



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

Processo n° 11020.003447/2004-51
Recurso n° 133.897 Voluntário
Acórdão n° 3202-00.080 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de fevereiro de 2010
Matéria IPI - CLASSIFICAÇÃO FISCAL
Recorrente TECNOVIN DO BRASIL LTDA.
Recorrida DRJ/PORTO ALEGRE/RS

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2000

IPI. CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. As bebidas constituídas por água potável comum, adicionadas de açúcar ou de outros edulcorantes e aromatizadas com sucos de frutas, classificam-se no código 2202.10.00 da TIPI/1996 e sujeitam-se ao imposto em Reais, por unidade de produto. Enquadram-se nessa situação os produtos relacionados nas planilhas elaboradas pelo Fisco, com exceção da planilha 3, em relação à qual apurou-se possuírem sólidos solúveis em graduação Brix acima do limite mínimo estabelecido na legislação específica do MAPA.

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. COMPETÊNCIA DA SRFB. A classificação de mercadorias é atividade cuja atribuição é de competência exclusiva da SRFB. A competência do MAPA diz respeito ao registro, padronização e classificação de bebidas e, ainda, à inspeção e fiscalização de sua produção e comércio, em relação a seus aspectos tecnológicos (art. 2º da Lei nº 8.918/94), podendo as normas desse órgão servir de subsídio para a classificação fiscal, desde que não contrariem as Regras de Classificação de Mercadorias estabelecidas pelo Sistema Harmonizado.

IPI. SAÍDA DE PRODUTOS COM SUSPENSÃO INDEVIDA. BEBIDAS DA TIPI 2202.10.00. SOLIDARIEDADE.

As bebidas classificadas nesse código da TIPI estão sujeitas desde 1º/4/2000 ao lançamento do IPI nas saídas do estabelecimento executor da encomenda, sendo descabida a suspensão do imposto. A solidariedade prevista na Lei nº 7.798/89 para a hipótese de industrialização por encomenda não permite interpretação permissiva do não pagamento do imposto, quando da ocorrência do fato gerador na saída do estabelecimento executor da encomenda, em função da projeção futura desse pagamento por parte do encomendante quando da ocorrência de fatos geradores posteriores.

REMESSAS PARA DEPÓSITOS DE TERCEIROS

l

É descabida a suspensão do IPI, nas remessas de produtos, a título de armazenagem, para estabelecimento que não seja depósito fechado ou armazém geral.

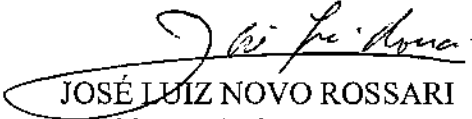
CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO. Apurada a existência de débitos fiscais em período anterior ao que a contribuinte utilizou de ressarcimento por crédito presumido do IPI, cabem ser exigidos, a partir da reconstituição da escrita fiscal, os valores utilizados indevidamente à época.

JUROS DE MORA. A partir de 1^o/4/1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Selic para títulos federais (Súmula CARF n^o 4).

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2^a Câmara/2^a Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, negar provimento a preliminar no pedido de perícia. No mérito, pelo voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Heroldes Bahr Neto, Rodrigo Cardozo Miranda e André Luiz Bonat Cordeiro.


JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI
Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Heroldes Bahr Neto, Rodrigo Cardozo Miranda, Maria Regina Godinho de Carvalho, Luis Eduardo Garrassino Barbieri, André Luiz Bonat Cordeiro e José Luiz Novo Rossari (Presidente). Fez sustentação Oral o Representante da recorrente o Dr. Gerçi Carlito Reolon CRE-RS n^o 747-1.

Relatório

Trata-se de lide sobre exigência de Imposto sobre Produtos Industrializados em decorrência de a fiscalização ter concluído que a empresa: a) deu saída de produtos do seu estabelecimento industrial sem emissão de nota fiscal, descumprindo as condições da suspensão pelo remetente do produto em industrialização por encomenda; b) incorreu em erro de classificação fiscal, utilizando a posição 2009 da TIPI quando o produto deveria ser enquadrado na posição 2202; e c) formalizou pedido de ressarcimento indevido do crédito presumido de IPI.

Diante da apuração das infrações citadas foi formalizado o Auto de Infração, de exigência de IPI no valor de R\$ 5.376.841,59, acrescido de juros de mora e de multa de ofício de 75% por falta de lançamento do imposto, inclusive nos casos em que havia cobertura de créditos, com base no art. 80, I, da Lei nº 4.502/64, com a redação dada pelo art. 45 da Lei nº 9.430/96.

A descrição pormenorizada dos fatos encontra-se no relatório componente do Acórdão proferido pela DRJ em Porto Alegre/RS, que adoto e transcrevo, *verbis*:

“RELATÓRIO

O estabelecimento industrial acima qualificado foi autuado pela fiscalização do IPI, por falta de lançamento desse imposto, nas saídas com suspensão indevida, ou com erro de classificação fiscal, e pelo ressarcimento indevido do crédito presumido, de que trata a Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, conforme descrição dos fatos, nas fls. 10 a 23 (vol. I), a seguir resumida.

1.1 Foi constatado que o estabelecimento promoveu a saída de produtos de sua industrialização, classificados no código 2202.10.00 da Tabela de Incidência do IPI, aprovada pelo Decreto nº 2.092, de 10 de dezembro de 1996 (TIPI, de 1996), relativo a “águas, incluídas as águas minerais e as águas gaseificadas, adicionadas de açúcar ou de outros edulcorantes ou aromatizadas”, sem o lançamento do IPI, nas respectivas notas fiscais, sob a alegação de que as saídas em causa ocorreram com suspensão do IPI, conforme segue:

a) quanto às saídas enquadradas no Código Fiscal de Operações e Prestações (CFOP) 6.13, relativo a industrialização efetuada para outra empresa, o estabelecimento considerou-se amparado pela alínea “a” do inciso VIII do art. 40 do Decreto nº 2.637, de 25 de junho de 1998, Regulamento do IPI (RIPI), de 1998, tendo apresentado cópias das notas fiscais de saída, emitidas pelo encomendante, alertando para o lançamento do IPI, nessas notas, com o que não concordou a fiscalização, aduzindo que o art. 34 da Medida Provisória nº 1.991-15, de 10 de março de 2000, ao dar nova redação ao art. 4º da Lei nº 7.798, de 10 de julho de 1989, tornou obrigatório o lançamento do IPI, nas operações da espécie, ocorridas a partir de 1º de abril de 2000, tanto na saída do estabelecimento industrial (executor da encomenda), quanto na saída do estabelecimento encomendante, se industrial ou equiparado a industrial, com direito a crédito do IPI; e

b) quanto às saídas enquadradas nos CFOPs 5.99 ou 6.99, relativos a outras saídas não especificadas, para o estado ou para outros estados, respectivamente, o

estabelecimento alega que tais operações estão fora do campo de incidência do IPI, por se tratar de remessas para armazenagem e/ou estocagem, com o que também não concordou a fiscalização, porque os estabelecimentos destinatários dos produtos não se enquadram no Decreto nº 1.102, de 21 de novembro de 1903, e porque as respectivas notas fiscais de saída não indicam os dispositivos legais que amparariam a suspensão alegada.

1.2 Na seqüência, foi apurado que o contribuinte incorreu em erro de classificação fiscal, de produtos de sua industrialização, por ele classificados na posição 2009 da TIPI, de 1996, relativa a "sucos de frutas (incluídos os mostos de uvas) ou de produtos hortícolas, não fermentados, sem adição de álcool, com ou sem adição de açúcar ou de outros edulcorantes", sujeitos à alíquota zero do IPI, e não no código 2202.10.00, da mesma Tabela, de início referido, que é o correto, segundo a fiscalização, ao qual corresponde IPI fixado em Reais, por unidade ou por determinada quantidade de produto. Os produtos fabricados pelo interessado foram desclassificados, pela fiscalização, como sucos de frutas, da posição 2009, dada a adição de açúcar, em quantidade superior à permitida, conforme detalhado, na seqüência.

1.2.1 Segundo o Termo de Constatação Fiscal, das fls. 851 a 873 (vol. V), entregue ao contribuinte, documento ao qual se reporta a descrição dos fatos, das fls. 10 a 23 (vol. I), a fiscalização relacionou os produtos classificados, pelo estabelecimento, como sucos, no código 2009 da TIPI, ressaltando que deve ser observada a Lei nº 8.918, de 14 de julho de 1994, que dispõe sobre a padronização, a classificação, o registro, a inspeção, a produção e a fiscalização de bebidas, diploma que foi regulamentado pelo Decreto nº 2.314, de 4 de setembro de 1997, cujos arts. 40 e seguintes estabelecem os padrões de identidade e qualidade das bebidas não-alcoólicas.

1.2.2 Prossegue o relato da fiscalização, no sentido de que, em conformidade com os dispositivos mencionados, suco é a bebida não fermentada, não concentrada e não diluída, destinada ao consumo, obtida da fruta madura e sã, ou parte do vegetal de origem, por processamento tecnológico adequado, submetida a tratamento que assegure a sua apresentação e conservação, até o momento do consumo, à qual poderá ser adicionado açúcar, na quantidade máxima de 10% (dez por cento), em peso, calculado em base de sólidos solúveis naturais do suco. A fiscalização esclarece que, a partir de 19 de junho de 2000, entrou em vigor o Decreto nº 3.510, de 16 de junho daquele ano, alterando dispositivos do Regulamento aprovado pelo Decreto nº 2.314, de 1997, passando a definir que suco é a bebida não fermentada, não concentrada e não diluída, destinada ao consumo, obtida da fruta madura e sã, ou parte do vegetal de origem, por processamento tecnológico adequado, submetida a tratamento que assegure a sua apresentação e conservação, até o momento do consumo, à qual poderá ser adicionado açúcar, na quantidade máxima de 10% (dez por cento), em peso, calculado em gramas de açúcar, por 100 gramas de suco.

1.2.3 Além disso, consignou a fiscalização que cada tipo de suco deve atender a padrões mínimos de identidade e qualidade, conforme disposto na Instrução Normativa nº 12, de 10 de setembro de 1999, do Ministro da Agricultura e Abastecimento, sucedida pela Instrução Normativa nº 1, de 7 de janeiro de 2000, da mesma autoridade.

1.2.4 Quanto às bebidas derivadas da uva, esclareceram os autores do procedimento fiscal que se aplicam os dispositivos da Lei nº 7.678, de 23 de novembro de 1988, regulamentada pelo Decreto nº 99.066, de 8 de março de 1990. Os arts. 63 a 66 do regulamento citado estabelecem os padrões de identidade e de qualidade dos sucos de uva, rezando que o suco de uva é caracterizado como sendo a bebida não fermentada, obtida do mosto simples, sulfitado ou concentrado, de uva sã, fresca e madura, sendo tolerada a graduação alcoólica de até 0,5° GL e não

podendo conter substâncias estranhas à fruta, excetuadas as previstas na legislação específica. O suco de uva obtido pela diluição do concentrado ou desidratado até sua concentração natural deverá ser designado suco de uva reprocessado ou reconstituído. Ao suco de uva simples ou integral ou reprocessado poderá ser adicionado açúcar na quantidade máxima de um décimo em peso, dos açúcares do mosto, devendo constar no rótulo a declaração "suco de uva adoçado". O suco de uva, obtido por reprocessamento, a partir de sucos concentrados e/ou desidratados, deverá estar em concordância com a composição mínima fixada para o suco simples ou integral. Portanto, sua densidade relativa, a 20° C, deverá ser, no mínimo, de 1,057, sendo que a quantidade mínima de sólidos solúveis a 20° C deverá ser de 14° Brix e os açúcares totais, naturais da uva, não poderão exceder os 20° Brix.

