



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

Processo n° 11020.002443/2006-17
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3102-001.794 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de março de 2013
Matéria IPI - BEBIDAS
Recorrente MURARO & CIA. LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 10/01/2003 a 31/10/2005

PEDIDO DE PERÍCIA. CONDIÇÕES

Não será deferida a perícia quando os autos reunirem os elementos necessários à formação da convicção do julgador e, o que é mais relevante, o sujeito passivo não logra êxito em demonstrar a imprescindibilidade desse exame suplementar.

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. Inteligência da Súmula CARF nº 11.

EXAME DA CONSTITUCIONALIDADE

A análise dos princípios constitucionais apontados, em especial, de isonomia demandaria o exame da constitucionalidade de dispositivos legais em vigor, procedimento vedado a este órgão, segundo o art. 62 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

ERRO FORMAL. FALHA NA INDICAÇÃO DE ATO ADMINISTRATIVO.

O mero erro de capitulação, materializado na citação de ato administrativo que vigia no momento da autuação ao invés daquele em vigor na data dos fatos geradores, por si só, não é suficiente para decretação da nulidade do procedimento.

Tal medida só se justificaria na hipótese em que restasse prejudicado o exercício do direito de defesa ou se o ato novel veiculasse exigência diversa da tratada no ato revogado. Demonstrado que a regra aplicável se manteve imutável e que a recorrente compreendeu perfeitamente as acusações, não há que se reconhecer a nulidade.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 10/01/2003 a 31/10/2005

CLASSIFICAÇÃO FISCAL

Coquetel de Vodka e Suco de Maça - Marca Volcof, Coquetel de Fermentado de Maça e Conhaque de Gengibre, Coquetel de Aguardente de Cana e Coquetel de Aguardente de Cana Corote - Marca Volcof e Taimbé

Bebidas obtidas por mistura de fermentado e suco de frutas, adicionados de álcool etílico em proporção suficiente para que tal adição determine as características essenciais dos produtos classificam-se no código 2208.90.00 da Nomenclatura Comum do Mercosul.

RECOLHIMENTO INFERIOR AO DEVIDO

O recolhimento do imposto em desacordo com as classes de valor fixadas em ato declaratório da Secretaria da Receita Federal do Brasil autoriza a formalização de exigência fiscal por meio de lançamento de ofício, acrescido de multa de ofício de 75%.

TAXA SELIC

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC. Aplicação da Súmula CARF nº 4.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Jacques Mauricio Ferreira Veloso de Melo, Helder Massaaki Kanamaru, Winderley Morais Pereira, Ricardo Paulo Rosa, Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho.

Relatório

Por bem descrever a matéria litigiosa, adoto relatório que embasou o acórdão recorrido, que passo a transcrever:

O estabelecimento industrial acima qualificado foi autuado por Auditores-Fiscais da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Caxias do Sul (DRF/CXL), conforme Auto de Infração das fls. 3 a 10 (vol. I), e anexos, para formalização da exigência do IPI, no valor de R\$ 851.644,66, acrescido dos juros de mora e da multa de 75%, por falta de lançamento do imposto, inclusive nos períodos em que houve cobertura de créditos, somando a importância de R\$ 1.810.493,19, na data do lançamento de

ofício. Os motivos da autuação se acham expostos no Relatório de Auditoria Fiscal das fls. 66 a 70 (vol. I) e seguem resumidos.

No período objeto da ação fiscal, o estabelecimento deu saída aos coquetéis relacionados na tabela que vem adiante, sem observar o enquadramento desses produtos nas classes de valores do IPI divulgadas pelos Atos Declaratórios Executivos SRF n.ºs 55, de 4 de novembro de 2003, e 41, de 15 de agosto de 2006, ocasionando a mencionada falta de lançamento do IPI:

Bebida	Marca	Enquadramento divulgado			IPI nas Notas Fiscais /unidade	Diferença /unidade
		ADE/ SRF	Classe	IPI/ unidade		
Coquetel de Vodca e Suco de Maçã	Volcof	55/03	L	R\$ 0,83	R\$ 0,23	R\$ 0,60
Coquetel de Conhaque	Taimbé	55/03	L	R\$ 0,83	R\$ 0,23	R\$ 0,60
Coquetel de Cana (900ml)	Taimbé	41/06	L	R\$ 0,83	R\$ 0,23	R\$ 0,60
Coquetel de Cana Corote (500ml)	Taimbé	41/06	I	R\$ 0,47	R\$ 0,23	R\$ 0,24

Além disso, prossegue a fiscalização, o estabelecimento descumpriu o disposto no § 6º do art. 150 do Decreto no 4.544, de 26 de dezembro de 2002, Regulamento do IPI (RIPI), de 2002, em vigor na época, segundo o qual, após a formulação do pedido de enquadramento da bebida e enquanto não for editado o competente ato declaratório, o contribuinte deveria enquadrar o seu produto na tabela constante do art. 149 do mesmo regulamento na maior classe de valores, observadas as classes por capacidade do recipiente.

As infrações foram enquadradas nos seguintes dispositivos: arts. 24, II, 34, II, 122, 123, I, “b”, e II, “c”, 127, 130, caput e parágrafo único, 139, §§ 1º e 2º, 140, 143, 149, 150, 199, 200, IV, e 202, II, do Decreto no 4.544, de 26 de dezembro de 2002, Regulamento do IPI (RIPI), de 2002.

