nomenclatura Comum do MERCOSUL NCM.

2 - Conforme esclarecem as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias NESH, aprovadas pelo Decreto nº 435, de 28/01/1992, com a redação atual dada pela IN/SRF nº 123, de 22/10/1998, a posição 2204, entre outros, compreende:

"... 3) Os vinhos espumantes e espumosos, que contêm elevada quantidade de dióxido de carbono, resultante quer da fermentação em recipiente fechado (vinhos espumantes naturais), quer da adição artificial de anidrido carbônico (vinhos espumosos gaseificados)."

3 - A produção, circulação e comercialização da uva, do vinho e derivados do vinho e da uva obedecem as normas fixadas pela Lei nº 7.678, de 8 de novembro de 1988, e Padrões de Identidade e Qualidade estabelecidos pela Secretaria de Inspeção do Produto Vegetal SIPV do Ministério da Agricultura. O Decreto nº 99.066, de 08 de março de 1990, que regulamenta a Lei nº 7.678/88, define:

'Art. 74. Champanha (champagne) é o vinho espumante, cujo anidrido carbônico seja resultante, unicamente, de uma segunda fermentação alcoólica de vinho, em garrafa ou em grande recipiente, com graduação alcoólica de 10° a 13° G.L., com pressão mínima de três atmosferas a 10° C.'

4 - Por outro lado, a denominação champagne é geralmente dada a um vinho espumante fabricado pelo tradicional método do champanha ("método chanzpenoise"), originário da região de Champagne, França, embora produtores de vinhos de outras regiões do mundo também tratem de champanha os vinhos espumantes por eles produzidos por esse método.

5- No que concerne ao nosso vernáculo, o Novo Dicionário AURÉLIO da Língua Portuguesa esclarece: 'Champanha. [Do fr. Champagne.] S. nt. Vinho espumante, branco ou rosado, fabricado na região de Champagne (França), ou de igual tipo mas de outra procedência.'

6 - Desse modo, ainda que alguns críticos de vinhos considerem que o verdadeiro champanha é apenas aquele produzido na região de Champagne, França, que, pelas especificidades do clima, solo e variedades de uvas empregadas (Pinot Noir, Pinot Meunier e Chardonnay), lhe proporcionam características singulares, para efeitos de classificação fiscal dos vinhos espumantes no código 2204.10.10 da NCM, deve-se entender como do tipo champanha ("champagne") todo vinho espumante com as características definidas no Art. 74 do Decreto nº 99.066, de 08 de março de 1990.'

5.3. Dessa forma, restou correta a classificação fiscal no código 2204.10.10 da TIPI/96, adotada pela fiscalização, para os produtos industrializados mencionados na autuação."

A fiscalização revisou o processo de produção e classificou como champanha os produtos da Recorrente, com base no art. 74 do Decreto nº 99.066/90. E a Orientação COANA nº 1/99 também fundou suas conclusões no Decreto nº 99.066/90.

São indubitavelmente consistentes os argumentos da Recorrente, a qual muniu-se de importantes manifestações do Ministério da Agricultura e da EMBRAPA. Há ainda de se mencionar que o referido Decreto nº 99.066/90, em 20/02/14, foi revogado pelo Decreto nº 8.198/14, que não trouxe definição sobre champanha.

Portanto, é possível que o conceito legal vigente à época da autuação contivesse alguma impropriedade técnica. Contudo, igualmente não se pode simplesmente descartá-lo, posto que estava plenamente em vigor nos períodos de apuração autuados (01/02/2001 a 30/06/2001).

Assim sendo, com base no acima exposto, nego provimento às alegações do contribuinte, no sentido de manter a classificação fiscal de seus produtos na posição 2204.10.90, devendo ser adotada a determinada pela fiscalização, isto é, 2204.10.10.