1.2.5 Consoante as definições da legislação de regência e a partir das informações fornecidas pelo contribuinte, em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal, das fls. 287 a 297 (vol. II), lavrado em 12 de março de 2004, a fiscalização elaborou as planilhas das fls. 856 a 873 (vol. V), das quais deu ciência ao contribuinte, visando aferir:

a) a graduação Brix, que mede a densidade da bebida, relativa à concentração de açúcares, e equivale à percentagem, em peso, de açúcares dissolvidos na bebida (1° Brix é igual a 1 grama de açúcar, dissolvido em 100 gramas de suco);

b) o atendimento aos padrões de identidade e qualidade fixados pela IN MA nº 12, de 1999, e pela IN MA nº 1, de 2000.

1.2.6 Pela análise das planilhas, as bebidas foram descaracterizadas como sucos, pelos seguintes critérios:

a) Planilha 1 [fls. 856 a 864 (vol. V)]: pelo percentual de açúcar adicionado, em peso, calculado em base de sólidos solúveis naturais do suco, superior à quantidade máxima de 10% (inciso III do art. 40 do Decreto nº 2.314, de 1997). Período: 1º de janeiro de 1999 a 18 de junho de 2000;

b) Planilha 2 [fls. 865 e 866 (vol. V)]: pelo percentual de açúcar adicionado, em peso, calculado em gramas de açúcar, por 100 gramas de suco, superior à quantidade máxima de 10% (inciso III do art. 40 do Decreto nº 2.314, de 1997, com a redação dada pelo art. 1º do Decreto nº 3.510, de 2000). Período: 19 de junho de 2000 a 31 de dezembro de 2001;

c) Planilha 3 [fl. 867 (vol. V)]: atenderam ao critério do açúcar adicionado, em peso, calculado em base de sólidos solúveis naturais do suco, na quantidade máxima de 10% (Decreto nº 2.314, de 1997), mas não alcançaram os parâmetros mínimos dos padrões de identidade e qualidade fixados pelas INs MA nºs 12, de 1999, e 1, de 2000. Período: 1º de janeiro de 1999 a 18 de junho de 2000;

d) Planilha 4 [fls. 868 e 869 (vol. V)]: atenderam ao critério do açúcar adicionado, em peso, calculado em gramas de açúcar, por 100 gramas de suco, na quantidade máxima de 10% (Decreto nº 3.510, de 2000), mas não alcançaram os parâmetros mínimos dos padrões de identidade e qualidade, fixados pelas INs MA nºs 12, de 1999, e 1, de 2000. Período: 19 de junho de 2000 a 31 de dezembro de 2001; e

e) Planilha 5 [fls. 870 e 871 (vol. V)]: especificamente para as bebidas derivadas da uva, pelo percentual de açúcar adicionado, em peso, calculado em base de sólidos solúveis naturais do suco, superior à quantidade máxima de 10% (art. 66 do Decreto nº 99.066, de 1990). Período: 1º de janeiro de 1999 a 31 de dezembro de 2001.

1.2.7 Na seqüência, a fiscalização consignou que a posição 2202 compreende, dentre outras bebidas não alcoólicas, as águas adicionadas de açúcar ou aromatizadas, dizendo que as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh), aprovadas pelo Decreto nº 435, de 28 de janeiro de 1992, e alteradas pela Instrução Normativa SRF nº 123, de 22 de outubro de 1998, no tocante às águas adicionadas de açúcar ou aromatizadas, citam alguns exemplos de bebidas ali incluídas, no trecho transcrito, pela fiscalização, aqui reproduzido:

“A) Águas, incluídas as águas minerais e as águas gaseificadas, adicionadas de açúcar ou de outros edulcorantes ou aromatizadas.

Este grupo inclui, entre outras:

1) As águas minerais (naturais ou artificiais) adicionadas de açúcar ou de outros edulcorantes ou aromatizadas.

2) As bebidas tais como refrescos ou refrigerantes, cola, laranjadas ou limonadas, constituídas por água potável comum, com ou sem açúcar ou outros edulcorantes, aromatizadas com sucos ou essências de frutos ou com extratos compostos e adicionados, por vezes, de ácido tartárico e de ácido cítrico; estas bebidas são freqüentemente tornadas gasosas, por meio de dióxido de carbono. Apresentam-se quase sempre em garrafas ou em outros recipientes fechados hermeticamente.”

1.2.8 Verificou a fiscalização que os produtos relacionados nas Planilhas 1 a 5, antes mencionadas, estão incluídos no grupo de bebidas citado nas Nesh, conforme acima transcrito. Também foi constatado que, pelo mesmo texto das Nesh, os produtos da Planilha 7, da fl. 873 (vol. V), são classificados na posição 2202, pois, pela análise de sua composição, nem se cogita tratá-los como suco. No âmbito da posição 2202, esses produtos se classificam na subposição 2202.10.

1.2.9 Também ressaltou a fiscalização que o contribuinte promoveu a saída dos produtos indicados na Planilha 6, da fl. 872 (vol. V), classificando-os na posição 2009 da TIPI. Todavia, pela análise das informações fornecidas, pelo contribuinte, em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal, das fls. 287 a 297 (vol. II), lavrado em 12 de março de 2004, e considerando o texto das Nesh, relativo à posição 2202, que inclui, dentre outras bebidas não alcoólicas, as bebidas tais como refrescos ou refrigerantes, cola, laranjadas ou limonadas, constituídas por água potável comum, com ou sem açúcar ou outros edulcorantes, aromatizadas com sucos ou essências de frutos ou com extratos compostos e adicionados, por vezes, de ácido tartárico e de ácido cítrico, bebidas essas que são, freqüentemente, tornadas gasosas, por meio de dióxido de carbono e se apresentam, quase sempre, em garrafas ou em outros recipientes fechados hermeticamente, sendo que, além do que já foi dito, a Coordenação-Geral de Tributação já classificou bebidas não alcoólicas similares, no código 2202.10.00, pelo Parecer Cosit (Dinom) nº 297, de 1996, com ementa publicada no Diário Oficial da União, de 20 de agosto de 1996. Dito isso, a fiscalização concluiu que os produtos citados na referida Planilha 6 devem ser classificados no código 2202.10.00 da TIPI.

1.2.10 As Planilhas 1 a 7, das fls. 856 a 873 (vol. V) foram substituídas pelas Planilhas 1 a 7, das fls. 67 a 83 (vol. I), tendo em vista que foram apontadas inconsistências, pelo contribuinte, as quais foram reconhecidas e corrigidas pela fiscalização.

1.3 A par do erro de classificação fiscal e da ocorrência de suspensão indevida do IPI, também foi constatado, na presente ação fiscal, que, no Processo nº 13016.000188/00-79, foi reconhecido, ao mesmo interessado neste Processo, o direito ao crédito presumido do IPI, de que trata a Lei nº 9.363, de 1996, no valor de R\$ 55.403,39, que foi utilizado, em parte, em compensações, nos Processos nºs 13016.000149/00-17, 13016.000150/00-04, 11075.000194/2002-66 e 11075.002400/2001-91, sendo que o saldo remanescente, de R\$ 37.393,88, foi ressarcido, em espécie, em 28 de novembro de 2002. A fiscalização, alegando os débitos lançados de ofício, na ação fiscal em comento, e a conseqüente reconstituição da escrita fiscal do estabelecimento, considerou que houve aproveitamento indevido do citado crédito presumido, motivo pelo qual reverteu, na escrita fiscal, no segundo decêndio de maio de 2000, o estorno do crédito, no valor de R\$ 55.403,39, que havia sido reconhecido ao contribuinte, bem como formalizou a exigência desse valor, segundo as datas de utilização das suas parcelas.

2.À vista das irregularidades mencionadas, foi reconstituída a escrita fiscal do estabelecimento, conforme consta nas fls. 61 a 64 (vol. I), tendo emergido saldos devedores do IPI, ou redução dos saldos credores apurados pelo contribuinte. Na citada reconstituição, foram revertidos os estornos de créditos que o interessado havia efetuado em sua escrita, no terceiro decêndio de março de 2000, no valor de R\$ 113.316,66, e no terceiro decêndio de agosto de 2000, no valor de R\$ 127.697,74, por conta de pedidos de ressarcimento de créditos do IPI, indeferidos, pelo cancelamento do saldo credor apurado, pelo contribuinte, em face da reconstituição da escrita fiscal, com o devido aproveitamento desses créditos, na compensação com os débitos lançados de ofício, na ação fiscal ora analisada, além de ter sido dado o mesmo tratamento, ao fato descrito no item precedente.

3.Em seguida, foi lavrado o Auto de Infração, das fls. 8 a 23 (vol. I), e anexos, para formalizar a exigência discriminada a seguir, que totalizou, na data da autuação, R\$ 14.589.202,80:

a) IPI, no valor de R\$ 5.376.841,59, e respectivos juros de mora e multa de ofício de 75%; e

b) multa, no valor de R\$ 580.925,16, correspondente a 75% do IPI não lançado, com cobertura de créditos.

4.As infrações foram enquadradas nos seguintes dispositivos:

a) no caso do item 1.1: arts. 15, 16, 17, 23, II, 32, II, 39, 109, 110, I, "b" e "r", e II, "c", 114 e parágrafo único, 126, 128, 129, 130, I, 133, 136, 182, 183, IV, 185, II, e 404 do Decreto nº 2.637, de 25 de junho de 1998, Regulamento do IPI (RIPI), de 1998, e art. 34 da Medida Provisória nº 1.991-15, de 2000, e reedições;

b) no caso do item 1.2: arts. 15, 16, 17, 23, II, 32, II, 39, 109, 110, I, "b", e II, "c", 114 e parágrafo único, 126, 128, 129, 130, I, 133, 136, 182, 183, IV, 185, II, e 404 do RIPI, de 1998; e

c) no caso do item 1.3: Lei nº 9.363, de 1996, Portaria MF nº 38, de 27 de fevereiro de 1997, Instrução Normativa SRF nº 23, de 13 de março de 1997, e arts. 165 a 170 e 179 do RIPI, de 1998.

5.As infrações acima mencionadas sujeitaram o interessado à multa de ofício de 75%, por falta de lançamento do IPI, inclusive nos casos em que havia cobertura de créditos, de acordo com o art. 80, I, da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964,

U

com a redação dada pelo art. 45 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e a juros de mora, previstos no art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996.

6. O contribuinte impugnou tempestivamente a exigência, em 20 de janeiro de 2005, por meio da petição da fl. 3380 e do arrazoado das fls. 3381 a 3426 (vol. XVII), instruído com os documentos das fls. 3427 a 3554 (vol. XVII). A defesa, que alega amíúde jurisprudência e doutrina, vem adiante sintetizada.

6.1 Diz o impugnante, que se dedica à indústria, ao comércio, à importação e à exportação de sucos de frutas, em geral (uva, maçã, laranja, pêssego etc.), registrados no Ministério da Agricultura, bem como fabrica bebidas e seus derivados, além de importar matérias-primas, insumos, máquinas e equipamentos concernentes ao seu ramo de atividade, também tendo realizado, no período objeto da ação fiscal (1999/2000), industrialização por encomenda.