Esse enquadramento sujeitou o interessado à multa de ofício de 75%, por falta de lançamento do IPI, inclusive nos casos em que o imposto não foi exigido, dada a cobertura de créditos, conforme art. 80, caput, da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, com a redação dada pelo art. 19 da Medida Provisória no 303, de 29 de junho de 2006, e a juros de mora, previstos no art. 61, § 3º, da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

O sujeito passivo foi cientificado do lançamento de ofício em 8 de setembro de 2006, conforme consta na fl. 4 (vol. I), e impugnou tempestivamente a exigência, pelo arrazoado das fls. 616 a 647 (vol. IV), firmado por seu representante legal, credenciado pelos documentos das fls. 648 a 652 (vol. IV), e instruído com os documentos das fls. 653 a 799 (vol. IV) e 802 a 807 (vol. V). As razões de defesa, ilustradas com doutrina e jurisprudência que o interessado considera aplicáveis ao caso, vêm sintetizadas na sequência.

O impugnante inicia argumentando que o Auto de Infração fere o princípio da isonomia tributária, porque o setor de bebidas é extremamente competitivo e inúmeras outras indústrias têm tratamento fiscal diverso e mais favorável, retirando a competitividade do estabelecimento ora autuado, se for mantida a autuação.

Afirma que discorda do enquadramento efetuado pelo ADE SRF nº 55, de 2003, com base na classificação no código 2208.90.00 da Tabela de Incidência do IPI (TIPI), em relação ao Coquetel de Vodca e Suco de Maçã e ao Coquetel de Conhaque, que considera passíveis de classificação no código 2206.00.90, motivo pelo qual manifestou inconformidade sobre esse enquadramento, sem ter obtido resposta, além de ter sido surpreendido pela autuação ora impugnada.

O interessado alega que trouxe a este processo provas bastantes para demonstrar que indústrias concorrentes tiveram produtos similares aos comercializados por Muraro & Cia. Ltda. enquadrados no código 2206.00.90. Dentre as referidas provas, existem fotos dos produtos similares e os correspondentes atos declaratórios executivos de enquadramento.

Os produtos similares a que se refere, em primeiro lugar, são os seguintes: Coquetel de Fermentado de Maçã e Gengibre, marca Brayan, produzido por J. E. Indústria e Comércio de Bebidas Ltda., de Gravataí/RS; e Coquetel de Fermentado de Maçã e Suco de Maçã, marca Chinoca Minha, também produzido por J. E. Indústria e Comércio de Bebidas Ltda. Menciona também o Coquetel de Fermentado de Maçã com Extrato de Carvalho, marca Mark Eight, comercializado por Refrigerantes Xuk Ltda, de Santa Cruz do Sul/RS, que diz apresentar, na composição, aguardente de cana, frustrando o critério adotado pela fiscalização, no presente caso, de que a existência de bebida alcoólica não fermentada (vodca, conhaque ou aguardente) leva classificação para a posição 2208.

No tocante ao Coquetel de Cana, marca Volcof (alterada para Taimbé), o impugnante discorda do enquadramento efetuado pelo ADE SRF nº 41, de 2006, reportando-se aos seguintes produtos similares, enquadrados com base na classificação no código 2206.00.90: Coquetel de Fermentado de Maçã e Limão, com aroma para vodca, marca D'Intoff, produzido por Indústria e Comércio de Bebidas Primor Ltda., de Jaú/SP; e Coquetel de Fermentado de Cana-de-açúcar com Limão, marca Raizov Limon, também produzido por Multidrink do Brasil Ltda., de Garuva /SC.

Além disso, a defesa também discorda do suposto descumprimento do § 6º do art. 150 do RIPI, de 2002, referente ao enquadramento provisório de bebidas.

Mudando de tópico, a defesa sustenta que a fiscalização desconsiderou por completo os processos produtivos dos coquetéis objeto do litígio, ferindo os princípios da ampla

defesa, do contraditório, da isonomia e da liberdade de iniciativa, além de afrontar os direitos e garantias fundamentais.

Os processos de registro no Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (MAPA), segue a defesa, avaliam de forma detalhada diversas informações desconsideradas pela fiscalização tributária, em prejuízo da correta classificação fiscal das bebidas e dos princípios da seletividade, em função da essencialidade do produto, e da capacidade contributiva.

Segundo o impugnante, a autuação fiscal incorreu em ato de improbidade administrativa, por falta de cautela na análise de situações acobertadas pelo direito adquirido, porquanto não poderia ter sido omitido o enquadramento dos coquetéis como bebidas alcoólicas mistas, com o que se penalizou o suposto infrator, ao ser restringido o exercício da atividade mercantil. O impugnante considera também descumpridos os princípios da segurança jurídica, da lealdade administrativa, da boa-fé e da moralidade.

No tocante à multa de ofício, o sujeito passivo alega que a exigência dessa penalidade é desproporcional e se baseou exclusivamente nas disposições de um decreto, ferindo os princípios da legalidade e da tipicidade fechada. Acrescenta que não há qualquer previsão em lei, quanto à suposta infração referente à classificação fiscal.

Adiante, o interessado argumenta que a exigência de juros de mora pela taxa Selic é abusiva e está fundamentada em lei que viola a Constituição da República e a Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN).

