



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

Processo n° 11020.005087/2007-74
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-001.961 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de fevereiro de 2013
Matéria IPI - Auto de Infração
Recorrente MULTIDRINK INDÚSTRIA DE BEBIDAS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/06/2003 a 30/04/2004, 01/06/2006 a 30/06/2007, 01/10/2007 a 31/10/2007

ALEGAÇÃO DE NULIDADE DO LANÇAMENTO.

É descabida a alegação de nulidade do lançamento, quando não se verificam quaisquer das hipóteses que invalidam o referido ato.

SOLICITAÇÃO DE PERÍCIA.

Deve ser indeferida a solicitação de perícia, formulada sem a observância dos requisitos legais e que, na essência, é desnecessária ao deslinde da questão.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/06/2003 a 30/04/2004, 01/06/2006 a 30/06/2007, 01/10/2007 a 31/10/2007

BEBIDAS. ENQUADRAMENTO DE OFÍCIO.

A falta de informações sobre as características de fabricação e os pregos de venda, por espécie e marca do produto e por capacidade do recipiente, implica o enquadramento de ofício, sendo devida a diferença do IPI, acrescida dos encargos legais.

ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

O erro de classificação fiscal dos produtos tributados pelo IPI leva ao lançamento de ofício das diferenças correspondentes, bem assim dos juros de mora e multa de ofício.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE PRODUTOS.

Os coquetéis cuja composição não apresenta vinho nem destilado, os coquetéis cuja composição apresenta destilado, os coquetéis cuja composição apresenta vinho, mas não apresenta destilado, e as aguardentes compostas, fabricados pelo impugnante, classificam-se no código 2208.90.00 da TIPI.

GLOSAS DE CRÉDITOS INDEVIDOS. CRÉDITOS EM DESACORDO COM A LEI E COM A DECISÃO JUDICIAL PROVISÓRIA FAVORÁVEL AO ESTABELECIMENTO.

São indevidos os créditos do IPI escriturados em desacordo com a legislação desse imposto e sem amparo na decisão judicial provisória favorável ao estabelecimento.

CRÉDITO DO IPI. PRODUTOS ADMITIDOS.

Os gastos com produtos tributados pelo IPI, que não revestem a condição de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, não geram crédito do citado imposto, ainda que tais produtos sejam consumidos pelo estabelecimento industrial, no processo produtivo.

ROUBO DE PRODUTOS, APÓS A SAÍDA DO ESTABELECIMENTO.

Carece de amparo legal o estorno, mediante crédito, promovido pelo contribuinte, de débitos do IPI, gerados por saídas tributadas de produtos que foram posteriormente roubados.

IPI LANÇADO A MAIOR. CRÉDITO EXCEDENTE.

O IPI lançado na nota fiscal, além do que é devido, na aquisição de matérias-primas, produtos intermediários ou material de embalagem, empregados na industrialização, não dá direito a crédito, na parte excedente.

CRÉDITOS POR DEVOLUÇÃO DE PRODUTOS.

Descabe o direito de crédito do IPI nas devoluções de produtos, no caso de inobservância dos requisitos de escrituração previstos nas normas de regência.

INFRAÇÕES RELACIONADAS AO SELO DE CONTROLE. FALTA OU EXCESSO NO ESTOQUE.

Apuradas diferenças no estoque do selo de controle, caracterizam-se, nas quantidades correspondentes: a falta, como saída de produtos selados sem emissão de nota fiscal; o excesso, como saída de produtos sem aplicação do selo. Nas referidas hipóteses, é cobrado o IPI sobre as diferenças apuradas, sem prejuízo das sanções e outros encargos exigíveis.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/06/2003 a 30/04/2004, 01/06/2006 a 30/06/2007, 01/10/2007 a 31/10/2007

MAJORAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO.

A multa de ofício básica de 75% é majorada para 112,5%, em face de circunstância agravante, ou para 150%, em face de circunstância qualificadora.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.

(Assinado digitalmente)

Walber José da Silva - Presidente

(Assinado digitalmente)

José Antonio Francisco - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, Maria da Conceição Arnaldo Jacó, Fábria Regina Freitas e Gileno Gurjão Barreto..

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 2647 a 2682) apresentado em 28 de julho de 2009 contra o Acórdão nº 10-19.291, de 06 de maio de 2009, da 3ª Turma da DRJ/POA (fls. 2622 a 2635), cientificado em 23 de junho de 2009, que, relativamente a auto de infração de IPI dos períodos de junho de 2003 a abril de 2004, junho de 2005 a junho de 2007 e outubro de 2007, considerou o lançamento procedente, nos termos de sua ementa, a seguir reproduzida:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS - IPI*

Período de apuração: 01/06/2003 a 31/10/2007

ALEGAÇÃO DE NULIDADE DO LANÇAMENTO.

É descabida a alegação de nulidade do lançamento, quando não se verificam quaisquer das hipóteses que invalidam o referido ato.

SOLICITAÇÃO DE PERÍCIA.

Deve ser indeferida a solicitação de perícia, formulada sem a observância dos requisitos legais e que, na essência, é desnecessária ao deslinde da questão.

BEBIDAS. ENQUADRAMENTO DE OFÍCIO.

A falta de informações sobre as características de fabricação e os pregos de venda, por espécie e marca do produto e por capacidade do recipiente, implica o enquadramento de ofício, sendo devida a diferença do IPI, acrescida dos encargos legais.

ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

O erro de classificação fiscal dos produtos tributados pelo IPI leva ao lançamento de ofício das diferenças correspondentes, bem assim dos juros de mora e multa de ofício.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE PRODUTOS.

Os coquetéis cuja composição não apresenta vinho nem destilado, os coquetéis cuja composição apresenta destilado, os coquetéis cuja composição apresenta vinho, mas não apresenta destilado, e as aguardentes compostas, fabricados pelo impugnante, classificam-se no código 2208.90.00 da TIPI.

GLOSAS DE CRÉDITOS INDEVIDOS. CRÉDITOS EM DESACORDO COM A LEI E COM A DECISÃO JUDICIAL PROVISÓRIA FAVORÁVEL AO ESTABELECIMENTO.

São indevidos os créditos do IPI escriturados em desacordo com a legislação desse imposto e sem amparo na decisão judicial provisória favorável ao estabelecimento.

CRÉDITO DO IPI. PRODUTOS ADMITIDOS.

Os gastos com produtos tributados pelo IPI, que não revestem a condição de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, não geram crédito do citado imposto, ainda que tais produtos sejam consumidos pelo estabelecimento industrial, no processo produtivo.

ROUBO DE PRODUTOS, APÓS A SAÍDA DO ESTABELECIMENTO.

Carece de amparo legal o estorno, mediante crédito, promovido pelo contribuinte, de débitos do IPI, gerados por saídas tributadas de produtos que foram posteriormente roubados.

IPI LANÇADO A MAIOR. CRÉDITO EXCEDENTE.

O IPI lançado na nota fiscal, além do que é devido, na aquisição de matérias-primas, produtos intermediários ou material de embalagem, empregados na industrialização, não dá direito a crédito, na parte excedente.

CRÉDITOS POR DEVOLUÇÃO DE PRODUTOS.

Descabe o direito de crédito do IPI nas devoluções de produtos, no caso de inobservância dos requisitos de escrituração previstos nas normas de regência.

INFRAÇÕES RELACIONADAS AO SELO DE CONTROLE. FALTA OU EXCESSO NO ESTOQUE.

Apuradas diferenças no estoque do selo de controle, caracterizam-se, nas quantidades correspondentes: a falta, como saída de produtos selados sem emissão de nota fiscal; o excesso, como saída de produtos sem aplicação do selo. Nas referidas hipóteses, é cobrado o IPI sobre as diferenças apuradas, sem prejuízo das sanções e outros encargos exigíveis.

MAJORAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO.

A multa de ofício básica de 75% é majorada para 112,5%, em face de circunstância agravante, ou para 150%, em face de circunstância qualificadora.

Lançamento Procedente

O auto de infração foi lavrado em 18 de dezembro de 2007 de acordo com o temo de fls. 68 a 85.

A Primeira Instância assim resumiu o litígio:

O estabelecimento industrial acima qualificado foi autuado por Auditor- Fiscal da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Caxias do Sul (DRF/CXL), por três motivos: lançamento a menor do IPI, nas saídas de bebidas que foram posteriormente enquadradas de ofício no regime de tributação por unidade de produto; falta de recolhimento do IPI, decorrente da utilização de créditos indevidos do referido imposto; e prática de infrações relativas ao selo de controle a que estão sujeitas algumas bebidas. A exigência formalizada, no valor total geral de R\$ 3.354.047,28, vem discriminada a seguir:

I - IPI, no valor de R\$ 3.603,08, acrescido de juros de mora, da multa de ofício de 75% e da multa regulamentar, no valor de R\$ 152.825,41, totalizando R\$ 159.161,06, na data do lançamento, conforme Auto de Infração das fls. 16 a 18 (vol. I), pela prática das seguintes irregularidades, com os respectivos enquadramentos:

a) saída de produtos sem selo de controle - excesso no estoque - falta de recolhimento do imposto - bebidas [arts. 24, II, 34, II, 122, 123, I, "n", e II, "c", 127, 139, 143, 149, 150, 199, 200, IV, 202, V, 223, 224, 239, II, e 240 do Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002, Regulamento do IPI (RIPI), de 2002; Atos Declaratórios Executivos RFB n. 37, de 30 de agosto de 2007, e 50, de 23 de novembro de 2007; Instrução Normativa SRF 73, de 31 de agosto de 2001, e Instrução Normativa SRF n. 504, de 3 de fevereiro de 2005];

b) produto sem selo- bebidas - venda ou exposição à venda de produto sem selo de controle (art. 499, I, do RIPI, de 2002);

c) selo empregado indevidamente - bebidas (arts. 259, II, e 499, III, do RIPI, de 2002; ADEs RFB n. 37 e 50/2007; IN SRF n. 73, de 2001, e IN SRF n. 504, de 2005); e

d) saída de produtos sem selo de controle - excesso no estoque - bebidas (arts. 239, II, 240 e 499, I, do RIPI, de 2002; ADEs RFB n. 37 e 50/2007; IN SRF n. 73, de 2001, e IN SRF 504, de 2005);