6.2 Frisa que, no tocante aos sucos de frutas, adquire, no mercado interno e no mercado externo, matérias-primas perecíveis, cuja produção é sazonal, o que obriga o estabelecimento a promover a imediata industrialização desses insumos, estocando o produto concentrado e/ou pronto para comercialização, inclusive, sempre que necessário, em depósitos de terceiros, se for insuficiente a capacidade dos depósitos do próprio estabelecimento.

6.3 Sobre a falta de lançamento do IPI, nas remessas, ao encomendante, de produtos industrializados por encomenda, pelo estabelecimento autuado, diz a defesa que é importante considerar que tais saídas ocorreram exclusivamente para Brassumo Ltda., do Rio de Janeiro, e que esse estabelecimento encomendou a industrialização de produtos somente para o impugnante, conforme declaração, que junta, firmada pelo representante do estabelecimento citado.

6.4 Argumenta que Brassumo Ltda., por se tratar de estabelecimento equiparado a industrial, lançou o IPI, nas saídas dos produtos, cuja industrialização foi efetuada pelo impugnante, sob encomenda. Houve, portanto, uma simples postergação do pagamento do IPI, o que justificaria, tão-somente, pelo princípio da razoabilidade e pela aplicação do art. 112 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), a cobrança dos encargos devidos pela mora, mas não o IPI que já foi recolhido, pelo estabelecimento Brassumo Ltda., o qual não aproveitou crédito algum desse imposto, porque não houve lançamento do IPI, nas notas fiscais de retorno da industrialização por encomenda.

6.5 Segundo o § 2º do art. 4º da Lei nº 7.798, de 10 de julho de 1989, com a redação que lhe foi dada pelo art. 34 da Medida Provisória nº 1.991, de 2000, na hipótese de industrialização por encomenda, o encomendante responde solidariamente com o estabelecimento industrial, pelo cumprimento da obrigação principal e acréscimos legais, tendo, no caso concreto, lançado e recolhido o IPI correspondente. Cita e transcreve jurisprudência judicial, no sentido de que não cabe, ao fisco, exigir novo recolhimento integral do imposto, quando ficar comprovado que o mesmo foi recolhido, ainda que a destempo. Também cita e transcreve doutrina e jurisprudência judicial, sobre a aplicação do princípio da razoabilidade.

6.6 Sobre as remessas para estocagem, diz a defesa que os produtos remetidos para depósitos de terceiros ficam armazenados, até o momento em que são devolvidos, ao remetente, para comercialização, conforme cópias de notas fiscais de devolução, que acompanham a defesa, tudo com amparo na suspensão do IPI, de que tratam os arts. 40, III, e 380 do RIPI, de 1998.

6.7 Discorda o impugnante, quanto ao argumento fiscal de que os destinatários das remessas para depósito não estariam formalmente organizados para atividade do gênero, porque esse critério não está previsto no RIPI.

6.8 Cita e transcreve ementa de acórdão do Segundo Conselho de Contribuintes, sobre transferência de produtos do estabelecimento industrial, para depósito fechado.

6.9 Quanto ao erro de classificação fiscal que lhe é imputado, o impugnante ressalta os seguintes aspectos:

a) em atendimento a diversos termos de intimação fiscal, entregou aos Auditores-Fiscais os arquivos magnéticos solicitados, bem como uma série de documentos e livros;

b) entregou, também, os comprovantes de registro dos produtos, no Ministério da Agricultura;

c) os Auditores-Fiscais, de posse desses elementos, efetuaram um comparativo com o que havia sido decidido pela Secretaria da Receita Federal, na 10ª Região Fiscal, em soluções de consultas formuladas por outra empresa, e chegaram à conclusão de que o impugnante promoveu a saída de produtos que guardavam semelhança com os que foram objeto das soluções de consulta; e

d) foi com base nessa presunção de semelhança que o fisco elaborou planilhas, com o demonstrativo das fórmulas aplicadas, para sustentar a tese de que a classificação fiscal adotada pela empresa, para os sucos, foi incorreta, reclassificando-os como bebidas, para fins de apuração do IPI devido.

6.10 Insurge-se o interessado, contra a presunção de semelhança dos produtos, dizendo que compete ao Ministério da Agricultura, do Abastecimento e da Reforma Agrária o registro, a padronização, a classificação, a inspeção e a fiscalização da produção e do comércio de bebidas, citando e transcrevendo artigos da Lei nº 8.918, de 1994, do Decreto nº 2.314, de 1997, e do Decreto nº 99.066, de 1990. No caso, o Ministério da Agricultura classificou os produtos fabricados pelo impugnante como "suco concentrado", "suco pronto para beber – sem açúcar" e "suco pronto para beber – com açúcar", motivo pelo qual tais produtos foram classificados na posição 2009 da TIPI, com alíquota zero do IPI, restando descabido o procedimento fiscal, por contrariar a classificação efetuada pelo Ministério da Agricultura.

6.11 Diz a defesa, que a fiscalização se baseou em soluções de consultas formuladas por outras empresas, referentes a produtos de formulação diversa dos produzidos pelo impugnante, segundo cópias das soluções de consulta em questão, obtidas com os respectivos consulentes, não sendo possível alegar qualquer semelhança, para efetuar o lançamento de ofício, sob pena de ser violado o art. 142 do CTN, que atribui ao fisco o ônus da prova, conforme excertos doutrinários e jurisprudenciais que transcreve.

6.12 Ressalta a defesa que a legislação, inclusive o Código de Defesa do Consumidor, prevê punições severas, para a fabricação de produtos que se mostrem em desacordo com a classificação estabelecida pelo Ministério da Agricultura.

6.13 Ainda quanto à classificação fiscal, o impugnante sustenta a improcedência do Auto de Infração, criticando as planilhas elaboradas pela fiscalização, com base nas fórmulas dos produtos, sem a devida explicação da origem de alguns elementos, como por exemplo, do número 1,5877, indicado na primeira linha do "Demonstrativo das Fórmulas Aplicadas".

M.

6.14 *Transcreve parte de esclarecimentos anteriormente prestados à fiscalização, inclusive manifestação da Delegacia Federal de Agricultura no Estado do Rio Grande do Sul, sobre a classificação dos sucos.*

6.15 *Transcreve ementa de acórdão do Segundo Conselho de Contribuintes, segundo a qual a adição de água a sucos de frutas de composição normal confere aos produtos obtidos o caráter de diluições, identificáveis com as bebidas da posição 2202 da TIPI, adição de água que a fiscalização não logrou provar, quanto aos produtos fabricados pelo impugnante.*

6.16 *Reitera sua argumentação, sobre o princípio da razoabilidade e sobre a aplicação do art. 112 do CTN, também quanto ao erro de classificação fiscal que lhe é imputado.*

6.17 *Sobre a imputação fiscal, relativa ao crédito presumido do IPI, diz a defesa que é descabida a utilização desse crédito, pela fiscalização, para compensação com débitos do IPI, apurados no procedimento fiscal impugnado, bem como a exigência de ofício do ressarcimento indevido, porque o referido crédito já havia sido regularmente utilizado, anteriormente, pelo estabelecimento.*

6.18 *A par de tudo o que foi alegado, o impugnante se insurge contra a cobrança de juros, que afirma serem compensatórios, calculados pela aplicação da taxa Selic, dizendo que deveriam ter sido cobrados exclusivamente os juros moratórios de 1%, ao mês, previstos no § 1º do art. 161 do CTN, outra vez citando e transcrevendo jurisprudência e doutrina.*

6.19 *Requer a realização de perícia, pelo documento das fls. 3555 a 3557 (vol. XVII), apresentado em separado, mas no mesmo dia 20 de janeiro de 2005, em que foi protocolizada a impugnação, para provar que o estabelecimento encomendante Brassumo Ltda. efetivamente recolheu o IPI, devido nas saídas dos produtos cuja industrialização foi realizada pelo impugnante, sob encomenda, tendo sido formulados os quesitos, com a informação do nome, endereço e a qualificação profissional do perito do impugnante.*

6.20 *Pede, por último, o cancelamento da exigência fiscal, ou, alternativamente, a redução dos juros, para 1% ao mês.*

7. *Em 14 de abril de 2005, mais de dois meses após o encerramento do prazo para impugnação da exigência, o interessado protocolizou o arrazoado das fls. 3562 a 3564 (vol. XVIII), com a intenção de complementar a defesa, dizendo que, na hipótese de restar mantido o lançamento, deve ser aplicada a Nota Complementar (NC) 22-1 da TIPI, que reduz em 50% as alíquotas relativas aos refrigerantes e refrescos, contendo suco de fruta ou extrato de sementes de guaraná, classificados no código 2202.10.00, que atendam aos padrões de identidade e qualidade exigidos pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento, e estejam registrados no órgão competente desse Ministério.*

É o relatório."

Realizado o julgamento decidiu-se, por unanimidade de votos, pela procedência do lançamento, nos termos do Acórdão DRJ/POA nº 6.372, de 31/8/2005, da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre/RS (fls. 3566/3585), cuja ementa dispõe:

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2000

Ementa: SUSPENSÃO INDEVIDA DO IMPOSTO.

I - Desde 1º de abril de 2000, tornou-se obrigatório o lançamento do IPI, relativo aos produtos classificados no código 2202.10.00 da TIPI, industrializados por encomenda, tanto na saída do estabelecimento do executor da encomenda, quanto na saída do estabelecimento encomendante, se industrial ou equiparado a industrial.

II - É descabida a suspensão do IPI, nas remessas de produtos, a título de armazenagem, para estabelecimento que não seja da mesma firma, nem depósito fechado, tampouco armazém-geral.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL DOS PRODUTOS.

I - Compete à Secretaria da Receita Federal, sucedida pela Receita Federal do Brasil, dirigir, supervisionar, orientar, coordenar e executar as atividades de classificação fiscal dos produtos, inclusive representando o País em reuniões internacionais sobre a matéria, podendo desclassificar sucos de frutas, da posição 2009, por não preencherem os requisitos de suco, para a posição 2202 da TIPI, dado o excesso de açúcar adicionado, ou a insuficiência nos parâmetros mínimos dos padrões de identidade e qualidade dos mesmos produtos.

II - As bebidas constituídas por água potável comum, com açúcar, aromatizadas com sucos de frutas classificam-se no código 2202.10.00 da TIPI, de 1996, e se sujeitam ao IPI, em Reais, por unidade.

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. UTILIZAÇÃO INDEVIDA.

A fiscalização pode e deve rever a utilização do crédito presumido do IPI, embora já reconhecido e utilizado.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

O crédito tributário não integralmente pago no vencimento, por qualquer motivo, é acrescido de juros de mora, calculados pela taxa Selic.

Lançamento Procedente”

Em suas razões de decidir, o órgão julgador de primeira instância decidiu, inicialmente, no que respeita à classificação do produto, que nos termos do art. 2º da Lei nº 8.918/94, a competência do Ministério da Agricultura, do Abastecimento e da Reforma Agrária quanto ao registro, padronização, classificação, inspeção e fiscalização da produção e do comércio de bebidas, refere-se aos seus aspectos tecnológicos, enquanto que a competência para a classificação fiscal de produtos está afeta à Secretaria da Receita Federal conforme previsto no art. 8º, XVIII, Anexo I, do Decreto nº 5.136/2004, razão pela qual rejeitou a preliminar de incompetência da SRF, argüida na defesa.