Por fim, a Recorrente alegou ter ocorrido mudança de critério jurídico (letras "d" e "e" supra), em razão de a fiscalização ter reclassificado os produtos da posição 2204.10.90 para a 2204.10.10, a qual foi adotada pelo ADE nº 65/09.

Mais uma vez, dirirjo da Recorrente.

A fiscalização não alterou a classificação e a correspondente tributação pelo IPI relativas a períodos de apuração cobertos por atos declaratórios anteriores. Não houve mudança de critério jurídico, com ofensa ao art. 146 do CTN.

Verifica-se nos autos que foram promovidas as alterações nos preços e características dos produtos, o que, à luz da Lei nº 7.678/88, faz surgir a necessidade de ser efetuado novo enquadramento fiscal - este tema é detalhadamente tratado no tópico seguinte. E, neste momento, automaticamente, os atos declaratórios anteriores perdem sua eficácia.

Na verdade, a Recorrente deveria ter informado à RFB, tempestivamente, a ocorrência das citadas modificações e pleiteado novo enquadramento. Como não o fez, o Fisco realizou-o de ofício (ADE nº 69/05), produzindo efeitos sobre os períodos de apuração anteriores à sua edição.

Assim sendo, nego provimento às alegações da Recorrente.

"INEXISTÊNCIA DE OBRIGAÇÃO LEGAL DE SE FORMULAR NOVOS PLEITOS DE REENQUADRAMENTO POR OCASIÃO DO REAJUSTE DE PREÇOS. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE."

"NÃO HOUE FALTA DE ENQUADRAMENTO DE NOVOS PRODUTOS. INTERPRETAÇÃO RAZOÁVEL DA LEGISLAÇÃO"

A Recorrente contesta o reenquadramento fiscal de seus produtos, cujo resultado foi a majoração do IPI incidente, com base nos seguintes argumentos:

- a) A obrigação de requerer o reenquadramento não está prevista em lei.
- b) Não é factível exigir que o contribuinte, a cada reajuste de preços, requeira novo enquadramento fiscal.
- c) Exigir novo enquadramento, sempre que houver reajuste de preço, alijaria o contribuinte do mercado. "(. . .) Para fins concorrenciais, a tributação deve exercer um papel de neutralidade para todos os agentes, observando-se que a questão, embora antiga, ganhou contornos especiais com a edição da EC nº 42/03, que inseriu o art. 146-A na Constituição, para tratar justamente da tributação enquanto elemento de preservação da concorrência. (. . .)"
- d) "(. . .) Aliás, prova inequívoca da falta de disciplina legal a respeito da exigência veiculada no Auto decorre do fato de a autoridade fiscal ter calculado o 'preço

médio' dos produtos a partir de tabela de preços que vigorou em cada ano. Ou seja, tomou o período anual como base, algo que não tem qualquer respaldo legal, até porque num mesmo ano os preços podem variar consideravelmente, influenciados por diversos fatores, inclusive a carga fiscal."

e) *"(. . .) Como consequência, tendo a Recorrente informado corretamente os preços de seus produtos por ocasião dos pleitos de enquadramento, não tem cabimento a exigência retroativa decorrente de reenquadramento de ofício, admissível apenas nos casos em que o contribuinte deixa de prestar informações quanto aos preços ou as presta incorretamente (art. 2º, §3º, da Lei nº 7.798/89). (. . .)"*

f) *"(. . .) Por último, vale referir que à questão atinente à necessidade de se formular novos enquadramentos por ocasião do reajuste de preços veio a ser disciplinada na recente Instrução Normativa nº 796, de 20/12/2007, com efeitos a partir de 24/12/2007 (cf. art. 7º). (. . .) A par do possível questionamento da legitimidade da IN em questão — eis que, a princípio, não tem fundamento legal —, ao presente caso importa o reconhecimento de que, antes, não havia qualquer disciplina normativa a respeito, o que impõe o reconhecimento de que a exigência e as determinações nela previstas, por óbvio, não podem ser aplicáveis retroativamente."*