II - IPI, no valor de R\$ 1.401.716,97, acrescido de juros de mora e da multa de ofício de 75%, 112,5% ou de 150%, conforme o caso, totalizando, na data do lançamento, R\$ 3.194.886,22, conforme Auto de Infração das fls. 23 a 34 (vol. I) pela prática das seguintes irregularidades, com os respectivos enquadramentos, além da intimação para estorno de crédito do IPI, no valor de R\$ 22,01:

a) créditos indevidos - bebidas e cigarros - crédito indevido por devolução ou retorno de produto (arts. 34, II, 122, 127, 130, 139, 167, 169, II, 172, 199, 200, IV, e 202, V, do RIPI, de 2002);

b) créditos indevidos - bebidas e cigarros - demais casos (arts. 34, II, 122, 127, 130, 139, 164, I, 166, 199, 200, IV, 202, V, e 266 do RIPI de 2002; Parecer Normativo CST n 65, de 1979; Acórdão no julgamento da Apelação em Mandado de Segurança (AMS) no. 2003.71.07.001207-0/RS);

c) IPI não lançado - bebidas da Lei n. 7.798, de 10 de julho de 1989 - saída de produto sem emissão de nota fiscal - falta de selo de controle no estoque, apurada em auditoria de estoque de selo (arts. 24, II, 34, II, 122, 123, I, "n", e II, "c", 127, 139, §§ e 140, 143, 149, 150, 199, 200, IV, 202, V, 223, 224, 239, II, e 240 do RIPI, de 2002; ADEs RFB n. 37 e 50/2007; IN SRF n. 73, de 2001, e IN SRF n2 504, de 2005);

d) IPI não lançado - bebidas da Lei n. 7.798, de 1989 - saída de produtos sem lançamento ou com insuficiência de lançamento do imposto (arts. 24, II, 34, II, 122, 123, I, "b", e II, "c", 127, 130, 139, §§1 e 2, 140, 143, 149, 150, 199, 200, IV, 202, V, do RIPI, de 2002; ADEs RFB n. 37 e 50/2007).

Nas fls. 64 a 67 (vol. I), constam os demonstrativos de reconstituição da escrita fiscal do estabelecimento e dos saldos da escrita fiscal antes da reconstituição.

A descrição dos fatos se encontra no Relatório de Auditoria Fiscal das fls. 68 a 85 (vol. I), adiante resumido.

A ação fiscal teve início em 25 de janeiro de 2005, conforme Termo de Início de Fiscalização das fls. 428 a 432 (vol. III), com ciência ao interessado em 10 de março de 2005, conforme Aviso de Recebimento (AR) da fl.444 (vol. III).

Enquadramento de ofício de bebidas

A fiscalização constatou que o estabelecimento industrializou e comercializou bebidas das posições 2204 (vinhos de uvas frescas, incluídos os vinhos enriquecidos com álcool; mostos de uvas, excluídos os da posição 20.09), 2205 (vermutes e outros vinhos de uvas frescas aromatizados por plantas ou substâncias aromáticas) e 2208 [álcool etílico não desnaturado, com um teor alcoólico, em volume, inferior a 80% vol; aguardentes, licores e outras bebidas espirituosas (alcoólicas)] da Tabela de Incidência do IPI (TIPI), aprovada pelo Decreto n. 4.542, de 26 de dezembro de 2002, e alterações posteriores.

A fabricação e o comércio dos produtos referidos no item precedente ocorreu, todavia, sem que o estabelecimento houvesse solicitado o enquadramento, nas classes de valores do IPI, por ato do titular da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), dos produtos respectivos, relacionados nas fls. 68 a 70 (vol. I), contrariando o disposto no §1º do art. 150 do Decreto n. 4.544, de 26 de dezembro de 2002, Regulamento do IPI (RIPI), de 2002, o que foi feito de ofício, com base no § 1º do mesmo art. 150.

Para fins de enquadramento de ofício das bebidas produzidas pelo interessado, a fiscalização expediu o Memorando n. 041/2007/DRF/CXL/Sefis, de 6 de agosto de 2007, da fl. 412 (vol. III), acompanhado da planilha das fls. 413 a 417 (vol. III), e o Memorando n. 054/2007/DRF/CXL/Sefis, de 2 de outubro de 2007, da fl. 419, acompanhado da planilha das fls. 420 a 422 (vol. III), elaborados com base nos elementos apresentados pelo contribuinte, segundo consta nas fls. 811 a 958 (vol. V), os quais revelaram a composição dos produtos, os registros correspondentes no Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (MAPA), rótulos e contrarrótulos, e também com base nos arquivos magnéticos fornecidos pelo estabelecimento, dos quais foram extraídos os pregos médios ponderados, calculados a partir dos pregos unitários, em função da quantidade dos produtos, que seriam objeto de enquadramento. A fiscalização apurou que o interessado apresentou, em relação a algumas das bebidas, informações falsas e registros no MAPA com adulteração, com o objetivo de conduzir a classificação fiscal dos coquetéis na posição 2206, cuja alíquota do IPI é inferior àquela definida para a posição 2208, além do que os produtos da posição 2206 não estão sujeitos ao selo de controle, ao contrário do que acontece com os da posição 2208.

Em razão dos memorandos referidos no item precedente, foram emitidos o Ato Declaratório Executivo (ADE) RFB n. 37, de 30 de agosto de 2007, publicado nas páginas 18 e 19 do Diário Oficial da União (DOU) de 3 de setembro de 2007, e o Ato Declaratório Executivo RFB 50, de 23 de novembro de 2007, publicado na página 33 do DOU de 26 de novembro de 2007, pelos quais foi feito o enquadramento de ofício das bebidas em questão. Os referidos atos se acham reproduzidos nas fls. 425 a 427 (vol. III) deste processo.

As diferenças entre os valores das classes em que o contribuinte enquadrou os seus produtos e os valores correspondentes às classes do enquadramento efetuado de ofício pelos ADEs SRF n. 37 e 50, de 2007, no período que vai de 12 de junho de 2003 a 31 de outubro de 2007, ensejaram a exigência correspondente, conforme "Demonstrativo do IPI não lançado - enquadramento de ofício - diferença de classes", das fls. 86 a 189 (vol. I).

Glosas de créditos

Além disso, a fiscalização apurou que, em 22 de janeiro de 2003, o interessado impetrou o Mandado de Segurança (MS) n. 2003.71.07.001207-0, contra o Delegado da Receita Federal do Brasil em Caxias do Sul, perante a 1ª Vara Federal da mesma cidade, pleiteando o reconhecimento de créditos do IPI, nas aquisições de matérias-primas (MP), produtos intermediários (PI), inclusive energia elétrica consumida no processo industrial, e material de embalagem (ME), isentos, não-tributados (NT) ou sujeitos à alíquota zero do citado imposto, itens esses empregados na fabricação de produtos tributados, com a aplicação da média das alíquotas incidentes nas operações tributadas na saída, em relação às operações

presentes e futuras, o que, do ponto de vista do impetrante, segue os critérios de proporcionalidade e razoabilidade, tudo conforme consta nas fls. 455 a 506 (vol. III). Os créditos assim reivindicados, segundo petição inicial correspondente, deveriam ser atualizados pela taxa Selic, desde a impetração.

O pedido formulado no referido MS foi julgado improcedente, em 8 de abril de 2003, pela Sentença de fls. 59/2003, reproduzida nas fls. 477 a 482 (vol. III), contra a qual o impetrante apelou ao Tribunal Regional Federal (TRF) da 4ª Região, obtendo parcial êxito, em 25 de maio de 2004, na Apelação em Mandado de Segurança (AMS) 2003.71.07.001207-0/RS, conforme consta nas fls. 484 a 497 (vol. III), no sentido do reconhecimento do direito de crédito do IPI, nas aquisições de matérias-primas, insumos e embalagens isentos ou sujeitos à alíquota zero, restando descabido o crédito do IPI, nas aquisições de energia elétrica e de produtos não-tributados. Interpostos Embargos de Declaração na AMS 2003.71.07.001207-0/RS, por ambas as partes, os mesmos foram acolhidos, em parte, para fins de prequestionamento e para afastar a pretensão de crédito pela diferença de alíquotas, entre os produtos e os correspondentes insumos.

Pelo que se verifica nas fls. 504 e 505 (vol. III), foram admitidos pelo TRF da 4ª Região os recursos extraordinários interpostos por ambas as partes, os quais ainda tramitam no Supremo Tribunal Federal (STF), sob n. 479852, não tendo sido admitido o recurso especial do contribuinte, dirigido ao Superior Tribunal de Justiça (STJ), conforme consta nas fls. 502 e 503 (vol. III).

À vista disso, a fiscalização concluiu que os créditos escriturados com base nas aquisições de MP, PI e ME isentos ou tributados a alíquota zero estão provisoriamente reconhecidos e respaldados por acórdão da 2ª Turma do TRF da 4ª Região, motivo pelo qual se impunha intimar o contribuinte a apresentar a memória de cálculo e os documentos fiscais que ensejaram a apuração de crédito do IPI, o que foi feito pelos Termos de Intimação Fiscal das fls. 451, 512 a 514 (vol. III), 697 (vol. IV), 1024 e 1159 (vol. VI).