No mérito, o órgão recorrido considerou que, sob a perspectiva das Nesh da posição 2009, a adição de açúcar aos sucos de fruta só é admitida se os sucos conservarem o seu caráter original e desde que a quantidade adicionada não ultrapasse a necessária para uma edulcoração (adoçamento) normal dos sucos. E que, além disso, a adição de açúcar deve obedecer às condições requeridas para a inclusão dos produtos da espécie na posição 2009,

M'

excluindo-se da citada posição os sucos de frutas que tenha sido adicionado de açúcar em tal quantidade que o equilíbrio dos diversos componentes do suco natural se apresente destruído, do que resulta uma modificação na característica original do produto. O órgão recorrido valeu-se da manifestação do Chefe do Serviço de Inspeção Vegetal da Delegacia Federal de Agricultura no Rio Grande do Sul que, perguntado se a adição de açúcar em quantidade superior à normal constitui adulteração ou diluição do suco registrado no Ministério da Agricultura, respondeu que a adição de açúcar em quantidade superior àquela permitida conduz a uma desconformidade do produto relativamente ao seu padrão.

Entendeu o órgão julgador que a par de caracterizar uma desconformidade do produto em relação ao seu padrão perante o Ministério da Agricultura, a excessiva adição de açúcar leva à desclassificação fiscal perante a SRF, do que decorreu sua desclassificação como sucos da posição 2009, em razão de utilização de açúcar em quantidade superior à permitida (Planilhas 1, 2 e 5) e de não alcançarem os parâmetros mínimos dos padrões de identidade e qualidade fixados pelo Ministério da Agricultura (Planilhas 3 e 4) e sua reclassificação no código 2202.10.00, relativo às águas, incluídas as águas minerais e as águas gaseificadas, adicionadas de açúcar ou de outros edulcorantes ou aromatizadas. Concluiu que os produtos denominados "*refrescos*" (Planilha 7) também se classificam no mesmo código da posição 2202, por estarem expressamente citados nas Nesh nessa posição, e bem assim os produtos que a recorrente deu saída como "*chás com sucos de frutas*" (Planilha 6), em decorrência das informações fornecidas pelo contribuinte em atendimento a Termo de Intimação Fiscal e em vista do texto das Nesh relativo a essa posição.

De outra parte, o órgão julgador pronunciou-se no sentido de considerar descabida a suspensão invocada pelo impugnante, sob o CFOP 6.13, relativa ao executor de industrialização por encomenda, tendo em vista que o art. 34 da Medida Provisória nº 1.991-15/2000, ao dar nova redação ao art. 4º da Lei nº 7.798/89, tornou obrigatório o lançamento do IPI nas operações da espécie ocorridas a partir de 1º/4/2000. E no que respeita à suspensão referente às saídas sob os CFOPs 5.99 ou 6.99, também não aceitou o enquadramento pretendido pela impugnante para fundamentar a suspensão, tendo em vista que as notas fiscais de suposta remessa para depósito não indicam qualquer dispositivo legal que fundamente a suspensão do IPI. Finalmente, concluiu pela correção do procedimento da fiscalização ao rever a utilização do crédito presumido do IPI, entendendo que além de ser correto o procedimento fiscal, também foi vantajoso para o contribuinte, porque, do contrário, o saldo devedor do IPI, na escrita reconstituída, referente ao segundo decêndio de maio de 2000 teria sido incrementado de R\$ 55.403,39, elevando a base de cálculo dos juros de mora, a contar do citado período de apuração.

A autuada recorre dentro do prazo legal juntando o extenso arrazoado de fls. 3.593/3.677, do qual fazem parte os anexos de fls. 3.678/3.730, 3.733/3.913 e 3.916/3.989, no qual ratifica as razões de direito apresentadas em sua impugnação, alegando que:

- O Fisco sustenta a tese de que a classificação fiscal adotada pela empresa foi incorreta com base em presunção de semelhança, a partir de comparativo efetuado entre os comprovantes de Registro no Ministério da Agricultura de seus produtos e o que havia sido decidido pela SRF da 10ª Região Fiscal em Soluções de Consultas formuladas por outra empresa.

- É de competência do Ministério da Agricultura, do Abastecimento e da Reforma Agrária o registro, a padronização, a classificação, inspeção e fiscalização da produção e do comércio de bebidas, para identificar o produto em seus aspectos tecnológicos, obedecendo padrões de identidade e qualidade. Em outras palavras, classificar, para o Ministério da Agricultura, é o ato de identificar a bebida com base em padrões oficiais, e para a

SRF do Ministério da Fazenda, classificar é atribuir uma classificação tarifária a partir da identificação do produto; portanto, não há conflito de competência entre os referidos Ministérios.

- A SRF não pode afirmar que um produto que seja identificado pelo Ministério da Agricultura e registrado como suco, não possui os padrões para tal classificação, posto que esta atribuição, no sentido de identificação, é competência desse Ministério. Tal competência é definida na Lei nº 8.918/94, que trata do registro, padronização, classificação, inspeção e fiscalização da produção e do comércio de bebidas, e no Decreto nº 2.314/97 que a regulamentou; e no Decreto nº 99.066/90, que regulamenta a Lei nº 7.678/88, que dispõe sobre a produção, circulação e comercialização do vinho e de derivados do vinho e da uva. Afora isso, o Ministério da Agricultura e do Abastecimento editou as Instruções Normativas nºs 12/99 e 1/2000, em que aprovou os Regulamentos Técnicos para Fixação dos Padrões de identidade e qualidade, dentre outros, dos sucos de frutas das mais variadas espécies, com as respectivas definição e composição.

- Foi com base nesses dispositivos que a recorrente requereu e obteve o registro de seus produtos junto ao Ministério da Agricultura, o qual, depois de analisar a formulação de cada produto, os classificou como “Suco concentrado”, “Suco pronto para beber – sem açúcar” e “Suco pronto para beber – com açúcar”, como faz prova com os registros emitidos e entregues ao Fisco. Por essa razão a recorrente classificou esses produtos na posição 2009 da TIPI ao realizar suas vendas.

- O Fisco abandonou a classificação dada aos produtos segundo os registros do Ministério da Agricultura e reportou-se a três ementas de soluções de consultas formuladas por outra empresa, embasando sua reclassificação sob argumento de que a recorrente promoveu a saída de produtos que guardavam semelhança com os dos objetos de consulta.

- Tal argumento não pode servir de base para dar amparo à pretensão do fisco, na medida que se constitui em ato do qual resulta desrespeito a tudo o quanto foi analisado e decidido, para fins de classificação, tanto pelo Ministério da Agricultura quanto pelas Nesh. Se o órgão competente analisou as fórmulas e classificou os produtos como sucos, é evidente que foge da competência da SRF fazer nova identificação diferente daquela dada por quem tem competência legal para identificar o produto segundo padrões oficiais de identidade e qualidade.

- O Fisco limitou-se a dizer que, com base no que foi decidido nas soluções de consultas de outro contribuinte, encontrou semelhança com produtos fabricados pela recorrente. Se o fisco enquadrou os produtos dessa outra empresa como “néctar de laranja” e “bebida de uva”, assim o fez certamente porque, antes disso o Ministério da Agricultura já havia feito tal classificação.

- Tomou a cautela de obter junto à empresa mencionada no auto de infração cópia do inteiro teor das soluções de consulta, tendo constatado que a formulação dos produtos nelas elencados não guarda nenhuma relação com os que foram produzidos durante o período que foi objeto do auto:

- a) a Solução de Consulta SRRF/10ª RF/Diana nº 110/2001 refere-se a uma bebida não alcoólica a 12,8º brix, contendo açúcar (135% do teor em peso de sólidos solúveis naturais de laranja), ácido cítrico e ácido ascórbico, dissolvidos em água;

b) a Solução de Consulta SRRF/10ª RF/Diana nº 163/2002 refere-se a um preparado líquido para refresco de laranja, à base de xarope de açúcar, suco concentrado de laranja e ácido cítrico, próprio para preparação de refresco após diluição em 7 partes de água, possuindo ainda entre seus constituintes anidrido sulfuroso e benzoato de sódio; e

c) a Solução de Consulta SRRF/10ª RF/Diana nº 184/2001 refere-se a uma bebida não alcoólica a 14,1º brix, contendo suco natural de uva, açúcar (227% do teor em peso de sólidos solúveis naturais de uva), ácido cítrico e aroma artificial de uva, dissolvidos em água.

- Para exame comparativo, da solução das consultas “a” e “b” acima, toma-se como exemplo o Registro do Produto nº RS 05117 00048-8 (primeiro produto constante da planilha 1 elaborada pelo fisco), “suco de laranja adoçado reconstituído a 11,5º brix”, produzido pela recorrente; verifica-se na sua composição, para a obtenção de 100 litros de suco, a utilização de 14,04 litros de suco concentrado de laranja a 65º brix, 3,15 litros de xarope de açúcar a 76º brix e água.

- Para exame comparativo, da solução da consulta “c” acima, toma-se como exemplo o Registro do Produto nº RS 05117 00046-1 (primeiro produto constante da planilha 5 elaborada pelo fisco), “suco de uva adoçado e reconstituído a 14º brix”, produzido pela recorrente; verifica-se na sua composição, para a obtenção de 100 litros de suco, a utilização de 18,53 litros de suco concentrado de uva a 68º brix, 1,84 litros de xarope de açúcar a 76º brix e água.

- Aos produtos produzidos pela recorrente, para exemplificar, não foram adicionados ácido cítrico, ácido ascórbico, anidrido sulfuroso e benzoato de sódio. Logo, os componentes da formulação dos produtos produzidos pela recorrente não guardam nenhuma relação com os produtos das consultas.

- Não há um único elemento concreto, uma só prova trazida pelo Fisco. O que há é uma mera relação de semelhança. Não existe nenhuma prova formal e muito menos material, na medida em que os sucos foram vendidos e consumidos. Não ficou demonstrado pelo Fisco a prática de ato contrário ao ordenamento jurídico no campo do direito tributário.

- Não cabe ao contribuinte o ônus de provar o que de fato não ocorreu. Deveria, isto sim, o Fisco, diante de suspeitas, aprofundar as investigações de forma a comprovar de maneira inconteste a ocorrência de procedimentos adotados pelo contribuinte que resultaram no não recolhimento do imposto ou em sua falta. No sentido da impossibilidade de classificar produto sem laudo laboratorial, junta decisões do Terceiro Conselho de Contribuintes.

- Nos termos do art. 9º da Lei nº 8.918/94 podem ser aplicadas penalidades aos estabelecimentos produtores de sucos, inclusive interdição do estabelecimento, quando o produtor infringir dispositivos dessa Lei, como industrializar suco em desconformidade com o que foi autorizado pelo Certificado de Registro.

- Também não se pode ignorar o contido na Lei nº 8.078/90, que trata da defesa do consumidor, especialmente na parte relativa à aplicação de penalidades para as empresas que produzem mercadorias em desconformidade com o que consta dos Certificados de Registro emitidos pelos órgãos públicos, como é o caso dos sucos de frutas que produz.