g) *"A leitura atenta dos produtos demonstra que os mesmos não correspondiam a novos tipos de bebidas, mas sim, e unicamente, a novos nomes ou variedades de produtos que já existiam e que já haviam sido enquadrados, respeitando-se as mesmas classes de valores então existentes."*

h) *"Portanto, considerando que o sistema de tributação fixa tem por objetivo facilitar a arrecadação e fiscalização do IPI-bebidas, não se mostra razoável exigir do contribuinte providência que não tem qualquer finalidade racional-lógica, ainda mais quando se trata de produto que, sabidamente, sofre alterações rotineiras em sua composição, tal como sucede com os vinhos."*

i) *"Observe-se, por fim, que, no caso em exame, não se trata de produtos que deixaram de pagar o IPI. A Recorrente recolheu normalmente o IPI sobre tais bebidas, utilizando-se das classes de valores desses produtos. A justificativa para tanto, conforme já referido, é a de que essas bebidas eram praticamente idênticas às já existentes e enquadradas, havendo pequenas diferenças que não caracterizam um novo "produto". Disto resulta que a interpretação levada a efeito pela fiscalização não é razoável, devendo assim ser reconhecida ilegítima."*

j) Alega que encaminhou pleitos de enquadramento dos produtos "Chandon Rouge" e "Chandon Magnun" (Impugnação - doc. 06 - fls. 579 e 580), em 06/12/2000 e 28/08/98, isto é, antes de iniciar-se o período cujas vendas tiveram o IPI majorado - 01/02/2001 a 30/06/2001 - e a fiscalização propriamente dita (o MPF nº 10.1.06.00-2005-00022-2 data de 18/01/2005).

A questão foi muito bem enfrentada pela DRJ, com cuja decisão concordo e dela faço minha razão de decidir, ressaltando, apenas, a alegação da Recorrente, contida na letra "j", acima apresentada, que não foi apreciada.

Desta forma, apresento os trechos da decisão de primeira instância que passo a adotar:

"Aplicação do Ato Declaratório Executivo SRF nº 69, de 2005

6. A discussão neste tópico diz respeito a aplicabilidade retroativa do citado Ato Declaratório, bem assim da necessidade da sua emissão. Cumpre inicialmente dizer que a revisão de ofício para fins de enquadramento ou reenquadramento em classes de valores de imposto, dos produtos classificados nas posições 2204, da TIPI, que se trata, é determinada por lei e previsto no *caput* do art. 127 e seus §§ 1º e 4º, do RIPI/98, cujo embasamento legal é a Lei nº 7.798, de 1989, o qual se transcreve abaixo, para uma melhor análise:

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 Secretária 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). (grifei)

6.1. Da leitura dos dispositivos regulamentares acima transcritos, podemos concluir que: a) o contribuinte deve informar, à Secretaria da Receita Federal-SRF, os preços de venda praticados nos seus produtos para se proceder ao correto enquadramento nas classes correspondentes, b) o contribuinte que deixar de prestar as devidas informações à SRF, a respeito da majoração dos preços praticados ou dos novos produtos industrializados (novas marcas, espécies, capacidade do recipiente), ficará sujeito ao enquadramento de ofício, feito por Ato do Secretário da Receita Federal que, no caso, se formalizou com a edição do ADE SRF nº 69, de 2005, em perfeita consonância com as normas legais; c) ocorrendo o enquadramento ou reenquadramento de ofício, a lei autoriza a cobrança de encargos legais sobre a diferença do imposto devido, como é no caso presente, o que explica a aplicação retroativa dos enquadramentos de ofício constantes do ADE SRF nº 69, de 2005, desde o ano de 2001, diferentemente do que entende o impugnante.