As respostas aos termos de intimação referidos no item precedente, pelos documentos das fls. 604 a 640 (vol. IV), 700 a 711 (vol. IV), 1038 a 1056 (vol. VI) e 1162 a 1164 (vol. VI), permitiram que a fiscalização elaborasse o "Demonstrativo dos créditos judiciais apurados pela fiscalização", no período de junho de 2003 a outubro de 2007, das fls. 190 a 199 (vol. I) e 202 a 209 (vol. II), demonstrativo cujo confronto com os valores apurados pelo contribuinte resultou na glosa dos créditos especificados na planilha das fls. 210 e 211 (vol. II), computada na posterior reconstituição da escrita fiscal, segundo consta nas fls. 64 e 65 (vol. I), visto que houve apuração de créditos do IPI em desacordo com a decisão judicial de segunda instância antes referida, pelos motivos que seguem, adiante justificados:

a) aquisições de produtos que não se enquadram nos conceitos de MP, PI ou ME [hidróxido de sódio, utilizado na limpeza de garrafas usadas, gás liquefeito de petróleo (GLP), formulários

contínuos de notas fiscais e recipientes para acondicionamento de GLP];

b) devolução de produtos;

c) aquisição de energia elétrica, item cujo creditamento foi julgado incabível pelo voto divergente vencedor, no julgamento da AMS n 2003.71.07.001207-0/RS;

d) aquisição de insumo tributado pelo IPI a alíquota de 5%;

e) aquisição de produto fora do campo de incidência do IPI, por se tratar de revenda (caso fosse tributada, o seria com alíquota diferente de 0%);

f) aquisição de produto sem lançamento do IPI na nota fiscal, por erro do fornecedor, que deveria ter tributado o produto com alíquota diferente de 0%;

g) aquisição de produto sujeito a suspensão obrigatória do IPI (art. 43 do RIPI, de 2002, referente a bebidas acondicionadas em recipientes com capacidade superior ao limite máximo para venda a varejo);

h) aquisição de produto de pessoa física;

i) aquisição de produto de fornecedor optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples), inclusive Simples Nacional;

j) documentos apresentados em duplicidade;

k) documento referente a parcelamento de fatura de energia elétrica; e

l) aquisição de vasilhame usado.

A fiscalização esclarece que, na verificação dos créditos, não foi admitida a atualização pela taxa Selic, já que o contribuinte escriturou os créditos nos meses das respectivas aquisições, antes mesmo de ser proferida a decisão do TRF da 4ª Região.

Também esclarece o autor do procedimento fiscal que, no rol das operações em relação às quais foi constatado que o contribuinte aproveitou créditos em situações não amparadas pela decisão judicial que lhe favorece, algumas denotam a intenção de se apropriar de valores na escrita fiscal em pleno desacordo com a legislação tributária e com o acórdão do TRF da 4ª Região, a saber: a) aquisição de energia elétrica, item julgado incabível pela decisão do TRF; b) devolução de produtos fabricados pelo estabelecimento; c) parcelamento de fatura de energia elétrica; e d) aquisições tributadas pelo IPI, devidamente lançado nas correspondentes notas fiscais.

As situações referidas no item precedente ensejaram a imposição da multa majorada de 150%, por infração qualificada (fraude -

art. 481 do RIPI, de 2002), sobre o IPI decorrente das glosas de créditos, o que não aconteceu em outros casos, nos quais se admitiu a ocorrência de erro, dado que as notas fiscais não apresentam lançamento do IPI, infração punível com a multa básica de 75%, a saber: a) não incidência do imposto; b) suspensão do IPI; e c) aquisição de produtos de fornecedores optantes pelo Simples ou pelo Simples Nacional.

No Processo n. 11020.005089/2007-63, foi efetuado o lançamento de ofício, para prevenir a decadência, do IPI decorrente da glosa de créditos amparados pela decisão judicial no julgamento da AMS nº 2003.71.07.001207-0/RS.

Além das glosas de créditos escriturados em desacordo com a decisão judicial, a fiscalização verificou a emissão da Nota Fiscal de Entrada n. 303, em 10 de setembro de 2003, reproduzida na fl. 1338 (vol. VII), com o propósito de estornar o IPI lançado nas Notas Fiscais de Saída e 263 a 273, no valor total de R\$ 3.704,04, o que não foi admitido.

As notas de saída mencionadas se referem a produtos que foram roubados após a saída do estabelecimento interessado, conforme Ocorrência Policial n. 153322/2003/398, copiada nas fls. 1089 a 1096 (vol. VI). A fiscalização citou os Pareceres Normativos CST n. 25/70 e 209/71 e transcreveu a ementa dos Acórdãos n. 203-06.828, de 17 de outubro de 2000, e 203-08.260, de 19 de junho de 2002, para fundamentar a glosa.

Na sequência, o autor do procedimento fiscal também constatou a escrituração de créditos indevidos, no valor total de R\$ 11.930,55, nas aquisições de produtos de fornecedores optantes pelo Simples, com lançamento indevido do imposto, conforme notas fiscais de aquisição reproduzidas nas fls. 1339 a 1349 (vol. VII), em face do disposto no art. 166 do RIPI, de 2002. A fiscalização também citou e transcreveu a ementa dos Acórdãos 201-75.532, 201-75.533 e 201-75.534, de 12 de novembro de 2001, para fundamentar essa glosa.

Além disso, foi glosado crédito indevido do IPI, no valor de R\$ 26,60, na aquisição do produto Kalyclean C 250, que é um detergente alcalino, à base de hidróxido de sódio, utilizado em limpeza de garrafas, garrações e lavagem de tanques, conforme Nota Fiscal n. 061058, de 27 de junho de 2003, reproduzida na fl. 1353 (vol. VII), produto que não se enquadra nos conceitos de MP, PI ou ME, em face do disposto no art. 164, I, do RIPI, de 2002, e no Parecer Normativo CST n. 65/79.

Outra glosa de crédito indevido, no valor de R\$ 144,00, se deveu ao IPI lançado a maior na Nota Fiscal n. 14627, emitida em 30 de maio de 2003 e reproduzida na fl. 1354 (vol. VII), no tocante ao item 3 da referida nota (15011 - açúcar), ao qual corresponde IPI de R\$ 72,00 (5%), e não R\$ 216,00 (15%), que foi a importância lançada na nota e escriturada pelo interessado, embora tenha emitido a "Comunicação de irregularidade em documento fiscal", reproduzida na fl. 1355 (vol. VII), ao seu fornecedor. A fiscalização citou o Parecer Normativo CST n. 739/71 e o art. 62 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, para fundamentar a glosa em comento.

Adiante, foi constatada a escrituração de créditos indevidos, no valor total de R\$ 3.395,29, relativos a devoluções de vendas ou retorno de produtos, nos casos das notas fiscais relacionadas no demonstrativo do item 57 do Relatório de Auditoria Fiscal das fls. 68 a 85 (vol. I), tendo em vista a inobservância das regras estabelecidas nos arts. 169, 172 e 388 do RIPI, de 2002, o que justificou a glosa.

Erro de classificação fiscal

Pelo Termo de Início de Fiscalização, das fls. 428 a 432 (vol. III), o sujeito passivo foi intimado a elaborar e apresentar uma tabela, com informações das bebidas por ele fabricadas e/ou comercializadas, sendo que, pelo Termo de Intimação Fiscal, das fls. 433 a 443 (vol. III), foram solicitados diversos arquivos magnéticos, de interesse fiscal. Em resposta, o interessado elaborou a tabela da fl. 446 (vol. III), além de entregar arquivos magnéticos, que foram validados pela fiscalização. A análise dos arquivos magnéticos revelou a existência de outras bebidas comercializadas pelo estabelecimento, que não constavam da tabela da fl. 446.

Conforme Termo de Intimação das fls. 512 a 514 (vol. III), o interessado foi intimado a apresentar as características das bebidas que produz, no que diz respeito composição, fermentação, destilação, teor alcoólico, Kualitá adicionado, tipo de recipiente utilizado no envasamento e prego unitário de venda, além de ter sido requisitada cópia dos registros dos produtos e dos rótulos e contrarrótulos, tendo sido recebidos, em resposta, os documentos das fls. 517 a 599 (vol. III) e 602 e 603 (vol. IV).

Depois de analisar a documentação referida nos itens precedentes, a fiscalização constatou divergências de informações na composição de algumas bebidas, notadamente nos coquetéis, pela indicação, nos rótulos, da presença de fermentado de maçã e/ou suco de maçã ou suco de frutas na composição dessas bebidas, sendo que o exame dos arquivos magnéticos contendo o rol de notas fiscais de aquisição de produtos pelo estabelecimento fiscalizado não revelou a compra dos insumos citados (fermentado de maçã e/ou suco de maçã ou suco de frutas). Diante desse fato, a fiscalização concluiu pela necessidade de retirar amostras dos produtos elaborados pelo interessado, para submetê-las à análise laboratorial, providência que restou frustrada, tendo em vista que, em atendimento à intimação específica, o estabelecimento informou, na fl. 652 (vol. IV), que estava fabricando exclusivamente as seguintes bebidas: "Coquetel de vinho branco e fermentado de maçã" e "Coquetel de vinho tinto, fermentado de maçã e catuaba", ambos da marca Kualitá. Todavia, a fiscalização apurou que o interessado continuou a fabricar e comercializar os coquetéis relacionados nas fls. 75 e 76 (vol. I), cuja retirada de amostras e posterior análise se impunha e não pôde ser realizada, em face da afirmação do interessado, no sentido de que não mais fabricaria tais produtos.

A par disso, o contribuinte foi intimado a apresentar as notas fiscais de aquisição dos insumos "produto hidratado de maçã", "suco de maçã" e "fermentado de maçã", conforme item 4 do Termo de Intimação Fiscal da fl. 651 (vol. IV), tendo respondido, na fl. 652 (vol. IV), que as notas de aquisição dizem respeito a "vinhos que possuem ingrediente com sabor de maçã e que "o produto hidratado de maçã está descrito nas notas de entrada como extrato". Tal resposta levou a fiscalização a diligenciar nos fornecedores de vinho para o estabelecimento interessado, segundo consta nas fls. 653 a 690 (vol. IV), tendo sido apurado que não é adicionado ingrediente com sabor de maçã aos vinhos fornecidos para Multidrink Indústria de Bebidas Ltda. Também foi feita a circularização de outros fornecedores, conforme documentos das fls. 2503 a 2577 (vol. XIII).