- Ratifica a sua impugnação à metodologia utilizada pelo Fisco para classificar o produto, porque tal método não é reconhecido nem aprovado pelo Ministério da

Agricultura para fins de identificação e classificação de produtos. O Fisco elaborou cinco planilhas, decompondo as fórmulas de cada um de seus produtos e chegando a resultados irreais. Ao final de cada uma dessas planilhas, o Fisco elaborou um Demonstrativo das Fórmulas Aplicadas, indicando, para cada um dos itens, os elementos considerados, e relativamente a esses elementos existem dados que foram utilizados pelo Fisco sem que esse esclarecesse de onde foram tirados, como o número 1.5877 indicado na primeira linha do Demonstrativo. Na decisão de primeira instância o Relator alegou causar espécie a impugnante desconhecer que se trata de densidade de sacarose. A recorrente não desconhecia que tal número foi utilizado como densidade de sacarose, desejava, isso sim, saber de que ato administrativo os autuantes retiraram tal número, já que o mesmo não constava das Instruções Normativas nºs 12/99 e 1/2000 do Ministério da Agricultura e do Abastecimento, que aprovam os Padrões de Identidade e Qualidade para polpas das várias frutas.

- Apresenta cópia do Anexo XIV do Manual de Fiscalização de Bebidas utilizado pela fiscalização do Ministério da Agricultura, onde consta a relação graus brix, peso específico e graus Baumé, para apurar a densidade do suco concentrado e do suco reconstituído, na qual não aparece a densidade utilizada pelo Fisco.

- Por entender relevante, transcreve parte do que foi informado à DRF em Caxias do Sul quando do atendimento do Termo de Intimação Fiscal, onde cita que a desclassificação ocorreu em razão da presunção de adição de açúcar em quantidade superior à admitida ou da falta de atendimento aos padrões de identidade e qualidade fixados pelo Ministério da Agricultura. No entanto, ao analisar as respostas às consultas transcritas no Termo de Constatação Fiscal, verificou que a simples adição de açúcar não é motivo de desclassificação na NCM, pois os sucos de frutas somente poderão ser desclassificados se forem “dissolvidos em água” em proporção superior à necessária para dar ao concentrado a composição do suco no seu estado natural. Além disso, as consultas mencionadas tratam de “bebidas mistas” que, obviamente, não pretendem guardar as propriedades originais do suco natural concentrado da fruta, que utiliza como matéria-prima na sua formulação, motivo pelo qual não podem servir de base para a classificação dos sucos de frutas reconstituídos que elabora, que adiciona água em quantidade suficiente para dar ao concentrado a composição do suco no seu estado natural e, por vezes, contém até mesmo suco concentrado em maior proporção do que a necessária. Entende que esse é o princípio adotado pelas Nesh da posição 2009, que transcreve.

- Nessa mesma transcrição consta consulta formulada ao Ministério da Agricultura, e pelo conteúdo nas respostas desse órgão, entende que não resta dúvida que cumpriu com as prescrições legais para enquadramento dos produtos como sucos de frutas da posição 2009.

- Diante do exposto, fica evidente que para ser considerada como bebida da posição 2202, como pretende o Fisco, teria que ser adicionada água ao suco de fruta, previamente concentrado, em proporção superior à necessária para dar ao concentrado a composição do suco no seu estado natural. Não foi isso o que ocorreu, conforme se comprova das Planilhas 1 a 5 elaboradas pela recorrente, contendo a metodologia e os cálculos que atendem às exigências do Ministério da Agricultura.

- O Acórdão nº 202-08123, de 17/10/95, do 2º Conselho de Contribuintes, se coaduna com as Nesh. Pelas notas do Capítulo 20 se classifica na posição 2202 o suco em que se tenha adicionado água em proporção superior à necessária para dar ao concentrado a

composição do suco no seu estado natural. Todo produto que contiver a quantidade mínima de suco concentrado, naquela concentração apresentada na tabela constante da resposta ao quesito “d” informada pelo Ministério da Agricultura, é considerada como atendendo à quantidade mínima de suco exigida pela legislação.

- Como os autuantes embasaram seu entendimento exclusivamente na questão de utilização de açúcar, quando o correto é observar a diluição do concentrado, e, ainda, utilizaram como limite máximo de adição de açúcar o estabelecido no inciso III do art. 40 do Decreto nº 2.314/97, norma que extrapolou sua competência ao contrariar a Lei, fica evidente o equívoco praticado no ato de lançamento.

- Ao regulamentar o art. 5º da Lei nº 8.918/94, o art. 40 do Decreto nº 2.314/97 promoveu uma verdadeira distorção no regime de cálculo estabelecido pela lei ordinária, no tocante à adição de açúcares, de forma a extrapolar sua competência e incorrer em flagrante ilegalidade, o que veio a ser corrigido pelo Decreto nº 3.510, de 16/6/2000. Nesse sentido anexa ao recurso o parecer do Prof. Dr. Roberto Geraldo Coelho, que conclui que aquela norma foi contaminada em parte pela ilegalidade, deixando de produzir efeitos válidos no mundo jurídico.

- Não está discutindo a competência da SRF para efetuar a classificação fiscal, desde que parta, no caso, da correta identificação do produto, e não tem dúvida que em se tratando de bebidas não alcoólicas, à exceção dos sucos de frutas ou produtos hortícolas da posição 2009, as mesmas se classificam na posição pretendida pelo Fisco. Insiste que por força da Nota 5 das Considerações Gerais do Capítulo 20 e da exceção constante do *caput* do texto da posição 2202, os sucos identificados como tal pelo Ministério da Agricultura são classificados na posição 2009.

- A referência ao item 2 das Nesh da posição 2009 é para os outros edulcorantes naturais ou sintéticos, e não para o açúcar, como sustenta o relator em seu voto. Por sua vez o item 4 exclui dessa posição os sucos a que se tenha adicionado um dos seus constituintes (ácido cítrico, óleo essencial extraído da fruta, etc) em tal quantidade que o equilíbrio dos diversos componentes no suco natural se apresente destruído, do que resulta uma modificação na característica original do produto; item que também não faz referência ao açúcar.

- A adição a maior ou menor de açúcar não está entre os motivos determinantes para excluir o produto da posição 2009, e não cabe analisar a tese do Fisco baseada exclusivamente no entendimento de que foi adicionado açúcar em quantidade superior, o que nunca foi provado.

- Se interpretada corretamente a manifestação do Chefe do Serviço de Inspeção Vegetal, se verificará que é a adição de água em maior quantidade que descaracteriza o produto como suco e não a adição de açúcar, como consta, aliás, nas Nesh.

- Traz fórmulas e definições fornecidas pelo Ministério da Agricultura – Divisão de Produtos Vegetais, exemplificando como se processam os cálculos para verificar se a diluição apresentada do suco concentrado para o suco reconstituído está de acordo com os PIQ's exigidos por esse Ministério.

- Se for mantida a exigência fiscal com classificação dos produtos na posição 22.02.10.00, então deveria ser observada a NC 22-1 da TIPI, que reduz de cinquenta por cento as alíquotas relativas aos refrigerantes e refrescos, contendo suco de fruta ou extrato de

sementes de guaraná. A respeito, junta acórdãos do Segundo Conselho de Contribuintes nesse sentido.

- Em termos de industrialização por encomenda, a quase totalidade desses casos praticados é contemplada com a suspensão do IPI, nos termos do Regulamento desse imposto (Decreto nº 2.637/98, art. 40, VII).

- As operações de industrialização por encomenda foram realizadas única e exclusivamente para a empresa Brassumo Ltda. que, ao promover as saídas de tais produtos, destacou o IPI devido, cujo montante foi regularmente recolhido, conforme declaração do seu representante, o que significa dizer que o IPI devido foi integralmente recolhido aos cofres da Fazenda Nacional, antes do início da ação fiscal; fica claro que o que ocorreu foi uma postergação do recolhimento do tributo, sendo cabível tão somente a cobrança dos encargos de mora, mas não o valor do IPI que já foi recolhido; a posição do Fisco representa, em última análise, a cobrança do tributo em duplicidade.

- A pretensão do Fisco encontra óbice, também, no que determina o art. 4º, § 2º, da Lei nº 7.798/89, na redação dada pela Medida Provisória nº 1.991/2000, que estabelece a responsabilidade solidária do encomendante com o estabelecimento industrial na hipótese de industrialização por encomenda; no caso, se o que se discute é a questão do pagamento do tributo em decorrência da “responsabilidade solidária”, tendo-se presente que o tributo exigido já foi pago por um dos “obrigados por solidariedade”, e considerando o que reza o art. 125, I, do CTN (ao tratar dos efeitos da solidariedade) e o art. 2º, parágrafo único, I, da Lei nº 9.784/99 (que manda a Administração Pública agir de conformidade com a lei e o Direito), é inquestionável que nenhum valor pode ser exigido da recorrente pelo simples fato de que o encomendante, na condição de responsável solidário, já efetuou o recolhimento do IPI devido.

- O órgão julgador de primeira instância negou o pedido de perícia formulado pela autuada, caracterizando cerceamento do direito de defesa e afrontando o disposto no art. 2º, parágrafo único, I e VI, da Lei nº 9.784/99, que manda a Administração Pública observar os critérios de atuação conforme a lei e o Direito; entretanto, caso as razões trazidas se mostrem insuficientes para o justo e correto deslinde da questão, hipótese que se levanta apenas para fins de argumentação, requer que se observe o princípio da razoabilidade, alicerçado pelas razões doutrinárias e jurisprudenciais que expõe e reitera o pedido de realização de perícia para não restar dúvida quanto ao fato de já ter sido recolhido o tributo devido.

- Quanto ao lançamento do IPI sobre as operações de remessa para estocagem, tais operações referem-se à remessa de parte dos produtos prontos ou semi-elaborados para depósitos de terceiros, tendo em vista não possuir, em determinados períodos, espaço suficiente no seu estabelecimento, e que os produtos ficam armazenados até o momento em que são devolvidos à recorrente para fins de comercialização, tratando-se de operações de remessa e devolução, amparadas pela suspensão do IPI, conforme disposto no art. 40, III, do Decreto nº 2.637/98.

- Quando do início da fiscalização os produtos remetidos para depósitos de terceiros já haviam retornado à empresa e comercializados, portanto, restabelecida a situação de regularidade e já recolhidos eventuais tributos devidos, não havendo nenhum prejuízo ao Erário Público. O Fisco pretende exigir pagamento de tributo sem que tenha ocorrido o fato gerador, ou seja, a circulação econômica do bem; se for acolhida a pretensão do Fisco, a primeira tributação estaria ocorrendo por ocasião da remessa para depósito e a segunda por ocasião da venda do mesmo produto.

- Se for mantido a exigência na parte em que o Fisco reclassificou os produtos, deve ser excluída a parcela do IPI lançada em decorrência das remessas dos mesmos produtos para depósito, na medida em que o valor do imposto devido já estaria sendo cobrado pelas saídas. Não se pode aceitar como válida nem mesmo a cobrança do IPI sobre essas remessas e a sua exclusão sobre as efetivas saídas, visto que se alguma irregularidade ocorreu, ela não foi além de uma simples infração de natureza formal, incapaz de justificar a cobrança do tributo.

- Em sendo julgada correta a classificação na posição 2009, tal decisão se refletirá também sobre este item na medida em que não se pode exigir a incidência do tributo e seu recolhimento se sobre o mesmo incide a alíquota zero. Por todas essas razões, cabem aqui, por pertinentes, os argumentos que dizem respeito à observância do princípio da razoabilidade.