O impugnante encerra, pedindo o cancelamento integral do Auto de Infração contestado, ou, alternativamente, a realização de perícia, para o que deve ser intimado para apresentação de quesitos e indicação de assistente técnico, sendo que, após o resultado dessa perícia, deseja ser cientificado, a fim de que se instaure o contraditório.

Ponderando as razões aduzidas pela autuada, juntamente com o consignado no voto condutor, decidiu o órgão *a quo* pela manutenção integral da exigência, conforme se observa na ementa abaixo transcrita:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 10/01/2003 a 31/10/2005

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

No âmbito do processo administrativo fiscal, é vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

FALTA DE LANÇAMENTO DO IPI. ENQUADRAMENTO DE BEBIDAS.

São devidas as diferenças do IPI incidente sobre as bebidas fabricadas pelo estabelecimento, em face da inobservância do enquadramento divulgado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

MULTA DE OFÍCIO.

A falta de lançamento do IPI nas notas fiscais de saída de produtos tributados é punida com a multa de ofício de 75% do imposto não lançado.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Os juros de mora incidentes sobre os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, não pagos, por qualquer motivo, nos prazos previstos na legislação específica, são equivalentes à taxa Selic, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do prazo, até o mês anterior ao do pagamento, e de um por cento no mês do pagamento.

PEDIDO DE PERÍCIA.

Considera-se não formulado o pedido de perícia que não atendeu aos requisitos legais.

Impugnação Improcedente

Após tomar ciência da decisão de 1ª instância, comparece a interessada mais uma vez ao processo para, em sede de recurso voluntário, essencialmente, reiterar e aprofundar as alegações manejadas por ocasião da instauração da fase litigiosa, especialmente no que se refere à composição, ao processo de obtenção dos produtos e ao tratamento atribuído aos produtos pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento.

Inova nos fundamentos exclusivamente no que se refere à prejudicial de prescrição intercorrente.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Luis Marcelo Guerra de Castro, Relator

Tomo conhecimento do presente recurso, que foi tempestivamente apresentado e trata de matéria afeta à competência desta Terceira Seção.

Analiso separadamente cada um dos pontos sobre os quais cabe a este Colegiado se manifestar.

1- Preliminarmente

1.1 - Prescrição Intercorrente

Aduz a recorrente que a demora na realização do julgamento demonstraria falta de interesse da administração. Pleiteia, como consequência, o reconhecimento da prescrição intercorrente.

Penso que não se pode acolher tal prejudicial, pois a legislação que rege o processo administrativo fiscal não prevê tal modalidade de extinção da obrigação.

A matéria, esclareça-se, foi pacificada pela Súmula CARF nº 11:

Súmula CARF nº 11: *Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.*

1.2 - Perícia Técnica

Não vejo motivo para a realização da perícia pleiteada.

A meu ver, embora as manifestações tenham sido enfática quanto à necessidade de complementar a instrução do processo, não se logrou êxito em demonstrar a imprescindibilidade da providência, condição expressamente prevista no art. 18 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993, que estabelece:

“Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.”

De fato, como será melhor esclarecido adiante, o processo já reúne os elementos necessários para a fixação da classificação fiscal dos produtos, de modo que qualquer instrução adicional revela-se desnecessária.

Aliás, com relação a esse aspecto, impende destacar que o auto de infração parte da descrição dos produtos fornecida pela própria recorrente. O litígio, como será melhor explorado, está focado na fixação da classificação tarifária, matéria que, por expressa disposição legal, não faz parte dos denominados aspectos técnicos.

De se recordar o que diz o parágrafo primeiro do art. 31 do Decreto nº 70.235, de 1972:

§ 1º Não se considera como aspecto técnico a classificação fiscal de produtos..

Indefiro o pedido de perícia, consequentemente.

2- Mérito

Discute-se no presente processo exigência fiscal escorada na alegação de que a recorrente dera saída a quatro produtos diferentes e que deixara de submetê-los à correta tributação. Segundo consta do Relatório Fiscal às fls. 66 a 70, o imposto teria sido recolhido em classe diversa da que constara do ato declaratório que promoveu o enquadramento dos produtos.

Apontam ainda as autoridades, que os produtos descritos como Coquetel de Vodka e Suco de Maçã e Coquetel de Catuaba também teriam sido classificados incorretamente e que, por conta de tal incorreção, a recorrente deixara de aplicar o selo de controle.

Mais uma vez, enfrento separadamente cada um desses pontos.

2.1 Classificação Fiscal

A discussão acerca da classificação fiscal pode ser resumida nos seguintes termos: o Fisco defende que parte dos produtos da recorrente se classificam no código 2208.90.00 e a Recorrente, no código 2206.00.90.

Eis o texto da posições controvertidas na NCM:

2206.00 OUTRAS BEBIDAS FERMENTADAS (SIDRA, PERADA, HIDROMEL, POR EXEMPLO); MISTURAS DE BEBIDAS FERMENTADAS E MISTURAS DE BEBIDAS FERMENTADAS COM BEBIDAS NÃO ALCOÓLICAS, NÃO ESPECIFICADAS NEM COMPREENDIDAS EM OUTRAS POSIÇÕES DA NOMENCLATURA

2208 ÁLCOOL ETÍLICO NÃO DESNATURADO, COM UM TEOR ALCOÓLICO, EM VOLUME, INFERIOR A 80% VOL; AGUARDENTES, LICORES E OUTRAS BEBIDAS ESPIRITUOSAS (ALCOÓLICAS)

Antes de enfrentar tais fundamentos, é importante deixar claro que, nos termos do art. 16 do Regulamento do IPI vigente à época dos fatos geradores litigiosos¹, a classificação de um produto na NCM, que se baseia no Sistema Harmonizado (SH) é, levada a efeito segundo as regras de interpretação fixadas no texto desse Sistema.