Em 7 de fevereiro de 2006, o sujeito passivo foi novamente intimado a apresentar as características das bebidas da sua fabricação, no tocante à composição, fermentação, destilação, teor alcoólico, açúcar adicionado, tipo de recipiente utilizado no envasamento, o prego unitário de venda, registros dos produtos, rótulos e contrarrótulos, conforme Termo de Reintimação Fiscal das fls. 712 a 718 (vol. IV), ocasião em que o representante legal do estabelecimento foi alertado pela fiscalização, sobre o resultado das diligências nos seus fornecedores, apurando que não é adicionado ingrediente com sabor de maçã aos vinhos que lhe são fornecidos. Em resposta, o interessado apresentou a documentação das fls. 733 a 789 (vol. IV), inovando quanto a alguns aspectos da composição dos produtos, conforme segue:

- a) o vinho com suco de maçã, cujos ingredientes com sabor de maçã seriam adicionados pelos fornecedores, foi substituído por vinho com macerado de maçã, produzido no estabelecimento;*
- b) o produto hidratado com sabor de maçã (extrato, segundo o contribuinte) foi substituído por produto hidratado adicionado de macerado de maçã, produzido no estabelecimento;*
- c) em alguns casos, ao álcool etílico hidratado, também foi adicionado o macerado de maçã, produzido no estabelecimento (6o caso do produto código 3317); e*
- d) as maçãs são adquiridas de produção familiar, sendo que as aquisições não podem ser comprovadas, pois não existem notas fiscais de entrada desse insumo.*

Embora dispondo de novos esclarecimentos, a fiscalização não pôde correlacionar a composição das bebidas com os respectivos registros dos produtos no MAPA, motivo pelo qual o contribuinte foi intimado a reapresentar toda a documentação, conforme Termo de Intimação Fiscal das fls. 796 a 799 (vol. IV) e 801 a 804 (vol. V), ocasião em que foi solicitada a indicação do número do registro do produto e da espécie de bebida, para fins de classificação fiscal. A intimação foi atendida, com a apresentação dos documentos das fls. 811 a 958 (vol. V), que ensejaram as seguintes conclusões da fiscalização:

- a) produtos distintos apresentam o mesmo número de registro: é o caso da Bebida Alcoólica Mista da marca Kualytá e da Bebida*

Alcoólica Mista (Limão) da marca Kualytá, cujo número de registro é RS 10595 00029-5;

b) produtos distintos apresentam o mesmo número de registro, porém um dos registros apresenta indícios de adulteração (impressão da marca do produto apresenta elementos gráficos diferentes): é o caso da Aguardente Composta com Anis da marca Kualytá e da Aguardente Composta com Anis da marca Kualytayme, cujo número de registro é RS 10595 00027-9; e

c) registros apresentam indícios de adulteração (impressão do número do registro e/ou da descrição do produto e/ou da marca apresenta elementos gráficos diferentes): é o caso dos registros de números RS 10595 00014-7 (Multidrink - Coquetel de Fermentado de Maça e Vodka), RS 10595 00020-1 (Kualytá - Coquetel de Fermentado de Maçã, Aguardente de Cana, Gengibre e Maçã), RS 10595 00750-3 (Kualytá Coquetel de Fermentado de Maçã com Amendoim), RS 10595 00750-4 (Kualytá - Coquetel de Fermentado de Coco com Suco de Maçã), RS 10595 00750-6 (Kualytá - Coquetel de Fermentado de Pêssego com Suco de Maçã), RS 10595 00750-9 (Kualytá - Coquetel de Fermentado de Maçã com Chocolate) e RS 05321 00044-1 (Kualytá - Coquetel de Vinho Tinto e Fermentado de Maçã).

A par das irregularidades descritas no item precedente, a fiscalização expediu o Ofício nº 942/2007/DRF/CXL/Gabinete, reproduzido na fl. 963 (vol. V), solicitando cópias dos registros dos produtos e informações acerca dos produtos pendentes de registro.

Conforme resposta nas fls. 965 a 999 (vol. V) e 1002 a 1015 (vol. VI), o MAPA apresentou as cópias requeridas e apontou a existência de produtos pendentes de registro, informações que foram consolidadas na tabela da fl. 76 (vol. I).

Na sequência, a fiscalização expediu o Ofício nº 2.379/2007/DRF/CXL/ Gabinete, reproduzido nas fls. 1020 e 1021 (vol. VI), indagando a Superintendência Federal da Agricultura no Estado do Rio Grande do Sul sobre os motivos da pendência de registro de alguns produtos fabricados pelo interessado, com resposta nas fls. 1022 e 1023 (vol. VI), no sentido de que o interessado, Multidrink Indústria de Bebidas Ltda., não havia, até aquele momento, suprido as deficiências, perante o MAPA, em face da legislação específica, no tocante à composição dos produtos e suas rotulagens, razão pela qual os registros não foram e não podem ser concedidos.

A essa altura da auditoria, a fiscalização concluiu, com base nos arquivos magnéticos das notas fiscais de aquisição apresentados pelo contribuinte, que foram por ele adquiridos os seguintes insumos: ácido fosfórico, ácido cítrico anidro, ácido metatartárico (Metacremor 40), açúcar, aguardente de cana, álcool etílico hidratado, aromas diversos, corante extratos diversos, ervas, leite de coco, leite em pó, extrato de carvalho, massa filtrante e pasta de amendoim tipo C, Thixogum S IRX

55405 (mistura de gomas - goma acácia e goma xantana) e vinho comum.

A vista do exposto nos itens precedentes, a fiscalização também concluiu o que segue:

a) ausência de fermentado de maçã ou suco de frutas na composição dos coquetéis,

b) adulteração dos registros emitidos pelo órgão competente do MAPA.

Com base nesses elementos, a fiscalização efetuou a classificação fiscal dos produtos, agrupados conforme segue.

Coquetéis cuja composição não apresenta vinho nem destilado

É o caso dos produtos Multidrink - Coquetel de Fermentado de Maçã e Vodka, Kualytá - Coquetel de Fermentado de Maçã com Amendoim, Kualytá - Coquetel de Fermentado de Coco com Suco de Maçã, Kualytá - Coquetel de Fermentado de Pêssego com Suco de Maçã e Kualytá - Coquetel de Fermentado de Maçã com Chocolate, que tiveram o registro adulterado, suas composições descritas nos rótulos estão em desacordo com os insumos empregados na fabricação e sobre os quais existe prestação de informações conflituosas pelo contribuinte, que adotou a classe de tributação "E". Esses produtos foram classificados pela fiscalização no código 2208.90.00 da TIPI, pelos motivos expostos na fl. 77 (vol. I).

Coquetéis cuja composição apresenta destilado

É o caso dos produtos Kualytá - Coquetel de Fermentado de Maçã, Aguardente de Cana, Gengibre e Maçã (código 3312) e Kualytá - Coquetel de Fermentado de Maçã, Aguardente de Cana, Gengibre (código 3316), ambos com registro adulterado, composição descrita nos rótulos em desacordo com os insumos empregados na fabricação e prestação de informações conflituosas pelo contribuinte, que os enquadraram na classe de tributação "E". Além disso, também é o caso do produto Kualytá - Bebida Alcoólica Mista - Limão (código 3323), cujo registro não corresponde ao produto, o que leva à inexistência de registro, além de prestação de informações conflituosas pelo contribuinte, que o enquadraram na classe de tributação "E". Por fim, também é o caso do produto Kualytá - Bebida Alcoólica Mista - Limão (código 3324), cujo registro não corresponde ao produto, o que leva à inexistência de registro também para esse produto, que foi enquadrado pelo contribuinte na classe de tributação "H". Esses quatro produtos foram classificados pela fiscalização, no código 2208.90.00 da TIPI, pelos motivos expostos na fl. 78 (vol. I).

Coquetéis cuja composição apresenta vinho, mas não apresenta destilado

É o caso dos produtos Kualytá - Coquetel de Vinho Branco e Fermentado de Maçã (códigos 3301, 3303, 3311 e 3313), Kualytá - Coquetel de Vinho Tinto, Fermentado de Maçã e Catuaba (códigos 3304, 3305, 3314 e 3315), cuja composição

descrita nos rótulos está em desacordo com os insumos empregados na fabricação e em relação aos quais o contribuinte prestou informações conflituosas, tendo enquadrado os produtos na classe de tributação "E". Também é o caso dos produtos Kualytá - Coquetel de Vinho Tinto e Fermentado de Maçã (códigos 3308, 3318 e 3325), produtos com registro adulterado e cuja composição descrita nos rótulos está em desacordo com os insumos empregados na fabricação, além de terem sido prestadas informações conflituosas pelo contribuinte, que enquadrou os produtos na classe de tributação "E". Tais produtos foram classificados, pela fiscalização, no código 2208.90.00 da TIPI, pelos motivos expostos nas fls. 78-verso e 79 (vol. I).

Aguardentes compostas

É o caso dos produtos Starkof (Aguardente Composta - código 1006) e Kualytayme (Aguardente Composta - código 1010), os quais, com base nas informações prestadas pelo interessado, não são aguardentes de cana, mas uma mistura de aguardente de cana com substâncias de origem vegetal ou animal, como definido no art. 84 do Decreto n. 2.314, de 4 de setembro de 1997, com as alterações dos Decretos n. 3.510, de 16 de junho de 2000, 4.851, de 2 de outubro de 2003, e 5.305, de 13 de dezembro de 2004. A vista disso, a fiscalização classificou esses produtos no código 2208.90.00 da TIPI, pelos motivos expostos na fl. 79-verso (vol. I), acrescentando que o Registro ng- RS-10595 00027-9, referente ao produto código 1010, foi adulterado.

