



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº : 11020.003447/2004-51
Recurso nº : 133.897
Sessão de : 13 de junho de 2007
Recorrente : TECNOVIN DO BRASIL LTDA.
Recorrida : DRJ/PORTO ALEGRE/RS

R E S O L U Ç Ã O Nº 301-1.871

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência à Repartição de Origem, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



OTACÍLIO DANTAS CARTAXO
Presidente



JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Luiz Roberto Domingo, Valmar Fonsêca de Menezes, George Lippert Neto, Adriana Giuntini Viana, Irene Souza da Trindade Torres e Susy Gomes Hoffmann. Esteve presente a procuradora da Fazenda Nacional Diana Bastos Azevedo de Almeida Rosa. Fez sustentação oral o economista Dr. Gerci Carlito Reolon CREP nº 747-1.

RELATÓRIO

Trata-se de lide sobre exigência de Imposto sobre Produtos Industrializados constante de Auto de Infração lavrado por ter a fiscalização 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, do que decorreu a formalização do crédito tributário no montante de R\$ 14.589.202,80.

Para a descrição pormenorizada dos fatos, adoto o extenso e bem elaborado relatório componente do Acórdão proferido pela DRJ em Porto Alegre/RS, que 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 sequência, 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 sequência.

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:

Li

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 (1º 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 sequência, 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 frequentemente 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, frequentemente, 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, 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 amiúde 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, pêssigo 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:

u

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".

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 arrazoadado 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

Processo nº : 11020.003447/2004-51
Resolução nº : 301-1.871

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 improcedência 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. 3.566/3.585), 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 1ª 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, 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

Processo nº : 11020.003447/2004-51
Resolução nº : 301-1.871

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 arrazoadado 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, em inicial, por entender existir no processo matérias de competência do Segundo e do Terceiro Conselhos de Contribuintes, pleiteia seja este recurso dirigido prioritariamente ao Terceiro Conselho de Contribuintes, a quem está afeto julgar a matéria principal, que é a classificação fiscal do produto.

No tocante à autuação referente à classificação fiscal do produto a recorrente ratifica as razões de direito apresentadas em sua impugnação e alega 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 se limitou 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

Processo nº : 11020.003447/2004-51
Resolução nº : 301-1.871

reconstituído a 11,5° 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 65° brix, 3,15 litros de xarope de açúcar a 76° 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 14° 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 68° brix, 1,84 litros de xarope de açúcar a 76° 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 incontestada 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

Processo nº : 11020.003447/2004-51
Resolução nº : 301-1.871

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 contido 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 do Segundo Conselho de Contribuintes, de sessão de 17/10/95, 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”

Processo nº : 11020.003447/2004-51
Resolução nº : 301-1.871

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.

Processo nº : 11020.003447/2004-51
Resolução nº : 301-1.871

- 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.

Em face do exposto, requer seja dado provimento ao recurso, determinando-se a modificação da decisão recorrida e o cancelamento dos valores lançados, e que, caso seja mantida a exigência tributária, seja procedido novo cálculo de juros, substituindo-se a taxa Selic por juros de 1% ao mês.

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 e do Abastecimento, emitidos em resposta às solicitações por ela feitas, e argúi 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.

É o relatório.

Q.

VOTO

Conselheiro José Luiz Novo Rossari, Relator

Trata-se de ação fiscal em que se procedeu à desclassificação de produtos da posição NCM 2009 para a posição NCM 2202, por não preencherem os requisitos estabelecidos para sucos de frutas, com base em fórmula de cálculo de açúcares na composição do produto.

Tem grande relevância para o deslinde da matéria o pronunciamento do órgão responsável pelo registro e classificação de bebidas, tendo em vista que os produtos foram registrados nesse órgão como sucos de frutas. O Ministério da Agricultura já se fez presente nos autos deste processo em duas manifestações.

Verifico que na **primeira** manifestação do Ministério da Agricultura (fl. 1.686/1.689 – vol. IX), e em resposta às seguintes questões:

“e) A adição de açúcar em quantidade superior à normal constitui-se em adulteração ou diluição do suco registrado neste órgão?”

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. O limite máximo permitido para o adoçamento dos sucos, exceto suco de uva, é relativo, tendo variado ao longo dos anos: (...)”*

“f) A formulação constante nos registros atende à legislação atual do Ministério da Agricultura?”

Respondeu que: *“(...) Aqueles produtos cujos conteúdos de açúcar estiverem abaixo deste limite atendem à legislação atual.”*

A **segunda** manifestação, provocada pela recorrente, fez-se presente nos Pareceres nº 89/05 e 90/05, de 6/12/05 (fls. 3.995/4.023 – Vol. XX), em que, perguntado se:

“1) A metodologia e os cálculos constantes das Planilhas 1 a 5, em anexo, é oficialmente utilizada pelo MAPA, para classificação e registro de sucos de frutas?; 2) Está correto o cálculo e a metodologia para classificação e registro dos

Processo nº : 11020.003447/2004-51
Resolução nº : 301-1.871

sucos de frutas produzidos pela Tecnovin do Brasil Ltda., conforme disposto nas Planilhas 1 a 5, em anexo?"