- O Fisco glosou as compensações já realizadas pela recorrente, por entender que o crédito do IPI inexistia, já que em face dos débitos agora lançados reconstituiu o conta-corrente apurando, ao invés de saldo credor, um débito da empresa. A cobrança dos valores indicados neste item tem relação direta com o que vier a ser decidido sobre os itens precedentes. Por ter a convicção de que serão acolhidas todas as razões de direito expendidas, a recorrente requer que também seja acolhido o seu pedido de cancelamento da exigência tributária em comento.

- O Fisco acrescentou sobre os valores que devem ser objeto de tributação, a título de juros de mora, o percentual equivalente à taxa referencial da Selic. É possível afirmar que fora do âmbito das relações financeiras, estrito senso, impera o limite legal estabelecido pelo § 1º do art. 161 do CTN, ou seja, juros de 12% ao ano.

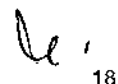
- Os dispositivos de lei que autorizam a aplicação da taxa Selic representam flagrante afronta ao § 1º do art. 161 do CTN e ao art. 150, I, da Constituição Federal, na medida em que, indubitavelmente, utilizou-se do expediente de se aplicar a Selic como forma de aumentar o tributo sem lei que o estabeleça. Observa que a Segunda Turma do STJ, no julgamento do RE 215.881-PR, decidiu que referida taxa, por não ter sido criada para fins tributários, se constitui na verdade em aumento de tributo sem lei que o especifique, o que vulnera o art. 150, I, da CF. Dessa forma, requer que, caso seja mantida a exigência tributária, seja procedido novo cálculo de juros, substituindo-se a taxa Selic por juros de 1% ao mês.

Em face do exposto, requer seja dado provimento ao recurso, determinando-se a modificação da decisão recorrida e o cancelamento dos valores lançados.

Fora do prazo de recurso a recorrente juntou aos autos os documentos de fls. 3.993/4.023, referentes aos Pareceres nºs 89 e 90 do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento, emitidos em resposta às solicitações por ela feitas, e argui que tais pareceres têm grande relevância no deslinde da questão objeto de litígio, visto que o Ministério da Agricultura confirma que a empresa, para fins de classificação dos sucos de frutas por ela produzidos, adotou a metodologia e fórmula de cálculo utilizada pelo Ministério da Agricultura e do Abastecimento.

O julgamento foi convertido em diligência nos termos da Resolução nº 301-1.871, de 13/6/2007 (fls. 4027/4048), para que a Secretaria de Defesa Agropecuária do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento fornecesse respostas aos quesitos formulados pela 1ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes.

O órgão demandado respondeu nos termos do Ofício/GAB/DAS nº 691, de 12/12/2007 (fls. 4070/4071), informando: a) que as fórmulas e cálculos utilizados pela DRF



não correspondem aos cálculos utilizados pelo MAPA para aferir o percentual de açúcar a ser adicionado; b) que os cálculos do MAPA utilizam a relação direta entre o peso do suco e do açúcar adicionado, considerando a adição máxima de 10% de açúcares, calculados em gramas por cem gramas de suco; no caso do suco de uva, o cálculo é feito respeitando-se o limite máximo de 10% em peso de açúcares adicionados, em relação aos açúcares do mosto (açúcares totais naturais da uva) verificados nos laudos apresentados por ocasião do registro; e c) a adição de açúcar ao produto em questão, em quantidade superior ao limite estabelecido na legislação, caracteriza o mesmo como um suco produzido em desconformidade aos Padrões de Identidade e Qualidade estabelecidos pelo MAPA, o que não implica em desconsiderá-lo ou descaracterizá-lo como suco.

A recorrente foi comunicada da diligência e manifestou-se às fls. 4092/4100.

É o relatório.



Voto

Conselheiro JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI, Relator

O recurso interposto pela interessada é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, razões por que dele tomo conhecimento.

Classificação fiscal do produto

Trata-se de lide sobre exigência fiscal em que a fiscalização procedeu à desclassificação de produtos da posição NCM 2009 para a posição NCM 2202, por não preencherem os requisitos estabelecidos para que fossem considerados como sucos de frutas a partir de cálculo de açúcares na sua composição e por não atenderem aos parâmetros mínimos dos padrões de identidade e qualidade fixados pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (MAPA).

O processo retorna de diligência determinada pela 1ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes, que tinha como finalidade ter conhecimento dos critérios utilizados pelo MAPA para observância dos padrões de identidade e qualidade estabelecidos por esse órgão, responsável pelo registro e classificação de bebidas.

Respondendo ao solicitado na diligência, o MAPA informou que os critérios e fórmulas utilizados pelo Fisco não correspondem aos que utiliza, de relação direta entre os pesos do suco e do açúcar adicionado, acrescentando, ao final, que *“A adição de açúcar ao produto em questão, em quantidade superior ao limite estabelecido na legislação, caracteriza o mesmo como um suco produzido em desconformidade aos Padrões de Identidade e Qualidade estabelecidos pelo MAPA, o que não implica em desconsiderá-lo ou descaracterizá-lo como suco.”*

Cumpra observar, preliminarmente, que essa afirmação demonstra que os critérios adotados pelo MAPA para que o produto seja denominado de “suco” não se compatibilizam com as regras estabelecidas pelo Sistema Harmonizado para efeitos de classificação de mercadorias, visto que neste Sistema é admitida a adição de açúcar e de outros edulcorantes apenas em quantidade necessária para conservar o caráter original do suco de frutas, conforme Nota das Nesh à posição 20.09, *verbis*:

“Desde que conservem o seu caráter original, os sucos de frutas ou de produtos hortícolas da presente posição podem conter substâncias do tipo das que a seguir se mencionam, quer provenham do processo de fabricação, quer resultem da adição de:

1) Açúcar.

2) Outros edulcorantes, naturais ou sintéticos, desde que a quantidade adicionada não ultrapasse a necessária para uma edulcoração normal dos sucos e desde que, por outro lado, estes últimos obedeçam às condições requeridas para a sua inclusão nesta posição, em especial a relativa ao equilíbrio dos diversos componentes aludida no número 4, abaixo.

(...)” (Sublinhei)

A regra essencial estabelecida pelo Sistema Harmonizado é de que, para que o produto seja considerado como suco e tenha sua classificação na posição 20.09, não haja qualquer modificação na característica original do produto. A respeito, todos os produtos citados nessa Nota estão sujeitos à regra restritiva e não apenas os “outros edulcorantes”, como entende a recorrente.

De mais, nesse mesmo sentido acrescenta a referida Nota das Nesh, *verbis*:

“Todavia, excluem-se da presente posição os sucos de frutas a que se tenha adicionado um dos seus constituintes (ácido cítrico, óleo essencial extraído da fruta, etc.) em tal quantidade que o equilíbrio dos diversos componentes no suco natural se apresente destruído, do que resulta uma modificação na característica original do produto.

(...)

Identicamente, também não perdem a qualidade de sucos da presente posição, por um lado, as misturas de sucos de frutas ou de produtos hortícolas da mesma espécie ou de espécies diferentes e, por outro lado, os sucos reconstituídos, isto é, os sucos resultantes da adição, aos sucos concentrados, de uma quantidade de água que não exceda a proporção da contida em sucos semelhantes não concentrados, de composição normal.

Pelo contrário, a adição de água a sucos de frutas ou de produtos hortícolas, de composição normal, ou a sua adição a sucos previamente concentrados, em proporção superior à necessária para dar ao concentrado a composição do suco no seu estado natural, confere aos produtos obtidos o caráter de diluições identificáveis com as bebidas da posição 22.02. Os sucos de frutas ou de produtos hortícolas contendo uma proporção de anidrido carbônico superior à contida normalmente nos sucos tratados com esse produto (sucos gaseificados) e, a fortiori, os refrescos ou refrigerantes e as águas gaseificadas aromatizadas com sucos de frutas estão igualmente excluídos (posição 22.02).” (Sublinhei)

Assim, estabelece o Sistema Harmonizado que se for verificada qualquer alteração das características originais do produto, esse deixa de ser classificado como suco da posição 20.09, para ser enquadrado como produto da posição 22.02, que engloba bebidas como refrescos ou refrigerantes, cola, laranjadas ou limonadas, constituídas por água potável comum, com ou sem açúcar ou outros edulcorantes, e aromatizadas com sucos ou essências de frutos.

A informação do MAPA é clara no sentido de que a adição de açúcar em quantidade superior ao limite, não implica desconsiderar ou descaracterizar o produto como suco. Desse procedimento resulta que o produto pode ser denominado de suco e como tal considerado por esse órgão, mesmo que a ele sejam adicionados açúcares que ultrapassem, sem limitações, o percentual estabelecido pelo referido órgão. Tal informação demonstra tratar-se de critério diverso e que só é válido no âmbito desse órgão e para efeitos de seu registro e classificação como bebida, matéria de sua atribuição e competência.

A propósito, cabe observar que tal informação é compatível com a primeira manifestação do MAPA quando, perguntado pela contribuinte sobre se a adição de açúcar em

quantidade superior à normal constitui-se em adulteração ou diluição do suco, respondeu que “A adição de açúcar em quantidade superior àquela permitida conduz a uma desconformidade do produto relativamente ao seu padrão. Não se trata de diluição do produto, caso considerado como fraude, quando o mesmo é descaracterizado como suco.” (fl. 1686/1689 – vol. IX). Resta inequívoco, portanto, que o MAPA só considera o produto descaracterizado como suco na hipótese de sua diluição, caso em que considera como fraude.

Verifica-se que o cálculo que o órgão de registro declara utilizar (vigência atual), de relação direta entre o peso do suco e do açúcar adicionado, não leva em consideração as densidades relativas dos sucos concentrados e dos açúcares adicionados, o que conduz a resultados simples e que não mostram o efetivo percentual de açúcar no produto. Significa que o cálculo da forma mencionada não considera os açúcares contidos no próprio suco, decorrendo, daí, não ser possível a apuração do real caráter original do produto, condição obrigatória para a classificação da mercadoria na posição 2009.

Na realidade, o registro feito pelo MAPA para os produtos da recorrente, em sua esfera de competência, diz respeito aos padrões estabelecidos nesse órgão, os quais se relacionam aos aspectos de padronização, classificação, inspeção e fiscalização da produção e do comércio. Já para efeitos de classificação fiscal existem regras específicas e que não se submetem aos aspectos pertinentes aos registros no referido Ministério.

Importante ressaltar que a classificação fiscal de mercadorias é de competência exclusiva da Secretaria da Receita Federal do Brasil, servindo as informações e legislações pertinentes a outros órgãos da administração pública federal apenas de subsídio para que a SRFB desempenhe essa atividade e desde que não restrinjam ou contrariem as Regras de Classificação de Mercadorias estabelecidas pelo Sistema Harmonizado.

Por esse motivo que, em resposta a indagação formulada pela contribuinte à Delegacia Federal de Agricultura no Rio Grande do Sul sobre se os sucos objeto de lide se enquadram como sucos na posição 20.09 da Nesh, esse órgão respondeu que não lhe competia a interpretação da legislação tributária (fls. 1687/1689 – vol. IX).