Majoração da multa

O autor do procedimento fiscal consigna que ocorreu, no caso, a circunstância agravante, de que trata o inciso V do art. 476 do RIPI, de 2002 (qualquer circunstância que demonstre a existência de artifício doloso na prática da infração, ou que importe em agravar as suas consequências ou em retardar o seu conhecimento pela autoridade fazendária), o que leva a majoração da multa de ofício de 75%, pelo incremento de metade do percentual, resultando em multa de 112,5%. A circunstância agravante se materializou, no caso, pelo fato de o interessado ter apresentado, com o intuito de mascarar o erro de classificação fiscal dos coquetéis e de induzir a classificação deles para a posição 2206.00.90: registros adulterados de produtos; rótulos de produtos cuja composição está em desacordo com os insumos empregados na industrialização dos coquetéis e com a indicação de número de registros falsos; e informações inexatas ou mesmo incompletas em relação à composição dessas bebidas. A fiscalização acrescenta que, com o seu relato e com todos os elementos de prova trazidos aos autos, inclusive a tentativa frustrada da apreensão dos coquetéis para fins de análise laboratorial, não resta dúvida de que o estabelecimento fiscalizado usou de todos os artifícios para tentar driblar a fiscalização na condução do procedimento, o que ensejou a necessidade de diversas circularizações. A

fiscalização ainda registra que, embora o estabelecimento tenha inicialmente adotado a classificação fiscal 2205.10.00, período em que não aplicava o selo de controle nos coquetéis, a saída dos produtos sempre foi tributada na classe "E", exceto em nove itens de notas fiscais de saída da bebida Kualytá - Bebida Alcoólica Mista - Limão, tributados na classe "H". Por tais razões, foi imposta a multa majorada em relação à infração que corresponde ao lançamento das diferenças entre os valores das classes que o contribuinte adotou (E ou H) e aquela divulgada pelos ADEs RFB n 37, de 2007, e 50, de 2007 (classe L), em relação As saídas dos coquetéis, o que também se aplica A Bebida Alcoólica Mista - Limão, por ser a mesma espécie de bebida.

Infrações em relação ao selo de controle

Para fins de apuração das penalidades e da incidência do IPI, em relação às infrações às normas de regência do selo de controle, a fiscalização elaborou o demonstrativo Reconstituição do livro Registro de Entrada e Saída do Selo de Controle, das fls. 212 a 234 (vol. II), e o demonstrativo de Saídas dos Selos de Controle e Apuração de Penalidades Relativas ao Selo de Controle, das fls. 235 a 399 (vol. II) e 402 a 411 (vol. III).

Em primeiro lugar, foi apurado o emprego indevido do selo do tipo "aguardente" nos produtos descritos como "Aguardente Starkof Fdo C/12 Unid.", "Aguardente Starkof Pet Fdo C/12 Un" e "Aguardente Kualitayme Pet Fdo C/12 Un", produtos nos quais deveriam ter sido aplicados selos do tipo "bebida alcoólica", em face da classificação dos citados produtos no código 2208.90.00 da TIPI, infração tipificada no art. 499, III, do RIPI de 2002, autorizando a exigência do IPI e acréscimos correspondentes, além da multa igual ao valor comercial dos produtos, não inferior a R\$ 1.000,00.

Em segundo lugar, foi apurada a venda dos produtos relacionados nas fls. 80 e 80-verso (vol. I), classificados no código 2208.90.00, sem o selo de controle do tipo "bebida alcoólica", infração enquadrada no art. 499, I, do RIPI de 2009, punida com multa correspondente ao valor comercial do produto, não inferior a R\$ 1.000,00.

Em terceiro lugar, foram apuradas diferenças no estoque de selos, mediante auditoria específica, iniciada com o Termo de Constatação do Estoque Físico, da fl. 1066 (vol. VI). Do exame do livro Registro de Entrada e Saída do Selo de Controle, reproduzido nas fls. 1254 a 1331 (vol. VII), foram constatadas as seguintes irregularidades:

- a) em parte dos registros, a quantidade de selos lançada na coluna 8 (saída- nota fiscal - quantidade) não corresponde à quantidade de produtos saídos do estabelecimento, segundo os documentos fiscais;
- b) erro no cálculo do saldo de alguns registros;
- c) registros lançados em desacordo com as normas de escrituração (lançamentos registrando as saídas de notas fiscais emitidas em mês inteiro);

d) ausência de cronologia em alguns registros;

e) outras saídas lançadas na coluna 9 (saída - outras), sem documentação hábil; e

f) lançamento de entrada de selo por devolução de produtos do estabelecimento, cuja efetiva entrada o estabelecimento não consegue comprovar.

Tais irregularidades levaram à reconstituição do citado livro Registro de Entrada e Saída do Selo de Controle, com base nas notas fiscais de saída emitidas pelo interessado e com base no Sistema Selecom (fornecimento e devolução de selos), conforme relatório das fls. 1.332 a 1.337 (vol. VII).

Em face das irregularidades mencionadas no item precedente, a fiscalização reconstituiu o livro Registro de Entrada e Saída do Selo de Controle.

Foi expedido o Termo de Intimação Fiscal das fls. 1067 a 1086 (vol. VI), tendo havido manifestação do interessado, nas fls. 1114 a 1127 (vol. VI), confirmando as irregularidades.

Na reconstituição do livro Registro de Entrada e Saída do Selo de Controle, não foram consideradas as notas fiscais de devolução, já que o interessado não conseguiu comprovar a efetiva entrada dos produtos no estabelecimento, porquanto, além de não possuir os conhecimentos de transporte referentes As devoluções, o interessado não escritura o livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, nem o controle alternativo de que trata o art. 388 do RIPI, de 2002, segundo afirmado na fl. 1134 (vol. VI).

A auditoria no estoque físico dos selos existentes no estabelecimento, frente aos saldos do livro Registro de Entrada e Saída do Selo de Controle, permitiu constatar excesso no estoque físico, segundo demonstrativo na fl. 81 (vol. I), e insuficiência no estoque, de acordo com o demonstrativo das fls. 81 e 82 (vol. I), irregularidades que foram enquadradas no art. 239 do RIPI, de 2002, segundo o qual, apuradas diferenças no estoque do selo, caracterizam-se, nas quantidades correspondentes, a falta, como saída de produtos selados, sem emissão de nota fiscal, e o excesso, como saída de produtos sem aplicação do selo. Tais situações, segundo o art. 240 do mesmo regulamento, levam à cobrança do IPI sobre as diferenças apuradas, sem prejuízo das sanções e outros encargos exigíveis.

No caso concreto, existem vários produtos para cada um dos três tipos/cores de selo de controle (aguardente azul, aguardente laranja e bebidas alcoólicas cinza).

Para cada tipo/cor de selo de controle, os pregos de cada produto são distintos e, portanto, para efeito de cálculo do imposto devido é usado o preço mais elevado, com base no parágrafo único do art. 240 do RIPI, de 2002, tendo sido considerados os pregos no período de 10 de junho de 2003 a 31

de outubro de 2007, para os selos do tipo aguardente, e nos períodos de 11 de junho de 2003 a 1 de julho de 2005, no caso da insuficiência de selos do tipo bebidas alcoólicas cinza, e de 2 de julho de 2005 a 31 de outubro de 2007, no caso do excesso de selos do tipo bebidas alcoólicas cinza. Os demonstrativos de apuração do IPI, nessas situações, se encontram na fl. 82 (vol. I).

A fiscalização ressalta que a ausência de selo de controle no produto importa reputá-lo como não identificado com o produto descrito no documento fiscal, em face do disposto no art. 253 do RIPI, de 2002.

Além disso, como o excesso de selos de controle no estoque físico implica a saída de produtos sem a aposição de selos de controle e considerando que venda é espécie de saída, torna-se cabível a imposição da multa de que trata o art. 499, I, do RIPI, de 2002, pela venda de produtos sem o selo, correspondente ao valor comercial do produto, não inferior a R\$ 1.000,00.

Representação fiscal

Foi formalizada representação fiscal para fins penais, objeto do Processo n. 11020.005088/2007-19, cujo volume I se encontra apensado ao volume I do presente.

Impugnação

Cientificado da autuação em 21 de dezembro de 2007, conforme Aviso de Recebimento (AR) da fl. 2618 (vol. XIV), o interessado impugnou tempestivamente a exigência, em 22 de janeiro de 2008, pelo arrazoado das fls. 2579 a 2613 (vol. XIII), firmado por seu procurador, credenciado pelos documentos das fls. 2614 e 2615 (vol. XIII). As razões de defesa vêm sintetizadas na sequência.

Alegações de nulidade

Inicialmente, o impugnante alerta que foi autuado com base na glosa de créditos do IPI, segundo consta nas fls. 210 e 211 (vol. II), créditos que foram apurados em relação a MP, PI e ME, isentos, não-tributados ou tributados à alíquota zero pelo IPI, empregados na fabricação de produtos tributados pelo mesmo imposto, e utilização de energia elétrica no processo produtivo. Tais créditos estão sendo reivindicados em mandado de segurança impetrado pelo impugnante, em tramitação na Justiça Federal da 4ª Região. Diz que a fiscalização, contrariando o devido processo legal, autuou o impugnante por fatos que não foram ainda decididos pelo Poder Judiciário, motivo pelo qual o auto de infração seria nulo.

Outro motivo de invalidade da autuação, segue a defesa, é que, embora reconheça a presunção de legalidade dos atos administrativos, isso não autoriza a falta de respeito às garantias do contraditório e da ampla defesa, na realização de diligências fiscais.

Argumenta que a autoridade fiscal se reporta à documentação das fls. 653 a 690 (vol. IV), referente à diligência nos

fornecedores de vinho, em que foram coletados documentos indicando a ausência de ingrediente de sabor maçã, nos vinhos adquiridos pelo impugnante, para servir de matéria-prima para seus produtos, diligência essa que aconteceu à revelia do impugnante, que sobre ela não pôde manifestar-se, gerando nulidade, pela coleta ilegal de provas. Além disso, a fiscalização prosseguiu nas diligências, que resultaram nos documentos das fls. 2503 a 2577 (vol. XIII), também sem respeitar os princípios constitucionais antes referidos. Afirma que a ausência do ingrediente de sabor maçã só poderia ser apurada mediante perícia, o que não ocorreu. Outras diligências foram efetuadas, segundo consta nas fls. 963 (vol. V), 1020, 1021, 1022 e 1023 (vol. VI), sem que o impugnante fosse intimado para acompanhar tais atos, ou para se manifestar sobre os documentos obtidos, o que é inadmissível.