Respondeu o Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento no primeiro Parecer que: *"1) a fórmula de cálculo oficialmente adotada pelo MAPA, tendo em vista a classificação do suco de fruta reconstituído, é a fórmula que se encontra no final das Planilhas, citadas pela requerente; 2) Está correto uma vez que é a fórmula oficialmente utilizada pelo MAPA, tendo em vista a classificação do "suco de fruta reconstituído".*

E perguntado se "o MAPA utiliza a metodologia e fórmula de cálculo e de classificação dos sucos de frutas adotada pelos fiscais da Receita Federal nas planilhas de nº 1 a 5, em anexo?"

Respondeu no segundo Parecer que: *"... conforme o "DEMONSTRATIVO DAS FÓRMULAS APLICADAS" que se encontra no final das planilhas, a metodologia e fórmula de cálculo adotadas pela Receita Federal diferem daquelas utilizadas pelo MAPA, tendo em vista a classificação do suco de fruta reconstituído como tal."*

Extrai-se, da primeira manifestação, que o órgão responsável pela classificação e registro do produto é claro no sentido de que só atendem à legislação na sua esfera de competência os produtos cujos conteúdos de açúcar estiverem abaixo dos limites estabelecidos nessa legislação, e que a adição de açúcar em quantidade superior às estabelecidas implica desconformidade do produto relativamente ao seu padrão.

E da segunda manifestação, pertinente às fórmulas de cálculo, verifica-se que o MAPA afirma que:

a) a fórmula que adota é a que está nas Planilhas citadas (elaboradas pela recorrente e denominadas de *"Identificação da quantidade de suco concentrado em 100 L de suco reconstituído"*, em que constam a quantidade de suco concentrado em litros e seu grau Brix), e que o cálculo está correto; e

b) a metodologia e fórmula de cálculo adotadas pela SRF (constantes das Planilhas 1 a 5 elaboradas pelo fisco e denominadas de *"Planilha Ajustada ao registro final dos produtos no Ministério da Agricultura"*, onde consta a composição total dos produtos - quantidade de suco concentrado em litros e grau Brix, quantidade de xarope de açúcar e grau Brix, e quantidade de água) diferem daquelas utilizadas pelo MAPA para a classificação como suco de fruta reconstituído.

Entendo que, aparentemente, as informações prestadas e as fórmulas constantes nas planilhas levam a concluir que se está a comparar fórmulas distintas e que servem para finalidades diversas.

E isso porque as Planilhas oferecidas ao MA pela recorrente, e utilizadas por esse órgão, dizem respeito exclusivamente ao cálculo de diluição. Já as

Processo nº : 11020.003447/2004-51
Resolução nº : 301-1.871

elaboradas pela fiscalização da SRF objetivam apurar se o percentual de açúcar existente no produto satisfaz ao limite estabelecido na legislação citada.

Assim, não houve até o presente momento processual um posicionamento do referido órgão quanto ao efetivo cumprimento, pela recorrente, das regras pertinentes à adição de açúcar no produto que fabrica.

Em decorrência, não vejo como se possa dar continuidade ao julgamento deste processo sem que haja pronunciamento objetivo e definitivo do órgão de registro do produto, de forma a contribuir com elementos que tragam convicção para a solução da lide neste Conselho, visto que contém dúvidas e deve ser objeto de indagação e esclarecimento, a declaração daquele órgão, de que a fórmula pelo mesmo adotada **diverge** daquela utilizada pela Secretaria da Receita Federal.

Diante do exposto, voto por que seja o julgamento convertido em diligência à Secretaria de Defesa Agropecuária do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento, com solicitação de que sejam fornecidas respostas desse órgão quanto aos seguintes quesitos (devendo ser anexadas na solicitação as Planilhas de fls. 4.009/4.023):

- a) As fórmulas e cálculos utilizados pela Secretaria da Receita Federal, constantes das Planilhas 1 a 5 anexas, e que resultam no **"Percentual de açúcar adicionado"** indicado na última coluna de cada Planilha, são adequados para apurar se a quantidade de açúcar adicionada aos produtos denominados "sucos de frutas" satisfaz aos limites de 10% estabelecidos na legislação específica, para cada período de vigência (art. 5º, § 4º, da Lei nº 8.918/94; c/c o art. 40, III, do Decreto nº 2.314/97, até 18/6/2000, e com a redação dada a esse artigo pelo art. 1º do Decreto nº 3.510/2000, a partir de 19/6/2000; e, para bebidas derivadas da uva, o art. 66 do Decreto nº 99.066/90)?
- b) Em caso negativo, quais as fórmulas e cálculos corretos que devem ser utilizados para atingir esse mesmo objetivo, para cada período citado? e
- c) A adição de açúcar em quantidade superior ao limite estabelecido em lei implica desconsiderar ou descaracterizar o produto como suco?

Antes do retorno do processo a este Colegiado, deverá ser dado conhecimento à recorrente das respostas obtidas em decorrência desta diligência, para que possa se manifestar, querendo.

Sala das Sessões, em 13 de junho de 2007


JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI - Relator