Art. 16. Far-se-á a classificação de conformidade com as Regras Gerais para Interpretação (RGI), Regras Gerais Complementares (RGC) e Notas Complementares (NC), todas da Nomenclatura Comum do MERCOSUL (NCM), integrantes do seu texto (Decreto-lei nº 1.154, de 1º de março de 1971, art. 3º).

Veja-se, a propósito, o que diz a Regra Geral I (os grifos não constam do original):

*Os títulos das seções, capítulos e subcapítulos têm apenas valor indicativo. **Para os efeitos legais, a classificação é determinada pelos textos das posições e das notas de seção e de capítulo e, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e notas, pelas regras seguintes:***

Pode-se afirmar, desde já, que o sistema harmonizado não dá margem para que se considere que determinado produto deixaria de ser contemplado pela Nomenclatura. Ainda que o nome atribuído pelo produtor não seja nominalmente citado, por meio da aplicação de uma das Regras Gerais de Interpretação, necessariamente, haverá um código que próprio para sua classificação.

Adicionalmente, há que se recorrer ao texto das Notas Explicativas ao Sistema Harmonizado, aplicáveis por força do Decreto nº 435, de 1992, mais especificamente no parágrafo único² do seu art. 1º. Com relação a esse aspecto, dizia o art. 17 do RIPI então vigente:

Art. 17. As Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (NESH), do Conselho de Cooperação Aduaneira na versão luso-brasileira, efetuada pelo Grupo Binacional Brasil/Portugal, e suas alterações aprovadas pela Secretaria da Receita Federal, constituem elementos subsidiários de caráter fundamental para a correta interpretação do conteúdo das posições e subposições, bem assim das Notas de Seção, Capítulo, posições e de subposições da Nomenclatura do Sistema Harmonizado (Decreto-lei nº 1.154, de 1971, art. 3º), mais uma vez,

Nesse contexto, especialmente elucidativas são as notas explicativas das posições controvertidas.

Observe-se, em primeiro lugar, as NESH da posição 2206, defendida pelo Sujeito Passivo:

Nesta posição estão compreendidas todas as bebidas fermentadas, com exceção das classificadas nas posições 22.03 a 22.05.

(...)

Todas estas bebidas podem ser naturalmente espumosas ou terem sido carregadas artificialmente de dióxido de carbono. Permanecem classificadas aqui mesmo que tenham sido adicionadas de álcool ou que o seu teor alcoólico tenha sido aumentado por uma segunda fermentação, contanto que conservem as características dos produtos classificados na presente posição. (original não destacado)

Já as NESH da posição 2208, defendida pelo Fisco, estão assim redigidas (original não destacado):

Esta posição abrange, qualquer que seja o seu teor alcoólico:

(...)

C) Todas as outras bebidas espirituosas (alcoólicas) não incluídas em qualquer outra posição deste Capítulo.

(...)

Além do álcool etílico não desnaturado de teor alcoólico em volume inferior a 80% vol, citam-se, entre outros:

² Parágrafo único. As Notas Explicativas do Sistema Harmonizado constituem elemento subsidiário de caráter fundamental para a correta interpretação do conteúdo das posições e subposições, bem como das Notas de Seção, Capítulo, posições e subposições da Nomenclatura do Sistema Harmonizado, anexas à Convenção Internacional

(...).

15) Os sucos de frutas ou de produtos hortícolas adicionados de álcool, com teor alcoólico em volume superior a 0,5% vol, com exclusão dos produtos da posição 22.04.

Como é possível perceber, o ponto fulcral para definição da classificação é a fórmula dos produtos.

Com efeito, nos termos das notas acima transcritas, coquetéis elaborados a partir de sucos de frutas ou produtos hortícolas e álcool, classificam-se no código 2208.

Por outro lado, coquetéis elaborados a partir de fermentados adicionados de álcool, poderão se classificar no código 2206 ou 2208, dependendo das características que essa adição der ao produto. Como já destacado, se a adição de álcool alterar as características do produto, não haverá espaço para adoção da posição 2206.

Discussões acerca de divergências no enquadramento de produtos fabricados por concorrentes da recorrente, ainda que decorrentes de equívoco, com a devida licença, não são eficazes para esse mister. Aqui discute-se exclusivamente a correção da classificação fiscal indicada pela recorrente à luz do SH.

Ou seja, em que pese a relevância do princípio da isonomia, seu destinatário, imagino, seria o legislador, a quem seria vedado instituir regras que apliquem tratamento desigual. A classificação fiscal, repita-se, é realizada com base nos enunciados inerentes ao Sistema Harmonizado.

Pelos mesmos motivos, inobstante a relevância das definições adotadas por outros órgãos de controle, também não há margem para alterar a classificação fiscal em razão de tais definições. Até porque, no caso do presente processo a nomenclatura alegadamente adotada pelo Ministério da Agricultura (coquetel ou bebida alcoólica mista) em nada impacta a fixação da classificação fiscal.