Glosas de créditos

Quanto aos argumentos de defesa que serão relatados a seguir, o interessado diz que não agiu fraudulentamente, para reduzir o montante do IPI devido, ressaltando que o aproveitamento dos créditos se deu mediante indicação da assessoria tributária responsável pelo ajuizamento do MS n 2003.71.07.001207-0, restando indevidas as multas de 75% e de 150% sobre o imposto apurado de ofício.

Diz o impugnante que fabrica bebidas alcoólicas, para o que adquire insumos, vasilhames e matérias-primas, algumas isentas, não-tributadas ou tributadas a alíquota zero pelo IPI, situações em que entende ter direito a crédito presumido desse imposto, em nome do princípio constitucional da não-cumulatividade, sobre o qual discorre em dezessete das trinta e cinco laudas da impugnação, citando e transcrevendo doutrina e jurisprudência.

No tocante as glosas de créditos de itens que não se enquadram nos conceitos de MP, PI e ME, que é o caso de hidróxido de sódio, utilizado na limpeza, GLP, formulários contínuos de notas fiscais e recipientes para acondicionamento de GLP, o interessado afirma que as glosas são improcedentes, porque os referidos itens efetivamente integram o processo produtivo do estabelecimento.

Sobre a glosa de créditos na aquisição de vasilhames usados, o impugnante alega erro de fato, sem que tenha havido má-fé ou excesso.

Com respeito à glosa no valor de R\$ 3.704,04, referente a crédito no estorno de notas fiscais por roubo, afirma a defesa que ocorreu a saída do produto correspondente, mas, por não ter ocorrido o recebimento desse produto pelo destinatário, em face do roubo, não teria ocorrido o fato gerador do IPI, justificando o crédito e invalidando a glosa.

No tocante à glosa do IPI lançado a maior nas notas de aquisição, o impugnante afirma que adquiriu matéria-prima do

fornecedor Rossi e Boscatto Indústria Vinícola Ltda., tendo escriturado o crédito do IPI calculado pela aplicação da alíquota de 15%, após o que foi comunicado a respeito do erro de classificação fiscal do referido insumo, sem que houvesse manifestação acerca da alíquota, o que configura erro de fato e, diante da boa-fé, torna inviável a imposição da multa sobre o IPI que deixou de ser recolhido, pela escrituração de crédito a maior.

Em relação à glosa no valor de R\$ 3.395,29, de créditos relativos a devoluções de vendas e a retorno de produtos, a defesa alega que não possui o livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, mas escritura o livro Registro de Inventário, que é anual, além de possuir as notas de devolução dos produtos correspondentes. Acrescenta que não apresentou conhecimentos de transporte, dada a inexistência desses documentos, porque o transporte não foi efetuado por terceiros, mas sim por meios próprios, tendo sido apresentadas as notas fiscais de entrada. Por tais razões, considera a glosa insubsistente.

Erro de classificação fiscal

Quanto ao erro de classificação fiscal dos coquetéis, o impugnante defende o enquadramento na tributação específica que adotou e diz que a fiscalização não prova a imputação de inexistência de fermentado de maçã, suco de maçã ou suco de frutas, tendo-se louvado exclusivamente nos arquivos magnéticos referentes às entradas de insumos no estabelecimento. Afirma a defesa que as maçãs eram obtidas, no caso concreto, de produção familiar, bastando uma visita aos pomares, para ser verificada a procedência dessa assertiva, sendo que tal produto era fornecido a título gratuito, sem a emissão de nota fiscal de compra.

Repete a alegação de que a diligência nos fornecedores, tendente a esclarecer o assunto, feita sem a participação do impugnante, é procedimento inválido, como dito anteriormente em preliminar. Diz ainda que a pendência de registro de seus produtos não altera a composição dos mesmos e tampouco é tipificada como infração. Entende que deveria ter sido realizado exame laboratorial dos produtos, para esclarecer a presença, ou não, dos insumos referidos.

A falta de exame laboratorial, prossegue a defesa, também impede a classificação fiscal no código 2208 da TIPI, dos coquetéis cuja composição não apresenta vinho nem destilado (Multidrink - Coquetel de Fermentado de Maçã e Vodka; Kualitá - Coquetel de Fermentado de Maçã com Amendoim; Kualitá - Coquetel de Fermentado de Coco com Suco de Maçã; Kualitá - Coquetel de Fermentado de Pêssego com Suco de Maçã; Kualitá - Coquetel de Fermentado de Maçã com Chocolate), porque tais coquetéis contêm fermentado de maçã em suas composições.

Sobre os coquetéis cuja composição apresenta destilado (Kualytá 3312, Kualytá 3316, Kualytá 3323 e Kualytá 3324), diz o interessado que o Auditor-Fiscal deixou de considerar que tais

produtos apresentam fermentado de maçã, o que justifica o enquadramento na posição 2206, adotada pelo estabelecimento, e não na 2208, adotada pela fiscalização, novamente protestando a defesa pela falta de exame laboratorial dos produtos, o que invalidaria a glosa.

Segundo a defesa, a fiscalização se equivoca ao dizer que alguns coquetéis apresentam vinho, mas não apresentam destilado, o que não é verdade, pois apresentam álcool, que é um destilado. Além disso, quanto aos mesmos produtos, a fiscalização também afirma que não apresentam o percentual mínimo de 70% de vinho de mesa, fato que torna a imputação imprecisa e inconsistente, inclusive pela falta de exame laboratorial dos produtos, causando a nulidade do auto de infração, outra vez proclamada pelo impugnante.

Quanto às aguardentes compostas denominadas Starkof e Kualitayme, a defesa afirma que tais produtos não são mistura de aguardente de cana com substâncias de origem vegetal ou animal, mas sim aguardentes de cana, classificadas no código 2208.40.00, restando indevida a diferença de IPI e a correspondente multa.

Majoração da multa

O impugnante afirma que sempre tratou de prestar os esclarecimentos solicitados pela fiscalização, motivo pelo qual discorda da imputação de que teria agravado as consequências da infração que lhe é imputada e da imputação de que teria retardado o conhecimento desses fatos pela autoridade fiscal. Acrescenta que não adulterou os registros e tampouco agiu dolosamente no sentido de obstaculizar a fiscalização. Diz a defesa que, se houve demora no atendimento das intimações, isso se deveu ao "modus operandi" da fiscalização, que solicitava informações e documentos mediante intimações fracionadas, sendo que, após o fornecimento das respostas, novas solicitações eram efetuadas.

Penalidades em relação ao selo de controle

Com respeito ao alegado uso indevido do selo do tipo "aguardente", quando deveria ter sido empregado o selo do tipo "bebida alcoólica", nos produtos Aguardente Starkof, Aguardente Starkof Pet e Aguardente Kualitayme Pet, classificados pelo contribuinte no código 2208.40.00 (aguardente) e pela fiscalização no código 2208.90.00 (outras bebidas espirituosas), a defesa alega a correção do seu procedimento o que, se não for confirmado, se deve à boa-fé, tendo ocorrido erro de fato, o que torna indevida a diferença de IPI e a multa de que trata o art. 499, III, do RIPI, de 2002.

Sobre a venda de produtos Kualytá - Coquetel de Vinho Branco, diversos códigos, sem o selo de controle, o interessado alega que a imputação careceria de suporte, visto que o exame das notas fiscais correspondentes revela que os produtos foram selados, de acordo com a classificação fiscal na posição 2206, enquadrados

na letra "E", sem que tenha havido qualquer apreensão de produto sem o respectivo selo de controle, para confirmar a imputação.

Quanto às diferenças no estoque de selos, o impugnante afirma o que segue.

Com relação aos casos decorrentes da devolução de produtos, a defesa diz que, segundo afirmado anteriormente, o transporte dos produtos devolvidos se deu por meios próprios, o que explica a falta de apresentação de conhecimentos de transporte.

Em seguida, a defesa tenta explicar as diferenças no estoque de selos, caso a caso, principalmente, pela utilização de códigos errados de produtos, nas notas fiscais, sugerindo também a contagem manual das notas fiscais para apurar a correta quantidade de selos aplicados. Afirma que as inconsistências decorreram de erros de fato, sem intuito doloso.

Demais alegações

Adiante, o interessado contesta a representação fiscal para fins penais, dizendo que se trata de ato ilegal e contrário A jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal.

Além disso, a defesa solicita a realização de exame laboratorial nas bebidas objeto de reclassificação fiscal, bem assim a feitura de perícia contábil nas notas fiscais relativas às glosas e às diferenças no estoque de selos, indicando, para acompanhar tais procedimentos, seus assistentes técnicos.

Por último, o impugnante pede a improcedência dos lançamentos de ofício.

Esclareça-se que o IPI excluído pela utilização dos créditos amparados pela decisão judicial foi objeto de lançamento, sem multa de ofício e com suspensão da exigibilidade, no Processo n. 11020.005089/2007-63.

No recurso, a Interessada discorreu sobre o princípio da não-cumulatividade do IPI, concluindo o seguinte:

a) a Constituição não prevê exceções ao direito de crédito quanto ao IPI. A exceção é quanto ao ICMS. Nenhuma lei ou decreto pode condicionar, reduzir ou eliminar o direito de "creditar-se" pelo IPI relativo a operações anteriores, mesmo sendo isenta, alíquota zero ou não tributada;

b) o princípio da não-cumulatividade objetiva minimizar o impacto tributário sobre o preço dos produtos industrializados, impedindo a oneração do custo de vida da população, em consonância com os princípios diretivos da atividade econômica;

c) a não-cumulatividade do IPI tem raiz constitucional e não se sujeita a nenhuma restrição, inclusive em operações desoneradas do tributo, permitindo direito ao respectivo crédito presumido. A formulação constitucional é ampla e irrestrita: toda operação tributável gera crédito;

d) o STF consagrou o direito a crédito presumido do IPI em aquisições de insumos com isenção, não-incidência ou alíquota zero, na sistemática da CF/88, mantendo orientação firmada na vigência da CF/67, na órbita do antigo ICM;

e) a não-cumulatividade do IPI se traduz em direito de compensação (abatimento);

f) é razoável considerar a alíquota aplicável ao produto final para apurar o valor que o insumo (desonerado do IPI) representa proporcionalmente na sua elaboração daquele produto, mediante a adoção de princípios contábeis;

g) o não aproveitamento dos créditos presumidos do IPI, na aquisição de matéria-prima ou materiais não-tributados, com alíquota zero ou isentos, para saída de produtos com IPI, afronta o princípio da não-cumulatividade, pois ao recolher sobre o produto em sua venda, o IPI acaba incidindo sobre o valor total do produto, quando deveria incidir somente sobre o valor agregado pela industrialização;

h) a isenção, a alíquota zero ou a não-incidência na operação anterior não pode ser entendida como obstáculo do direito ao crédito do IPI na operação subsequente tributada, sob pena de se eliminar a natureza da não-cumulatividade deste imposto (art. 153, § 3º, II, CF/88 e 49 do CTN);

i) o não aproveitamento do crédito presumido na aquisição do produto tornaria ineficaz a não-tributação, pois ao incidir sobre o valor total do produto industrializado, o imposto incidiria também sobre sua parte não tributada.