6.2. No presente caso, ocorreu a majoração sistemática dos preços, conforme declaração da própria empresa, de fls. 240/241 e 255/256, bem assim restou incontroverso a colocação no mercado de novos produtos, com marcas e recipientes distintos aos que vinha industrializando, não podendo essa omissão de informações vir em prejuízo do fisco, o que legitima perfeitamente o enquadramento de ofício feito pelo ADE SRF nº 69 de 2005, ato editado na forma do art. 127 do RIPI/98 e da Lei nº 7.798, de 1989, com efeitos retroativos.

6.3. O Segundo Conselho de Contribuintes também vem decidindo da mesma forma, conforme se depreende da transcrição de parte da Ementa do Acórdão nº 203-11155, sessão de 27/07/2006, abaixo transcrito:

BASE DE CÁLCULO. ENQUADRAMENTO EM CLASSES. BEBIDAS.

Na forma do artigo 1º da Lei nº 7.789/1989, o imposto incidente sobre as saídas dos produtos classificados nas posições 2204, 2205, 2206 e 2208 da TIPI é calculado a partir do respectivo enquadramento em classes de valores de imposto fixado em ato do Secretário da Receita Federal.

6.4. Finalmente, para encerrar essa matéria, cabe também observar que a tributação até então levada a efeito pelo contribuinte, ao contrário do que alega, ultrapassava todos os limites da razoabilidade e dos princípios constitucionais da seletividade e essencialidade que regem o IPI. É sabido que a sistemática da tributação do IPI, introduzida pela Lei nº 7.798, de 1989, § 1º, art. 3º, abaixo transcrito, se dá por unidade de produto, de modo que o imposto devido pode chegar até o valor que resulte da aplicação da alíquota constante da TIPI multiplicada pelo valor normal do preço para venda do produto.

Art. 3º O Poder Executivo poderá, em relação a outros produtos dos capítulos 21 e 22 da TIPI, aprovada pelo Decreto nº 97.410, de 23 de dezembro de 1988, estabelecer classes de valores correspondentes ao IPI a ser pago.

§ 1º. Os valores de cada classe deverão corresponder ao que resultaria da aplicação da alíquota a que o produto estiver sujeito na TIPI, sobre o valor tributável numa operação normal de venda. (grifei)

6.4.1. Para um melhor exame do que vinha ocorrendo, tomemos a nota fiscal de venda nº 080207, de 04/06/2001, fls. 305, que contém 60 unidades do produto Chandon Rouge, 750 ml, valor unitário do produto R\$ 16,35, valor destacado do IPI de R\$ 28,20, o que redundava num valor de IPI de R\$ 0,47 por unidade, representando uma alíquota efetiva de 2,88% (0,47/16,35). Ora, tais valores de imposto e de alíquota estão muito longe do valor de IPI para o enquadramento na classe "S", de R\$ 2,78 por unidade, previsto no ADE SRF nº 69, de 2005, com alíquota calculada de 17,01% (2,78/16,35), ainda mais favorável ao contribuinte do que aquela constante da TIPI/96 para o produto em questão, código 2204.10.10, que é de 30%. Esse exemplo nos faz entender melhor o quanto desproporcional era a tributação que vinha sendo praticada pelo contribuinte, cuja correção se fazia urgentemente necessária, por iniciativa deste, ou de ofício, como foi feito, a fim de restabelecer a justa tributação.

6.5. De tudo o que foi exposto, forçoso concluir que o ADE-SRF nº 69, de 2005, ao fazer o enquadramento/reenquadramento nas novas classes de valoração do imposto, foi corretamente editado, corrigindo uma flagrante distorção na tributação do IPI dos produtos industrializados pelo impugnante, cuja aplicação retroativa está autorizada por lei."

Minha leitura do art. 127 da Lei nº 7.798/89, acima reproduzido, é idêntica à da fiscalização. A cada variação de preço ou de característica de fabricação, o contribuinte deve tomar a iniciativa de comunicá-las à RFB e requerer novos enquadramentos.