Como já se viu, de acordo com o SH, dependendo da composição e do efeito da adição de álcool, bebidas mistas (ou coquetéis) serão classificados nas posições 2206 ou 2208.

Finalmente, não vejo como desconsiderar a reclassificação fiscal em razão da não obtenção de laudo. Repita-se, o Fisco não questionou as especificações dos produtos informadas pelo sujeito passivo. A partir dessas informações técnicas, definiu a classificação que entende adequada.

Relembre-se, o litígio concentra-se na classificação fiscal, e tal matéria, como é cediço, não é um aspecto técnico, passível de ser solucionado por meio de perícia.

Feitas tais considerações, passa-se à análise da classificação dos produtos fabricados pela recorrente.

2.1.1 - Coquetel com Fermentado de Maçã e Conhaque de Gengibre - Marca Taimbé

O produto foi descrito pela recorrente nos seguintes termos³:

Constituído pela mistura de uma bebida alcoólica (Conhaque de gengibre) e outra não alcoólica (suco de maçã). O fermentado de maçã é depositado no tanque de mistura e adicionado de álcool, água desmineralizada, extrato de gengibre e açúcar. A cor é padronizada com a adição de corante caramelo. Após a homogeneização de todos os ingredientes, o produto é analisado a fim de aferir sua padronização. O produto permanece em repouso por alguns dias, antes de ser filtrado e engarrafado.

Para a fabricação de 100 litros do produto são necessários:

- (i) 10 litros de fermentado de maçã (teor alcoólico 6%)*
- (ii) 2 litros de extrato de gengibre;*
- (iii) 30,63 litros de álcool etílico 96%;*
- (iv) 0,88 kilos de açúcar;*
- (v) 0,075 kg de caramelo INS 150d;*
- (vi) QSP 100 litros de água potável.*

Como é possível verificar, o único ingrediente fermentado (fermentado de maçã) responde por apenas 0,6% do teor alcoólico do produto e 10% dos ingredientes, enquanto que o álcool etílico, representa mais de 30% dos ingredientes e 28,2% do teor alcoólico.

Demonstra-se evidente, nessa linha, que o percentual de adição de álcool altera radicalmente as características o que afasta, nos termos da já citada NESH, a pretensão de classificar o produto como um fermentado da posição 2206.

Se não é possível classificar o produto na posição 2206, forçosamente caberá classificá-lo, na 2208, que apresenta os seguintes desdobramentos:

- 2208.20.00 Aguardentes de vinho ou de bagaço de uvas*
- 2208.30 Uísques*
- 2208.40.00 Rum e outras aguardentes de cana*
- 2208.50.00 Gim e genebra*
- 2208.60.00 Vodca*
- 2208.70.00 Licores*
- 2208.90.00 Outros*

Considerando que as subposições 2208.20 a 2208.70 não contemplam nominalmente o produto, demonstra-se correta a classificação eleita pelo Fisco (2208.90.00).

Importa informa que a recorrente formulou consulta à Secretaria da Receita Federal do Brasil e que tal consulta foi solucionada pela Decisão nº 79, de 16/05/2005, em cuja ementa se lê:

Assunto: Classificação de Mercadorias

Ementa:

Código TIPI Mercadoria

2208.90.00 Bebida com teor alcoólico de 30% vol., obtida por mistura, contendo basicamente água, álcool etílico a 96% (29,4%), fermentado de maçã com teor alcoólico de 6% (30%) e extrato de gengibre, comercialmente denominada "Taimbé - Coquetel com fermentado de maçã e gengibre"

Dispositivos Legais:

RGI 1 (texto da posição 2208) e 6 (texto da subposição 2208.90), da TIPI aprovada pelo Decreto nº 4.542, de 2002

2.1.2 - Coquetel de Vodka e Suco de Maça - Marca Volcof

O produto foi descrito pela recorrente nos seguintes termos⁴:

Constituído pela mistura de uma bebida alcoólica (Vodka) e outra não alcoólica (suco de maçã). A vodka é depositada no tanque de mistura, onde é adicionado suco concentrado de maçã e água. Após a dissolução e homogeneização de todos os ingredientes, o produto é mantido em repouso por alguns dias a fim de ocorrer a harmonização de todos os elementos constituintes. O produto é submetido à análise, a fim de verificar o atendimento dos padrões pré-determinados, sendo então, filtrado e engarrafado.

Para a fabricação de 100 litros do produto são necessários:

- (i) 45 litros vodka (teor alcoólico 38,4%)*
- (ii) 13,25 litros de álcool etílico potável 96%;*
- (iii) 0,5 kg de suco concentrado de maçã (70 Brix);*
- (iv) QSP 100 litros de água potável desmineralizada.*

No caso do produto em análise, não há sequer a adição de um fermentado, o que demonstra a impossibilidade de se adotar a posição 2206 e a correção da posição 2208.

Assim sendo, pelos mesmos motivos expostos quando analisou-se a classificação do produto comercialmente denominado Coquetel com Fermentado de Maça e Gengibre - Marca Taimbé, forçoso é ratificar a higidez da subposição defendida pelo Fisco (2208.90.00).