A seguir, tratou dos estornos de créditos por roubo, do IPI lançamento a maior nas notas de aquisição, dos créditos de devoluções de vendas, do erro na classificação fiscal, da majoração da multa, das penalidades em relação ao selo de controle, das diferenças no estoque de selos de controle, da representação fiscal para fins penais e da prova pericial.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Antonio Francisco, Relator

O recurso é tempestivo e satisfaz os demais requisitos de admissibilidade, dele devendo-se tomar conhecimento.

Em seu recurso, a Interessada não apresentou argumentos que pudessem afastar os sólidos fundamentos do acórdão de primeira instância.

Dessa forma, valendo-se do disposto no art. 50, § 1º, da Lei n. 9.784, de 1999, as matérias que foram objeto do recurso são analisadas da maneira mais sucinta possível.

Em relação à primeira alegação de nulidade, descabe razão à Interessada, uma vez que o presente auto de infração tratou exatamente dos créditos que não encontravam resguardo em decisão judicial.

Conforme esclarecido no relatório, os créditos que tinham amparo em decisão judicial não definitiva foram objeto de lançamento com suspensão de exigibilidade em outro processo.

Esclareça-se, por fim, que o Supremo Tribunal Federal, no RE n. 479.852/RS, decidiu contrariamente à Interessada, tendo a decisão transitada em julgado em 24 de fevereiro de 2012.

No tocante à segunda alegação de nulidade, tem razão a Primeira Instância ao considerar que a Fiscalização teve que adotar o método da chamada circularização de informações por exclusiva falta de cooperação da Interessada em fornecer as que lhe foram solicitadas.

Não há, ademais, que se falar em contraditório na fase oficiosa – anterior à impugnação de lançamento – do procedimento de apuração do crédito tributário.

Nesse contexto, produzidas as provas a que a Fiscalização teve acesso, o ônus de afastar tais provas caberia integralmente à Interessada, nos termos do Decreto n. 70.235, de 1972.

Descabe, ainda, a realização das perícias propostas pela Interessada, uma vez que, conforme demonstrado pela Primeira Instância, os pedidos não satisfizeram aos requisitos formais e matérias previstas em lei. Ademais, a auditoria de estoque foi realizada pela Fiscalização, não havendo razão para nova verificação.

Antes de se adentrar ao mérito, esclareça-se aplicarem-se ao presente caso as seguintes súmulas do Carf (Portaria Carf n. 106, de 21 de dezembro de 2009):

Súmula CARF nº 1:

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Súmula CARF nº 18:

A aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem tributados à alíquota zero não gera crédito de IPI.

Súmula CARF nº 28:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Além disso, aplicam-se os seguintes dispositivos do Regimento Interno do Carf (Ricarf, anexo II à Portaria MF n. 256, de 2009, com as alterações da Portaria MF n. 446, de 2009):

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.

Ainda é preciso esclarecer o que segue, antes da análise específica dos créditos.

A Primeira Instância considerou que, nos termos do Parecer Normativo CST n. 65, de 1979, o produto intermediário que gera direito a crédito de IPI, quando não se incorpore ao produto fabricado, deve desgastar-se em contato com ele no processo de fabricação e não de forma incidental.

Nesse contexto, importa ressaltar que o Superior Tribunal de Justiça, em sede de recurso repetitivo (Resp nº 1.075.508) decidiu que os materiais que são consumidos no processo industrial, ainda que não integrem o produto final, geram direito ao crédito de IPI, nos seguintes termos:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO.

IPI. CREDITAMENTO. AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO E AO USO E CONSUMO. IMPOSSIBILIDADE. RATIO ESSENDI DOS DECRETOS 4.544/2002 E 2.637/98.

1. A aquisição de bens que integram o ativo permanente da empresa ou de insumos que não se incorporam ao produto final ou cujo desgaste não ocorra de forma imediata e integral durante o processo de industrialização não gera direito a creditamento de IPI, consoante a ratio essendi do artigo 164, I, do Decreto 4.544/2002 (Precedentes das Turmas de Direito Público: AgRg no REsp 1.082.522/SP, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 16.12.2008, DJe 04.02.2009; AgRg no REsp 1.063.630/RJ, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 16.09.2008, DJe 29.09.2008; REsp 886.249/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 18.09.2007, DJ 15.10.2007; REsp 608.181/SC, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 06.10.2005, DJ 27.03.2006; e REsp 497.187/SC, Rel. Ministro Franciulli Netto, Segunda Turma, julgado em 17.06.2003, DJ 08.09.2003).

2. Deveras, o artigo 164, I, do Decreto 4.544/2002 (assim como o artigo 147, I, do revogado Decreto 2.637/98), determina que os estabelecimentos industriais (e os que lhes são equiparados), entre outras hipóteses, podem creditar-se do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se "aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente'..

3. In casu, consoante assente na instância ordinária, cuida-se de estabelecimento industrial que adquire produtos "que não são consumidos no processo de industrialização (...), mas que são componentes do maquinário (bem do ativo permanente) que sofrem o desgaste indireto no processo produtivo e cujo preço já integra a planilha de custos do produto final", razão pela qual não há direito ao creditamento do IPI.

4. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008." (destaquei)

Em seu voto, o Ministro relator destacou o seguinte:

[...]

Dessume-se da norma insculpida no supracitado preceito legal que o aproveitamento do crédito de IPI dos insumos que não integram ao produto pressupõe o consumo, ou seja, o desgaste de forma imediata e integral do produto intermediário durante o processo de industrialização e que o produto não esteja compreendido no ativo permanente da empresa.

[...]

In casu, consoante assente na instância ordinária, cuida-se de estabelecimento industrial que adquire produtos "que não são consumidos no processo de industrialização (...), mas que são componentes do maquinário (bem do ativo permanente) que sofrem o desgaste indireto no processo produtivo e cujo preço já integra a planilha de custos do produto final", razão pela qual não há direito ao creditamento do IPI.

[...]

Se, de um lado, tal entendimento, de aplicação obrigatória pelo Carf, nos termos do art. 62-A de seu Regimento Interno (Anexo II à Portaria MF n. 256, de 2009), afasta a condição de contato físico direto com o produto fabricado, de outro, estabelece de forma clara que o insumo deva sofrer desgaste de forma imediata e integral durante o processo de fabricação.

Como consequência, o acórdão afastou a possibilidade de creditamento de qualquer insumo que seja utilizado em maquinário no parque industrial, como partes e peças de equipamentos e combustíveis neles empregados, que não sofrem desgaste ou que o sofram de forma mediata.

Há, ainda, precedente do Supremo Tribunal Federal, no RE n. 90.205/RS, de relatoria do Ministro Soares Muñoz, cuja ementa foi a seguinte:

IPI. AÇÃO DE EMPRESA FABRICANTE DE AÇO PARA CREDITAR-SE DO IMPOSTO RELATIVO AOS MATERIAIS REFRACTÁRIOS QUE REVESTEM OS FORNOS ELÉTRICOS, ONDE É FABRICADO O PRODUTO FINAL. Interpretação que concilia o Decreto-lei n. 1.136/70 e o seu Regulamento, art. 32, aprovado pelo Decreto n. 70.162/72, com a Lei 4.503/64 e com o art. 21, parágrafo 3º, da Constituição da República. Ação julgada procedente pelo conhecimento e provimento do recurso extraordinário. (RE 90.205 / RS)

Em seu voto, o relator destacou o seguinte:

Estou em que, tendo o acórdão recorrido admitido o fato de que os refratários são consumidos na fabricação do aço, a circunstância de não se fazer essa consumição em cada fornada, mas em algumas sucessivas, não constitui causa impeditiva à incidência da regra constitucional ou legal que proíbe a cumulatividade do IPI.

Posteriormente, o STF decidiu no RE 93.768/MG, de que foi relator o Ministro Cordeiro Guerra, que os fornos em si e as demais máquinas utilizadas na produção não geram direito de crédito, diferentemente dos refratários:

IPI. NÃO CUMULATIVIDADE. TIJOLOS REFRACTÁRIOS. PRODUÇÃO DE AÇO. ART-49 DO CTN. O desgaste natural do forno ou das máquinas não se sujeita à incidência do IPI, dedutível do imposto de renda, pelo que não pode ser deduzido do IPI a ser pago. RE não conhecido. (RE 93768 / MG)

Constou o seguinte do voto do ministro Relator:

Como observa o acórdão recorrido o ilustre relator Carlos Mário Veloso, há, no processamento da ação, refratários que se consomem, e nesse caso a dedução se impõe, e refratários que integram o meio de produção, que se não consomem, apenas se desgastam e devem ser substituídos.

Portanto, pode-se concluir que que somente os insumos que se desgastem de forma imediata (direta) e integral no processo, ainda que não de uma só vez, geram direito de crédito, o que não ocorre com máquinas, equipamentos, produtos não utilizados diretamente na produção, peças e partes de máquinas etc.

Com essas considerações, passa-se ao exame do direito de crédito em cada caso.

Os produtos considerados não abrangidos pela ação judicial são detergente, GLP, formulários fiscais e recipientes de GLP - que integrariam o processo produtivo.