Vale frisar que a Recorrente não alegou que não houve as alterações indicadas no Relatório Fiscal, porém tão somente que foram promovidas em produtos que já fabricava e que já haviam sido enquadrados anteriormente.

Ademais, é natural que o ADE nº 69/05 tenha produzido efeitos sobre vendas realizadas em datas anteriores àquela em que foi editado, posto que isto ocorreu, em razão de o

contribuinte não ter tempestivamente requerido o reenquadramento, tal qual o exigido pelo art. 127 do RIPI/98, acima transcrito.

Reconheço que tal posicionamento pode acarretar em problemas práticos para o contribuinte, que não pode parar suas produção e vendas, para aguardar pronunciamento da RFB. Contudo, não podemos proferir decisão em sentido contrário àquilo que está previsto na lei de regência.

Portanto, nego provimento às alegações da Recorrente no sentido de considerar desnecessário o reenquadramento dos produtos e inapropriados os efeitos retroativos do ADE nº 69/05.

Não obstante, faço ressalva, em relação aos produtos "Chandon Rouge" e "Chandon Magnun". Os pleitos de reenquadramento foram encaminhados em 06/12/2000 e 28/08/98 (Impugnação - doc. 06 - fls. 579 e 580), isto é, antes de iniciar-se o período cujas vendas tiveram o IPI majorado pela fiscalização - 01/02/2001 a 30/06/2001 - e da realização da auditoria fiscal propriamente dita (o MPF nº 10.1.06.00-2005-00022-2 data de 18/01/2005). Assim, nestes casos, voto pelo cancelamento integral dos créditos tributários correspondentes, devendo o IPI majorado ser aplicado somente a partir da publicação do ADE nº 69/05.

CONCLUSÃO

Consigno meus votos, em relação a cada uma das alegações da Recorrente:

PRELIMINAR

"ILEGALIDADE DO ADE NO 69/05. IMPOSSIBILIDADE DE REEQUADRAMENTO APENAS PARA O PASSADO": nego provimento.

MÉRITO

"PRELIMINAR. DESCUMPRIMENTO DA DECISÃO PROFERIDA PELA DRJ": nego provimento às alegações que tinham como objetivo o de obter reconhecimento de direito a crédito de IPI relativo a devoluções, cujas saídas tiveram o IPI majorado pela fiscalização.

"A CLASSIFICAÇÃO FISCAL DO PRODUTO": nego provimento às alegações que contestavam a reclassificação fiscal do produto "vinho espumante" do código 2204.10.90 para o 2204.10.10.

"INEXISTÊNCIA DE OBRIGAÇÃO LEGAL DE SE FORMULAR NOVOS PLEITOS DE REENQUADRAMENTO POR OCASIÃO DO REAJUSTE DE PREÇOS. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE." e "NÃO HOUVE FALTA DE ENQUADRAMENTO DE NOVOS PRODUTOS. INTERPRETAÇÃO RAZOÁVEL DA LEGISLAÇÃO": nego provimento às alegações da Recorrente no sentido de considerar desnecessário o reenquadramento dos produtos e inapropriados os efeitos retroativos do ADE nº 69/05. Por outro lado, em relação aos produtos "Chandon Rouge" e "Chandon Magnun", cujos pleitos de reenquadramento foram encaminhados antes de iniciar-se o período cujas vendas tiveram o IPI majorado pela fiscalização - 01/02/2001 a 30/06/2001 - e da realização da

Processo nº 11020.000325/2006-74
Acórdão n.º **3301-003.234**

S3-C3T1
Fl. 27

auditoria fiscal propriamente dita (o MPF nº 10.1.06.00-2005-00022-2 data de 18/01/2005), voto pelo cancelamento integral dos créditos tributários correspondentes, devendo o IPI majorado ser aplicado somente a partir da publicação do ADE nº 69/05.

Em suma, dou provimento parcial ao recurso voluntário.

É como voto.

Relator Marcelo Costa Marques d'Oliveira