2.1.3 - Coquetel de Aguardente de Cana (900 ml) e Coquetel de Aguardente de Cana Corote (500 ml) - marcas Volcof e Taimbé

O produto foi descrito pela recorrente nos seguintes termos⁵:

De acordo com o processo de registro dos produtos no Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento, os coquetéis de aguardente de cana são constituídos pela mistura de uma bebida alcoólica (aguardente de Cana) e outra não alcoólica (suco de maçã). O fermentado de maçã é depositado no tanque, onde é adicionado de aguardente, álcool e água desmineralizada. Após a homogeneização de todos os ingredientes, o produto é analisado a fim de aferir sua padronização. O produto permanece em repouso por alguns dias, antes de ser filtrado e engarrafado.

Para a fabricação de 100 litros do produto são necessários:

- (i) 3 litros de fermentado de maçã (teor alcoólico 6%)*
- (ii) 1 litro de aguardente de cana 48%;*
- (iii) 30,57 litros de álcool 96%;*
- (iv) QSP 100 litros de água potável.*

Como é possível verificar, as conclusões relativas ao item comercialmente denominado Coquetel com Fermentado de Maçã e Gengibre - Marca Taimbé também aplicam-se integralmente ao produto em análise, pois o percentual de fermentado de maçã é inferior ao identificado naquele produto.

Por outro lado, as subposições 2208.20 a 2208.70 igualmente não contemplam nominalmente o produto. De tal sorte, pelos mesmos motivos, demonstra-se igualmente correta a classificação eleita pelo Fisco (2208.90.00).

2.2 - Recolhimento Inferior ao Devido

Demonstra-se incontroverso que a recorrente não adotou os enquadramentos fixados nos atos declaratórios e que, conseqüentemente, recolheu o Imposto sobre Produtos Industrializados mediante a aplicação de alíquotas específicas inferiores às correspondentes àquelas classes.

É importante destacar, ademais, que não foi trazido ao processo qualquer elemento capaz de demonstrar que o Fisco teria se equivocado quando da análise dos elementos que, nos termos do art. 150, caput e §§ 1º e 2º do RIPI 2002⁶, determinam a fixação

⁵ Trecho do Recurso Voluntário à fl. 854 (numeração digital)

⁶ Art. 150. O enquadramento dos produtos nacionais nas classes de valores de imposto será feito por ato do Ministro da Fazenda, segundo (Lei nº 7.798, de 1989, arts. 2º e 3º, e Nota do seu Anexo I):

I - a capacidade do recipiente em que são comercializados, agrupados em quatro categorias:

(...)

II - os preços normais de venda efetuada por estabelecimento industrial ou equiparado a industrial ou os preços de venda do comércio atacadista ou varejista.

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

do enquadramento do produto e, conseqüentemente, da alíquota específica: preço de venda, espécie, marca e capacidade do recipiente e alíquota da TIPI.

O sujeito passivo, com efeito, limitou-se a afirmar que o enquadramento não observou os critérios técnicos inerentes ao processo de fabricação, o descompasso entre as definições adotadas pelo Fisco e as que seriam fixas pelo Ministério da Agricultura Pecuária e Abastecimento, sem, contudo, expor de que forma esses elementos influenciariam a fixação da classe correspondente.

Reiterou, por outro lado, que recebera tratamento diverso do que teria sido aplicado a seus concorrentes.

Superada a discussão acerca da classificação fiscal e ausente qualquer elemento que infirme a higidez do procedimento de fixação das classes, não vejo como desqualificar o procedimento executado pela autoridade fiscal.

Reitero, portanto, a minha convicção no sentido de que o alegado erro na fixação das alíquotas específicas de produtos fabricados por concorrentes não afastam a acusada aplicação de alíquota inferior à devida.

Também não vejo como extrair qualquer efeito da alegação de que teria sido apresentada manifestação de inconformidade contra os enquadramentos levados a efeito nos atos declaratórios e que tal manifestação não teria sido alvo de resposta.

Em primeiro lugar, não há qualquer dispositivo legal que preveja a atribuição de efeito suspensivo a tal petição. Aliás, não há qualquer previsão legal para sua apresentação.

Em segundo, e mais importante, se fosse considerado que a petição apresentada obstaculizaria os efeitos do ato declaratório, não haveria nenhuma consequência favorável à recorrente.

Com efeito, nos termos do § 6º art. 150 do Regulamento do IPI vigente à época dos fatos geradores (RIPI/2002), enquanto não restasse definido o enquadramento definitivo, a contribuinte teria que recolher o imposto segundo a maior classe:

§ 6º Após a formulação do pedido de enquadramento de que trata o caput e enquanto não editado o ato pelo Ministro da Fazenda, o contribuinte deverá enquadrar o seu produto na tabela constante do art. 149 na maior classe de valores, observadas as classes por capacidade do recipiente.

§ 2º Para o enquadramento a que se refere o caput serão observadas as seguintes disposições:

I – com base na espécie do produto e na capacidade do recipiente, o produto será classificado na menor classe constante da Tabela do art. 149;

II – sobre o preço de venda praticado pelo estabelecimento industrial ou equiparado, será aplicada a alíquota constante da TIPI para o produto;

III – com base no valor obtido no inciso II, será identificada a classe em que o produto se classificará entre aquelas constantes da NC (22-3) da TIPI, atendido que:

a) a classe em que se enquadrará o produto será aquela cujo valor mais se aproxime do valor encontrado na operação a que se refere o inciso II; e

b) se o valor calculado de acordo com o inciso II coincidir com a média dos valores de duas classes consecutivas será considerada a classe correspondente ao maior valor.