No que respeita às planilhas e fórmulas apresentadas pela autuada e em relação às quais o referido órgão respondeu no Parecer nº 89/05 (fls. 3996/4006 – vol. XX) que são por ele adotadas, cabe observar que tais planilhas e fórmulas dizem respeito à classificação do suco de fruta reconstituído e não se referem à apuração de açúcares do produto porque não mostram nenhum dado nesse sentido. Por isso que tais elementos divergem dos utilizados pelo Fisco, que têm finalidade de apuração de açúcares, razão pela qual se explica a resposta do MAPA no Ofício nº 90/05, no sentido de que diferem das que emprega (fls. 4007/4023).

As planilhas de cálculos utilizadas pela fiscalização para efeitos de apuração dos percentuais de açúcar utilizados nos sucos, bem como dos padrões de identidade e qualidade (Planilhas 1 a 5), foram feitas a partir de dados do registro final dos produtos no MAPA e têm base científica sólida em vista de terem sido elaboradas a partir da apuração das densidades relativas dos sucos e de xaropes de açúcar, o que implica apuração final de percentual de açúcar mais próximo do real.

A ação fiscal levou em consideração a forma de cálculo e os percentuais de tolerância estabelecidos em cada período pela legislação e foi alicerçada em decisões de consultas que fizeram parte do Auto de Infração. Embora tais decisões tratem de classificação fiscal de mercadorias distintas, as razões e fundamentos nelas contidos tiveram a base necessária para dar solidez à exigência fiscal, tendo em vista a identidade do objetivo que se perseguiu, que foi o de apuração dos açúcares no produto. Destarte, não tem fundamento a

alegação de que o Auto de Infração teve por base a indevida semelhança de produtos, visto que não foi essa a motivação da peça básica.

A respeito, é relevante demonstrar os fundamentos utilizados na formalização da exigência e que respeitam ao cálculo do açúcar no produto. A título exemplificativo, cumpre destacar excerto da Solução de Consulta SRRF/10ª RF/DIANA nº 110/2001, que inclusive é referida na peça básica, e que explica com muita propriedade a matéria, *verbis*:

“4. A consulente informa que o suco concentrado que emprega para a fabricação do néctar apresenta uma concentração de 65° Brix.

4.1A graduação Brix é uma medida de densidade da bebida relativa à concentração de açúcares, e equivale a percentagem em peso de açúcares dissolvidos na bebida. Por exemplo, 1° Brix é igual a 1 grama de açúcar dissolvido em 100 gramas de suco.

4.2Assim, pode-se dizer que dos 398kg de suco concentrado a 65° Brix, 258,7kg são açúcares naturais (sólidos solúveis).

4.3Pelo mesmo raciocínio, dos 453kg de xarope de açúcar a 77° Brix, 348,8kg são açúcares (sacarose, glicose e frutose).

Ora, para o produto final ser considerado suco, entre outros fatores limitantes, poderá ser adicionado açúcar na quantidade máxima de 10% em peso, calculado em base de sólidos solúveis naturais do suco, e o produto em tela possui uma adição de 135% (348,8 : 258,7). O produto não pode, por conseguinte, ser classificado na posição 2009, como suco de fruta.”

A alegação da recorrente de que houve ilegalidade na alteração trazida pelo art. 40 do Decreto nº 2.314/1997, que determinou o cálculo em sólidos solúveis naturais do suco para apurar a quantidade de açúcar, norma regulamentar essa que veio a ser posteriormente alterada pelo Decreto nº 3.510/2000, que estabeleceu o cálculo em gramas de açúcar por 100 gramas de suco, não tem como ser acolhida, visto que não cabe a este Colegiado se pronunciar sobre alegações pertinentes a ilegalidade de normas regularmente inseridas no contexto jurídico do País, além de se tratar de norma que teve anos de vigência.

De outra parte, a informação do órgão de registro (MAPA) - de que a adição de açúcar em quantidade superior ao limite estabelecido em seus regramentos não descaracteriza o produto como suco - demonstra que os critérios adotados por esse órgão têm utilização específica em seu âmbito de atuação, não podendo servir como fundamento para a classificação fiscal de mercadorias, que é rigoroso na preservação das características naturais do produto.

O entendimento do referido órgão não subsiste para os efeitos de classificação fiscal de mercadorias. Vê-se que a adição de açúcares feita pela empresa nos produtos chegou, em alguns casos, a fazer com que o limite de tolerância de 10% fosse excedido em quase 6.800%, o que mostra a desnecessidade de maiores comentários.

Por isso, e pelo desvio dos padrões estabelecidos, que levam à modificação na característica original, conclui-se que os produtos referidos nas Planilhas 1 e 2 não podem ser classificados na posição 20.09 em razão das Nesh condicionantes dessa posição e que estabelecem como requisito a conservação do caráter original dos sucos de frutas.

No que respeita às Planilhas 3 e 4, que se referem aos padrões de identidade e qualidade, as Instruções Normativas nºs 12/1999 e 1/2000 do, à época, Ministério da Agricultura e Abastecimento, estabeleceram as seguintes quantidades **mínimas** de sólidos solúveis em graduação Brix a 20°C para os sucos:

Planilha 3	Planilha 4	
Suco de Maçã	Suco de Maracujá	Suco de Caju
10,5	11,0	10,0

Vê-se que a Planilha 3 referente aos sucos de maçã (fl. 77) apresenta resultados de 12,02 e de 11,82 Brix, que são superiores ao limite mínimo estabelecido pelo órgão. Tais resultados contrariam as conclusões externadas no Auto de Infração, que se baseou justamente na graduação Brix mínima de sólidos solúveis, razão pela qual não vejo fundamento na autuação correspondente a essa Planilha, devendo, por isso, ser mantida a posição 2009 utilizada pela recorrente. Em decorrência, há de se excluir os créditos tributários correspondentes aos produtos ali citados, cujas saídas foram discriminadas nos Demonstrativos de fls. 907/1631 (Volumes V a IX) e que são facilmente identificados pelos códigos dos produtos constantes dos referidos Demonstrativos (1ª coluna) e da Planilha 3 (3ª coluna).

Quanto à Planilha 4 correspondente aos sucos de maracujá e de caju (fls. 78/79), verifica-se que os valores apurados atenderam ao critério do açúcar adicionado, em peso, calculado em gramas de açúcar, por 100 gramas de suco, na quantidade máxima de 10% (Decreto nº 3.510/2000), mas estão bem abaixo dos parâmetros mínimos dos padrões de identidade e qualidade nas referidas Instruções Normativas, tendo em vista que indicam graduações de sólidos solúveis em Brix de 1,12 e 2,03 para sucos de maracujá e de 5,84 para sucos de caju, razão porque não atendem às graduações mínimas que lhes permitam a classificação fiscal na posição 20.09 como suco.

A Planilha 5 diz respeito aos sucos derivados de uva, tendo os cálculos feitos pelo Fisco apontado um percentual de adição de açúcar em valor que ultrapassa o limite máximo de 10% calculado em base de sólidos solúveis naturais do suco (açúcares do mosto) previsto como máximo em peso pelo art. 66 do Decreto nº 99.066/1990, o que também não se conforma com os padrões de identidade e qualidade previsto para o referido produto e o exclui, da mesma forma, da classificação fiscal da posição 20.09.

Em vista do exposto e dos elementos constantes dos autos, conclui-se que, com exceção da Planilha 3, os produtos citados nas Planilhas anteriores não têm as características de sucos de frutas da posição 2009. Ao invés, têm classificação inequívoca no código TIPI 2202.10.00, que engloba bebidas constituídas de água adicionada de açúcar ou de outros edulcorantes ou aromatizadas com sucos ou essências de frutos, conforme disposto textualmente nesse código da TIPI e nas Nesh da posição 2202.

A interessada não apresentou recurso no que respeita às Planilhas 6 e 7, que tratam das bebidas denominadas de “chá” e “refresco”, respectivamente.

Mesmo assim vale observar que, em razão de suas composições, tais produtos têm classificação pacífica no código 2202.10.00, visto que os “refrescos” são bebidas que estão expressamente citados nas Nesh dessa posição e os “chás” são bebidas constituídas de água, com ou sem açúcar ou outros edulcorantes, aromatizadas com sucos ou essências de frutos, e que também estão incluídos nas Nesh da posição 2202.

Ar.

De mais, no que respeita aos chás, a SRF já se pronunciou sobre a classificação de produtos similares, como se pode ver do Parecer Cosit/Dinom nº 297/96, citado no Termo de Constatação Fiscal que faz parte do Auto de Infração, que atribuiu esse código tarifário para “bebida contendo suco natural de limão ou suco natural de pêssego, extrato de chá preto, açúcar refinado e outros ingredientes, dissolvidos em água (cerca de 90%), acondicionados em lata de 350 ml, pronto para consumo, comercialmente denominado “Bebida de chá com limão” e “Bebida de chá com pêssego”, marca Lipton Ice Tea”, bem como do Despacho Homologatório Cosit/Dinom nº 38/96 (ambos in DOU de 20/8/96).

Daí que não há qualquer justificativa para que fosse promovida a saída dos referidos produtos do estabelecimento da empresa com a posição 2009, própria de sucos de frutas. Tais saídas resultaram na falta de pagamento do imposto, visto que os produtos classificados no código TIPI 2202.10.00 sujeitam-se ao IPI por unidade de produto, fixado em Reais, nos termos do art. 3º da Lei nº 7.798/89 e art. 126 do Decreto nº 2.637/98 (RIPI).

Finalmente, a alegação de que com a reclassificação tarifária caberia ser aplicada a redução prevista na Nota Complementar NC 22-1 da TIPI diz respeito a matéria preclusa, visto ter sido dessa forma declarada na decisão de primeira instância e assim não conhecida, por ter sido objeto de impugnação complementar intempestiva. Nesse sentido o Acórdão 303-30.799, de 1/7/2003, *verbis*:

“MATÉRIA APRESENTADA NO RECURSO. PRECLUSÃO - A preclusão atinge elementos novos trazidos ao processo administrativo fiscal após a impugnação, portanto, não cabe à autoridade administrativa de segunda instância conhecê-los quando do recurso voluntário (Artigo 17, Decreto nº 70.235/72). RECURSO A QUE SE NEGA PROVIMENTO.”

No entanto, e por oportuno, cumpre deixar explícito que a redução de alíquota referida na NC 22-1 da TIPI e prevista no art. 57, I, do Decreto nº 2.637/98 (RIPI/1998) tem como requisito básico a prévia declaração da Secretaria da Receita Federal do Brasil específica para cada produto, após audiência do órgão competente do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento com vistas a aferir os padrões de identidade e qualidade do produto, que demonstrem a existência dos quantitativos mínimos de sucos naturais para a habilitação ao referido benefício.

Nos casos sob exame, não foi atendido o requisito exigido para tal habilitação perante a SRFB, mesmo porque a recorrente optou por classificar os seus produtos em posição tarifária pertinente à alíquota zero, o que tornava prejudicado qualquer outro benefício relativo a alíquotas. Por último, a mera classificação do produto na posição 2202 não tem o condão de resultar na redução de alíquota prevista na referida Nota Complementar. Esse é apenas o requisito primeiro e que dá início ao processo com vistas ao recebimento do benefício, atendidas as etapas previstas na legislação.