Entretanto, tais produtos ou não integram o processo produtivo ou não são aplicados especificamente na produção.

Veja-se que o GLP é imune constitucionalmente ao IPI, à vista do disposto no art. 155, § 3º, da Constituição Federal, hipótese que sequer se enquadra na de produto NT. Ainda que a Interessada assim entendesse, a ação judicial não lhe reconheceu tal direito.

Quanto aos produtos roubados, o fato gerador ocorreu com a sua saída do estabelecimento.

A legislação não condiciona que o fato gerador se aperfeiçoe com a entrega ao destinatário, muito embora se pudesse discutir ter ou não ocorrido a tradição.

Certamente se o transporte fosse efetuado por conta do destinatário, não se haveria que se cogitar da não ocorrência da tradição.

Ademais, sob o ponto de vista formal, o Regulamento do IPI não prevê o creditamento nessa hipótese, devendo-se levar em conta que as hipóteses de estorno de crédito ou de novo creditamento são taxativamente enumeradas no Regulamento.

Não há dúvida, portanto, de que, sob o ponto de vista formal, o creditamento é indevido.

Poder-se-ia cogitar da possibilidade de pedido de restituição, mas não é o caso dos autos.

Portanto, é plenamente aplicável ao caso o Parecer CST n. 25, de 1970.

Quanto aos optantes pelo Simples, conforme já esclarecido nos autos, o Regulamento veda o aproveitamento dos créditos.

Esclareça-se que as disposições regulamentares são de aplicação obrigatória pelo Carf, à vista da disposição já citada do art. 62 do Ricarf.

Quanto ao IPI lançado a maior (aplicação de alíquota superior à prevista na Tipi), nesse caso, sim, somente poderia ser objeto de pedido de restituição – desde que atendidas às condições do art. 166 do CTN –, uma vez que não é crédito legítimo, mas, na realidade, imposto recolhido a maior do que o devido.

Em relação às devoluções e retornos, o Regulamento especificamente prevê a necessidade do livro de registro de estoque ou de controle equivalente, não servindo para tanto o livro de inventário.

Como se disse anteriormente, as disposições regulamentares – previstas em decreto – não podem ser afastadas pelo Carf.

Ademais, a falta do controle de estoque não implica a perda do crédito, uma vez que, providenciando a sua escrituração, o contribuinte poderá aproveitar os créditos em relação às saídas posteriores que originarem débito.

No tocante à qualificação da multa em função do uso indevido de créditos, tal fato ocorreu por que o crédito estaria claramente em desacordo com a legislação e em desacordo com o acórdão do TRF da 4ª Região (devolução de produtos fabricados pela estabelecimento, aquisições tributadas pelo IPI, devidamente lançado nas correspondentes notas fiscais, energia elétrica, parcelamento da fatura de energia elétrica).

A situação é bastante definida de a Interessada requerer um determinado direito na ação judicial e, pelo fato de entender possuir tal direito, ainda que à vista de ele lhe ser negado, insistir no seu exercício.

Tal situação não implica simplesmente a assunção dos riscos de ser fiscalizada e sofrer um auto de infração com imposição de multa simples, pois revela que a Interessada tinha o prévio conhecimento da vedação legal ao aproveitamento de tais créditos (razão pela qual apresentou a ação judicial) e, assim, agiu de forma a evitar o pagamento do imposto que sabia ser devido segundo a legislação em vigor.

Considerando a análise efetuada pela Primeira Instância a respeito da matéria, abaixo reproduzida, não há como acatar as alegações da Interessada;

Depois de analisar a documentação referida nos itens precedentes, a fiscalização constatou divergências de informações na composição de algumas bebidas, notadamente nos coquetéis, pela indicação, nos rótulos, da presença de fermentado de maçã e/ou suco de maçã ou suco de frutas na composição dessas bebidas, sendo que o exame dos arquivos magnéticos contendo o rol de notas fiscais de aquisição de produtos pelo estabelecimento fiscalizado não revelou a compra dos insumos citados (fermentado de maçã e/ou suco de maçã ou suco de frutas). Diante desse fato, a fiscalização concluiu pela necessidade de retirar amostras dos produtos elaborados pelo interessado, para submetê-las à análise laboratorial, providência que restou frustrada, tendo em vista que, em atendimento à intimação específica, o estabelecimento informou, na fl. 652 (vol. IV), que estava fabricando exclusivamente as seguintes bebidas: "Coquetel de vinho branco e fermentado de maçã" e "Coquetel de vinho tinto, fermentado de maçã e catuaba", ambos da marca Kualytd. Todavia, a fiscalização apurou que o interessado continuou a fabricar e comercializar os coquetéis relacionados nas fls. 75 e 76 (vol. I), cuja retirada de amostras e posterior análise se impunha e não Ode ser realizada, em face da afirmação do interessado, no sentido de

que não mais fabricaria tais produtos.

A par disso, o contribuinte foi intimado a apresentar as notas fiscais de aquisição dos insumos "produto hidratado de maçã", "suco de maçã" e "fermentado de maçã", conforme item 4 do Termo de Intimação Fiscal da fl. 651 (vol. IV), tendo respondido, na fl. 652 (vol. IV), que as notas de aquisição dizem respeito a "vinhos que possuem ingrediente com sabor de wive' e que "o produto hidratado de maçã está descrito nas notas de entrada como extrato". Tal resposta levou a fiscalização a diligenciar nos fornecedores de vinho para o estabelecimento interessado, segundo consta nas fls. 653 a 690 (vol. IV), tendo sido apurado que não é adicionado ingrediente com sabor de maçã aos vinhos fornecidos para Multidrink Indústria de Bebidas Ltda. Também foi feita a circularização de outros fornecedores, conforme documentos das fls. 2503 a 2577 (vol. XIII).

Conforme esclarecido no relatório fiscal, a resposta da Interessada à intimação que se seguiu inovou em relação às informações sobre a composição de alguns produtos, mas a Fiscalização não conseguiu correlacionar a composição com os registros dos produtos. Tudo isso desencadeou o processo de classificação de ofício.

Outra questão importante é que as alegações da Interessada não conduzem a uma solução do litígio. Como ressaltado pela Primeira Instância, uma diligência com os fornecedores de maçã seria inócua, uma vez que daí não decorre a comprovação de toda a compensação das bebidas. A falta de registro é grave, pois a forma de apuração do imposto diverge da dos produtos que não têm enquadramento.

Em relação aos coquetéis sem vinho nem destilado, a Interessada alegou que, na realidade, conteriam fermentado de maçã.

Nesse caso, a conclusão sobre a composição dos produtos foi efetuada com base em várias informações coletadas pela Fiscalização, que concluiu pela ausência de fermentado de maçã ou suco de frutas e pela adulteração dos registros emitidos pelo órgão competente do MAPA.

Veja-se que, eventualmente, a prova da aquisição de maçãs não demonstraria que seriam elas empregadas nesses produtos especificamente, considerando todo o restante das provas apresentadas pela Fiscalização.

Portanto, não restando provadas as alegações da Interessada, há que se manter a autuação.

No tocante aos coquetéis com destilados, a Interessada também afirmou que apresentariam fermentados de maçã, enquanto que a Primeira Instância corretamente concluiu que "as bebidas em questão ficam excluídas da abrangência da posição 2206, visto que não são outras bebidas fermentadas, nem mistura de bebidas fermentadas e tampouco mistura de bebidas fermentadas com bebidas não alcoólicas." Assim, o fato de conterem destilado impossibilita a classificação fiscal pretendida pela Interessada.

Em relação aos vinhos sem destilado, a Interessada alegou que apresentariam álcool, que seria um destilado. Entretanto, não leva em conta a Interessada que as regras de classificação deixam claro que as bebidas alcoólicas destiladas (aguardentes, licores etc.) distinguem-se perfeitamente do álcool etílico, propriamente dito.

Vale dizer, somente as bebidas com destilado, assim consideradas as bebidas alcoólicas destiladas, como aguardentes e licores, é que poderiam classificar-se na posição pretendida.

Em relação às aguardentes compostas, ficou demonstrado que não se trata de aguardentes puras, mas, sim, de misturas com substâncias de origem animal ou vegetal, restando não comprovada a alegação da Interessada de que se trataria apenas de aguardente de cana.

Em relação à majoração da multa, os autos comprovam as situações descritas pela Fiscalização como de embarço e agravantes. Não se pode admitir que a apresentação de registros adulterados, rótulos de produtos em desacordo com os insumos, informações inexatas e incompletas tenham ocorrido pelo modo como a Fiscalização efetuava as intimações.

Pelo contrário, é normal que as intimações sejam efetuadas de modo complementar, de forma a se requerer novos esclarecimentos sobre esclarecimentos incompletos ou questionáveis apresentados em resposta à intimações anteriores.

Quanto ao emprego indevido de selo, além das razões já anteriormente expostas, cabe esclarecer que a ação com boa-fé não afasta a exigência do imposto nem a aplicação da multa de ofício, conforme esclarecido pela Primeira Instância.

Em relação às vendas sem selo, o fato foi “confirmado pela fiscalizada, As fls. 1145 a 1146, em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal anexado às fls. 1143 a 1144”, não se havendo que admitir suas alegações quanto à inexistência de apreensão de produtos sem o selo.

No tocante às diferenças apuradas, novamente deve-se ressaltar que foi efetuada auditoria.

Nesse contexto, a falta de conhecimento de transporte, que comprovaria ao menos o transporte da mercadoria, compromete ainda mais a situação da Interessada. A explicação fornecida de que o transporte seria realizado pela própria Interessada poderia justificar a falta dos documentos, mas não pode ser considerada prova para afastar a apuração efetuada pela Fiscalização.

Da mesma forma, não se imputa à Interessada o “intuito doloso”, mas o fato de haver ou não erro não interfere no resultado da apuração, que, segundo disposições regulamentares, implica presunção de saídas desacompanhadas da emissão de nota fiscal.

À vista de todo o exposto e do mais que consta dos autos, voto por negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

José Antonio Francisco

CÓPIA