Ou seja, ainda que, por hipótese, se considerasse que a recorrente estaria autorizada a aguardar o resultado da sua petição, restaria caracterizado o pagamento do IPI em patamares inferiores ao devido.

2.3- Selo de Controle

Há, com efeito, um erro na indicação do ato administrativo que disporia sobre a aplicação de selos de controle, mas tal equívoco representa mero erro formal.

De fato, a autoridade fiscal, equivocadamente, afirmou que o Anexo I da Instrução Normativa SRF nº 504, de 2005 elencaria, dentre os produtos sujeitos a selo, as bebidas da subposição 2208.90.00 e tal ato, inegavelmente, ainda não se encontrava em vigor na data dos fatos geradores litigiosos.

Ocorre que, se analisarmos o Anexo I da Instrução Normativa SRF nº 73, de 2001, vigente à época dos fatos geradores, chegaríamos à mesma conclusão:

Anexo I

<i>Código NCM</i>	<i>Produto</i>
2204.10.10	<i>Tipo champanha ("champagne")</i>
2205	<i>Vermutes e outros vinhos de uvas frescas aromatizados por plantas ou substâncias aromatizadas</i>
2208.20.00	<i>Conhaque, bagaceira ou graspa e outras aguardentes de vinho ou de bagaço de uvas</i>
2208.30	<i>Uísques</i>
2208.40.00	<i>Cachaça e caninha (rum e tafiá)</i>
2208.50.00	<i>Gim e genebra</i>
2208.60.00	<i>Vodca</i>
2208.70.00	<i>Licores</i>
2208.90.00	<i>Aguardente composta de alcatrão</i>
2208.90.00	<i>Aguardente composta e bebida alcoólica, de gengibre</i>
2208.90.00	<i>Bebida alcoólica de jurubeba</i>
2208.90.00	<i>Bebida alcoólica de óleos essenciais de frutas</i>
2208.90.00	<i>Aguardentes simples de plantas ou de frutas</i>
2208.90.00	<i>Aguardentes compostas, exceto de alcatrão ou de gengibre</i>
2208.90.00	<i>Aperitivos e amargos, de alcachofra ou de maçã</i>
2208.90.00	<i>Batidas</i>
2208.90.00	<i>Aperitivos e amargos, exceto de alcachofra ou maçã</i>
2208.90.00	<i>Outros, exceto álcool etílico e bebida refrescante com teor alcoólico inferior a 8%</i>

Importa destacar, ademais, que as infrações imputadas à recorrente: pagamento inferior ao devido e ausência de lançamento de imposto com cobertura de crédito, restariam configuradas, independentemente do descumprimento da mencionada obrigação acessória.

Ou seja, não há motivo para se rever essa acusação, pois o que se verificou foi um mero erro formal, que não trouxe qualquer prejuízo direito de defesa do sujeito passivo, que demonstrou conhecer perfeitamente as acusações que lhe foram imputadas.

Note-se que o raciocínio aqui defendido vem sendo pacificamente referendado pela jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes e do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Apenas à guisa de ilustração, trago a colação os seguintes julgados:

ACÓRDÃO n.º 105-17.171, julgado em 16/09/2008:

PRELIMINAR DE NULIDADE - ERRO NA DESCRIÇÃO DO FATO E NA CAPITULAÇÃO LEGAL - Tratando-se de erro evidente, divorciado do contexto do procedimento fiscal do qual emerge a motivação e o enquadramento legal correto da autuação, que não redundou em qualquer prejuízo ao exercício do direito de defesa nem em majoração indevida do crédito tributário lançado, a nulidade não deve ser pronunciada.

ACÓRDÃO n.º 101-96.804, julgado em 25/06/2008:

Trecho da Ementa: AUTO DE INFRAÇÃO. IMPRECISÃO NO ENQUADRAMENTO LEGAL. Não é motivo de nulidade do auto de infração, por cerceamento de direito de defesa, qualquer imprecisão na descrição do enquadramento legal quando o sujeito passivo demonstra perfeita compreensão dos motivos de fato e de direito do lançamento.

ACÓRDÃO n.º 106-15.955, julgado em 08/11/2006:

Trecho da Ementa: AUTO DE INFRAÇÃO - ENQUADRAMENTO LEGAL - AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DO PREJUÍZO - DECLARAÇÃO DE NULIDADE IMPOSSIBILIDADE - A imperfeição na capitulação legal do lançamento não autoriza, por si só, a sua declaração de nulidade, se a acusação fiscal estiver claramente descrita e propiciar ao contribuinte dela se defender amplamente, mormente se este não suscitar e demonstrar o prejuízo sofrido em razão do ato viciado. (Precedentes da CSRF)

ACÓRDÃO CSRF/01-04.778, julgado em 01/12/2003:

Trecho da Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – DESCRIÇÃO DOS FATOS E CAPITULAÇÃO LEGAL – IMPRECISÃO – CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA – NULIDADE: Tendo a peça impositiva procedido à perfeita descrição dos fatos, possibilita ao contribuinte seu amplo direito de defesa, ainda mais que ele foi exercido em sua plenitude. A capitulação legal, cuja precisão foi prejudicada pela generalidade, tendo apresentado perfeito enquadramento do tipo fiscal, é suficiente para validar o lançamento.