Suspensão do IPI nas saídas do estabelecimento industrial

É fato inequívoco no processo que a contribuinte promoveu saídas de produtos de sua industrialização sem o lançamento do IPI nos documentos fiscais, visto que os produtos estavam sujeitos à tributação por estarem classificados no código 2202.10.00 da TIPI.



A alegação da recorrente de que se trataram de operações de industrialização por encomenda (Código Fiscal de Operação – CFOP 6.13), beneficiadas com suspensão do imposto, não há como ser acolhida, tendo em vista que com a superveniência do art. 34 da Medida Provisória nº 1.991-15, de 10/3/2000, a seguir transcrito, e que alterou o art. 4º da Lei nº 7.798/1989, os produtos classificados no código 2202.10.00 da TIPI ficaram sujeitos a partir de 1º/4/2000 (vigência estabelecida no art. 46, I da mesma MP) ao destaque do imposto na saída dos produtos para o estabelecimento encomendante, *verbis*:

“Art.34.O art. 4º da Lei nº 7.798, de 10 de julho de 1989, passa a vigorar com a seguinte redação:

“Art.4ºOs produtos sujeitos aos regimes de que trata esta Lei pagarão o imposto uma única vez, ressalvado o disposto no § 1º:

(...)

§1ºQuando a industrialização se der por encomenda, o imposto será devido na saída do produto:

I-do estabelecimento que o industrializar; e

II-do estabelecimento encomendante, se industrial ou equiparado a industrial, que poderá creditar-se do imposto cobrado conforme o inciso anterior.

§2ºNa hipótese de industrialização por encomenda, o encomendante responde solidariamente com o estabelecimento industrial pelo cumprimento da obrigação principal e acréscimos legais.

(...)” (destaquei)

Como se verifica, em razão do novo tratamento tributário estabelecido em norma legal passou a ser obrigatório o destaque do imposto no documento fiscal de saída, razão pela qual não procede a alegação da recorrente no sentido de invocar o instituto de suspensão tributária no caso em exame.

De outra parte, não socorre a recorrente a invocação da solidariedade, pelo fato de que, nas saídas por ela promovidas, os produtos foram destinados como retorno ao estabelecimento encomendante, e que esse, em saídas posteriores efetuou o pagamento do IPI devido. Não é matéria processual o pagamento ou não por parte da encomendante, por isso que é descabida a perícia pretendida pela recorrente para que se busque essa prova.

A solidariedade prevista no § 2º do art. 4º da Lei nº 7.798/89, na redação instituída pela Medida Provisória retrotranscrita, diz respeito a cada ocorrência do fato gerador, podendo a Fazenda Nacional escolher o responsável pelo imposto devido na hipótese de falta de pagamento, como no caso presente, em que foi apropriado eleger o estabelecimento industrial.

Ademais, há que considerar que a solidariedade instituída em lei para a hipótese de industrialização por encomenda não permite interpretação permissiva no sentido de se cogitar do não pagamento do imposto, quando da ocorrência do fato gerador na saída do estabelecimento executor da encomenda, em função da projeção futura desse pagamento por parte do encomendante quando da ocorrência de fatos geradores posteriores. A valer essa interpretação a norma superveniente não teria razão de existir, do que decorreria a falta de seu

cumprimento pelos estabelecimentos industriais em função da tributação futura pelos encomendantes. A postergação seria a regra, o que é inaceitável.

No que respeita às saídas com suspensão de imposto realizadas sob CFOP 5.99 e 6.99 e alegadas pela autuada como fora do campo de incidência do IPI por se tratar de remessas a depósitos de terceiros para armazenagem ou estocagem, vê-se que também não lhe assiste razão, tendo em vista que o art. 40, III, do RIPI/1998 é claro ao permitir a suspensão do imposto apenas quando se tratar de operações que destinem tais produtos a depósitos fechados ou a armazéns gerais.

A ação fiscal colecionou nos volumes IX a XVII (fls. 1736/3290) as cópias das notas fiscais dessas remessas e que não indicam que os destinatários sejam depósitos fechados ou empresas organizadas como armazéns gerais nos termos do Decreto nº 1.102/1903, como também não indicam qualquer dispositivo legal que ampare a suspensão utilizada. Ademais, verifica-se que as notas fiscais trazidas ao processo pela recorrente (fls. 3439/3551 – vol. XVII) foram emitidas pela empresa WINE PARK LTDA., que é estabelecimento produtor de vinho, não se caracterizando como depósito fechado ou armazém geral.

Ao dar saída de produtos sem o destaque do imposto, de forma indevida, porque não prevista a suspensão para as operações efetuadas, a recorrente descumpriu a regra que estabelece a obrigatoriedade do lançamento e sujeitou-se às exigências fiscais decorrentes do procedimento de ofício.

Ao contrário do que a recorrente entende, ocorreu, sim, o fato gerador do imposto, na medida em que, vedada a suspensão tributária para as situações de saídas para estabelecimentos que não se tratem de depósito fechado ou armazém geral, as operações de saídas passam a ter o tratamento comum, ficando caracterizada a ocorrência do fato gerador sujeita ao lançamento do IPI.

Em relação a todo este tópico há que se fazer exceção às operações relativas à saída dos produtos constantes da Planilha 3, tendo em vista que para esses foi mantida neste voto a posição 2009 adotada pela recorrente, para a qual a alíquota é zero. Destarte, em decorrência de a alíquota ser nula, torna-se prejudicado o lançamento do imposto nas saídas efetuadas pela empresa, razão pela qual deve ser feita a exclusão das operações correspondentes, de forma a ser afastada a exigência do IPI e dos seus consectários legais.

Utilização do crédito presumido

Finalmente, e de modo diverso do que entendeu a recorrente, o Fisco não glosou as compensações que foram por ela realizadas. Muito menos entendeu o Fisco que não existia o crédito presumido do IPI como ressarcimento das contribuições para o PIS e Cofins decorrentes da aquisição de insumos aplicados na industrialização de produtos destinados à exportação. O Auto de Infração é bastante claro no sentido de que o Delegado da Receita Federal em Caxias do Sul/RS concluiu pela legalidade e cabimento do pedido de ressarcimento.

O que ocorreu foi o surgimento de fato novo, referente à apuração de débitos por ocasião da ação fiscal e o lançamento de ofício desses débitos, em função da reconstituição da escrita, o que implicou a revisão da utilização dos referidos créditos, no valor de R\$ 55.403,39. Os autuantes fizeram a reversão do estorno, feito pela contribuinte para fins do

pedido de ressarcimento, mediante lançamento a crédito desse valor para compensação dos débitos do IPI, o que foi acompanhado do lançamento das parcelas que compunham esse valor, conforme as datas em que houve compensações ou ressarcimento.

O Fisco agiu com licitude e correção no procedimento fiscal, devendo ser considerado que as apropriações fiscais nas datas referidas na peça básica trouxeram vantagem para a recorrente, visto que, ao contrário, o saldo devedor do IPI na escrita reconstituída já teria sido acrescentado daquele valor no segundo decêndio de 2000, majorando a base de cálculo para efeitos de juros de mora a contar desse período. Da forma utilizada pelos autuantes, tal valor foi apropriado nas datas das utilizações do referido crédito (30/6/2000, 16/5/2002 e 28/11/2002), resultando em juros menores, porque contados dessas datas.

O RIPI/98 é claro em seu art. 178 ao dispor sobre a utilização de créditos fiscais. Destarte, o procedimento do Fisco foi legítimo e correto, sendo cabível a exigência fiscal à vista das demais irregularidades cometidas pela recorrente.

Juros de mora com base na taxa Selic

A cobrança dos juros de mora com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – Selic para títulos federais está prevista no art. 13 da Lei nº 9.065/95, com vigência a partir de 1º/4/95, estando, portanto, revestida de integral legitimidade.

De mais, a cobrança de juros de mora nos termos da taxa Selic não agride a limitação estabelecida no § 1º do art. 161 do CTN, tendo em vista que esse Código prevê que *“Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês”* enquanto que a hipótese em exame enquadra-se exatamente na exceção prevista no permissivo legal, estabelecendo juros de mora em percentual diverso ao previsto no CTN.

Em decorrência, é plenamente cabível a exigência de juros moratórios com base na taxa Selic, seja pela existência de expressa previsão legal, seja por que os juros de mora são acréscimos que devem ser exigidos independentemente do motivo da falta, nos termos do art. 161 do CTN. Esse dispositivo, em seu § 2º, somente excetua da exigência de juros a hipótese de pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo para pagamento do crédito.

Finalmente, trata-se de matéria já pacificada no âmbito deste órgão, visto ter sido objeto da Súmula nº 4 do 3º Conselho de Contribuintes, publicada nos DOUs de 11, 12 e 13/12/2006, e mantida na Súmula nº 4 do CARF, publicada no DOU de 22/12/2009, *verbis*:

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

Por isso que é descabida a pretensão da recorrente no sentido de que se substitua a taxa Selic pelo percentual de juros de mora de 1% ao mês.

Pedido de perícia

O pedido de perícia formulado pela recorrente e indeferido na decisão de primeira instância é procedimento desnecessário e prescindível, visto que, qualquer que seja o seu resultado, terá efeitos nulos sobre as decisões externadas neste voto, que considerou como

relevantes a ocorrência do fato gerador e a obrigatoriedade do lançamento do IPI pelo executor da encomenda nas saídas de produtos classificados no código 2202.10.00, como determinado expressamente em lei.

De outra parte, não vejo lógica na alegação de que o encomendante teria pago o IPI nas operações futuras, porque, para isso, teria ele que desconsiderar a posição 2009 (com alíquota de 0%) adotada pela recorrente, para utilizar da posição 2202 (alíquotas positivas), sem que justificativa houvesse para tanto, visto se tratar de produtos já acabados. Por isso, mantenho o indeferimento do pedido.

Finalmente, cabe observar que o princípio da não-cumulatividade do IPI fica preservado, quando do pagamento desse imposto, em decorrência da ação fiscal em exame, por gerar crédito ao encomendante, nos termos dos Pareceres Normativos CST n.ºs 475/70 e 443/71, desde que se trate de operação devidamente documentada e ocorra a transferência do encargo financeiro para o estabelecimento encomendante.

Conclusões

Diante do exposto, voto por que se indefira o pedido de perícia e, no mérito, se dê provimento parcial ao recurso, de forma a serem excluídas do lançamento as exigências do IPI e consectários legais incidentes sobre os produtos relacionados na Planilha 3, tanto no que se refere à classificação fiscal como no que respeita às saídas consideradas com suspensão indevida no Auto de Infração.

Sala das Sessões, em 03 de fevereiro de 2010.


JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI - Relator



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

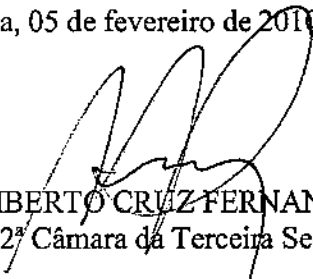
Processo n.º: 11020.003447/2004-51

Recurso n.º: 133.897

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial n.º. 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Turma da Segunda Câmara da Terceira Sessão, a tomar ciência do Acórdão n.º 3202-00.080.

Brasília, 05 de fevereiro de 2010


LUIZ HUMBERTO CRUZ FERNANDES
Chefe da 2ª Câmara da Terceira Seção

Ciente, com a observação abaixo:

- Apenas com Ciência
- Com Recurso Especial
- Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador (a) da Fazenda Nacional