ACÓRDÃO n.º 203-05.538, julgado em 19/05/1999:

Trecho da Ementa: NORMAS PROCESSUAIS - NULIDADE - FALTA DE INDICAÇÃO DA FUNDAMENTAÇÃO LEGAL - INEXISTÊNCIA DE PREJUÍZO PARA A DEFESA - A falta de

indicação, no lançamento, do enquadramento legal da infração, cometida não acarreta a nulidade do auto de infração, quando comprovado, pela judiciosa descrição dos fatos nele contida e a alentada impugnação apresentada pelo contribuinte contra as imputações que lhe foram feitas, que não ocorreu preterição do direito de defesa. MULTA - O processo administrativo é meio impróprio para questionar a validade ou a constitucionalidade de lei.

ACÓRDÃO nº 103-19.614, julgado em 22/09/1998:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL: NULIDADE - FUNDAMENTAÇÃO LEGAL - A imperfeição no enquadramento legal só acarreta nulidade do auto de infração se restar comprovado que o direito de defesa do contribuinte foi cerceado. Não há que se falar em nulidade quando a descrição dos fatos é suficiente esclarecedora, que cita, além dos dispositivos que regulamenta a matéria, o diploma legal instituidor da norma.

2.4 - Multa de 75%

Igualmente devida é a multa de 75%.

Como já repisado, a recorrente deu saída a seus produtos e autolançou o imposto em valores inferiores ao devido, além de recolher o imposto em valores igualmente inferiores ao devido.

Restam claramente delineadas as infrações previstas no art. 80, I da Lei nº 4.502, de 1964, que, à época dos fatos geradores litigiosos tinha a seguinte redação:

"Art. 80. A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal, a falta de recolhimento do imposto lançado ou o recolhimento após vencido o prazo, sem o acréscimo de multa moratória, sujeitará o contribuinte às seguintes multas de ofício:

I-setenta e cinco por cento do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido ou que houver sido recolhido após o vencimento do prazo sem o acréscimo de multa moratória;

Não há que se falar, portanto, em violação aos princípios da legalidade ou tipicidade. A punição em questão não decorre do erro de classificação, mas das consequências do referido erro.

Também não vejo margem para, com base em princípios constitucionais não convertidos em normas de eficácia plena, afastar a imposição de multa prevista na lei vigente.

Com efeito, após a edição da Súmula Vinculante nº 10⁷, de autoria do e. Supremo Tribunal Federal, restou claramente identificado o limite dos critérios de que se pode socorrer o julgador administrativo.

Diz o dispositivo:

⁷ DJe nº 117/2008, p. 1, em 27/6/2008; DO de 27/6/2008, p. 1.

VIOLA A CLÁUSULA DE RESERVA DE PLENÁRIO (CF, ARTIGO 97) A DECISÃO DE ÓRGÃO FRACIONÁRIO DE TRIBUNAL QUE, EMBORA NÃO DECLARE EXPRESSAMENTE A INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI OU ATO NORMATIVO DO PODER PÚBLICO, AFASTA SUA INCIDÊNCIA, NO TODO OU EM PARTE.

432.597-AgR⁸:

Igualmente esclarecedora é a manifestação da mesma corte nos autos do RE

"Controle de constitucionalidade de normas: reserva de plenário (CF, art. 97): reputa-se declaratório de inconstitucionalidade o acórdão que - embora sem o explicitar - afasta a incidência da norma ordinária pertinente à lide para decidi-la sob critérios diversos alegadamente extraídos da Constituição." (destaquei)

Por óbvio, mais relevante do que fixar a as hipóteses em que o art. 97 da Constituição Federal deve ser observado, a manifestação do Pretório Excelso delimita o que se entende por controle da constitucionalidade de lei ou ato normativo, fixando, por via indireta, os limites de atuação deste Colegiado.

Sabidamente, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) está impedido de exercer tal controle em razão do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, inserido pela Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008⁹, transcrito no art. 62 do Anexo II da Portaria MF nº 256, de 2009, responsável pela aprovação do Regimento Interno desse Colegiado

Nesse contexto, demonstrada a incidência da norma ao fato, não se poderia afastar a sua aplicação face ao critério da *lex superior* constitucional, máxime quando tal norma se situa no plano dos princípios, sabidamente normas de eficácia contida.

2.5 - Taxa Selic

Apesar das ponderações da recorrente acerca da inaplicabilidade da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC aos débitos tributários, não vejo como afastar a sua incidência sobre exigência discutida nos autos do presente recurso Voluntário, nem muito menos como pretender dar as multas tributárias tratamento diverso.

Com efeito, a matéria foi alvo do art. 161 do Código Tributário Nacional, que prevê:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantias previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º. Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês. (destaquei)

⁸ Rel. Min. Sepúlveda Pertence, julgamento em 14-12-04, DJ de 18-2-05.

⁹ Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de

Como se verifica, o limite de 1% ao mês somente é considerado se outra lei, ordinária, já que não se trata de matéria reservada a lei complementar, estipular outro percentual ou prazo para cálculo.

O fato é que, como é cediço, fazendo uso dessa faculdade, o art. 61, caput e § 3º da Lei nº 9.430, de 1996 assim dispôs:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Importante frisar, ademais, que a essa discussão já encontra-se pacificada nesta corte administrativa, sendo inclusive alvo da Súmula CARF nº 4, que diz:

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

3- Conclusão

Com essas considerações, nego provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 19 de março de 2013

Luis Marcelo Guerra de Castro