



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11080.722074/2016-40  
**Recurso** Embargos  
**Acórdão nº** 3302-007.632 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 22 de outubro de 2019  
**Embargante** VONPAR REFRESCOS S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/04/2008 a 31/12/2009

**EMBARGOS DECLARATÓRIOS. OMISSÃO EXISTENTE.**

Merecem ser providos parcialmente os aclaratórios, sem efeitos infringentes, uma vez que existe omissão no acórdão embargado a ser suprida mediante adição na fundamentação do voto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher, parcialmente, os embargos de declaração para sanar a omissão apontada, sem, contudo, imprimir-lhes efeitos infringentes, nos termos do voto do relator. Votaram pelas conclusões os conselheiros Walker Araújo, Jorge Lima Abud, José Renato Pereira de Deus, Larissa Nunes Girard (suplente convocada), Raphael Madeira Abad. O conselheiro José Renato Pereira de Deus apresentará os motivos das conclusões.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Corintho Oliveira Machado - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Corintho Oliveira Machado, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Larissa Nunes Girard (Suplente Convocada), Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente). Ausente o Conselheiro Gerson José Morgado de Castro.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3302-007.632 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 11080.722074/2016-40

## Relatório

Reporto-me ao relato de e-fls. 1.302 e seguintes, adotado quando do julgamento por este Colegiado, que culminou no acórdão 3302-006.429 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, de 29 de janeiro de 2019, com a seguinte ementa:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI**

Período de apuração: 01/04/2008 a 31/12/2009

**DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 173, INCISO I DO CTN. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62 DO ANEXO II DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. CRÉDITOS GLOSADOS. INEXISTÊNCIA DE SALDO CREDOR. INAPLICABILIDADE DO ARTIGO 183 DO RIPI/2010.**

O prazo decadencial para constituição do crédito tributário regese pelo artigo 173, inciso I do CTN, quando inexistem pagamentos antecipados, conforme julgamento proferido pelo STJ, no REsp 973.733/SC, submetido à sistemática prevista no artigo 543C do anterior CPC, cuja decisão definitiva deve ser reproduzida no âmbito do CARF. A glosa de créditos tornando saldo credor de IPI escriturado originalmente em saldo devedor de IPI afasta a aplicação do artigo 183 do RIPI/2010, não havendo que se falar em equiparação de saldo credor a pagamento, para efeito de contagem de prazo decadencial para constituição do crédito tributário.

**AUTO DE INFRAÇÃO. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. INOCORRÊNCIA.**

Não ocorre alteração de critério jurídico nem ofensa ao art. 146 do CTN se a Fiscalização promove autuação baseada em entendimento distinto daquele que seguidamente adota o contribuinte, mas que jamais foi objeto de manifestação expressa da Administração Tributária.

**COMPETÊNCIA DO AUDITOR-FISCAL. VERIFICAÇÃO DOS REQUISITOS DE ISENÇÃO DO IPI.**

O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil tem competência para fiscalizar o cumprimento dos requisitos do regime de isenção do IPI, compreendidos o lançamento do crédito tributário, sua exclusão em razão do reconhecimento de benefício e a verificação, a qualquer tempo, da regular observância das condições fixadas na legislação pertinente para o reconhecimento do benefício.

**CLASSIFICAÇÃO FISCAL. KITS DE CONCENTRADOS PARA PRODUÇÃO DE REFRIGERANTES.**

Nas hipóteses em que a mercadoria descrita como “kit ou concentrado para refrigerantes” constitui-se de um conjunto cujas partes consistem em diferentes matérias-primas e produtos intermediários que só se tornam efetivamente uma preparação composta para elaboração de bebidas em decorrência de nova etapa de industrialização ocorrida no estabelecimento adquirente, cada um dos componentes desses “kits” deverá ser classificado no código próprio da TIPI.

**EXCLUSÃO DE PENALIDADE. APLICAÇÃO DO ARTIGO 76, II, "a" da Lei nº 4.502/1964. DECISÕES EM SITUAÇÕES DISTINTAS DA JULGADA NOS AUTOS.**

Não se aplica a exclusão de penalidade de que trata o artigo 76, II, "a" da Lei nº 4.502/64 quando as decisões administrativas paradigmáticas tratam de situações jurídicas distintas das decididas nos autos.

**JUROS DE MORA SELIC INCIDENTES SOBRE MULTA DE OFÍCIO VINCULADA A TRIBUTO. CABIMENTO. SÚMULA CARF Nº 108.**

Incidem juros de mora à taxa Selic sobre a multa de ofício lançada, vinculada ao tributo.

Consta do acórdão da decisão:

(...) Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros José Renato Pereira de Deus e Raphael Madeira Abad que lhe davam provimento.

Em virtude de embargos declaratórios opostos pelo contribuinte supra nominado, o então Presidente desta 2ª Turma Ordinária - 3ª Câmara - 3ª Seção acolheu em parte os embargos interpostos pelo contribuinte, exclusivamente para que seja sanada a omissão em relação ao Laudo do Instituto Nacional de Tecnologia - INT carreado aos autos em data posterior à apresentação do recurso voluntário.

No juízo de admissibilidade, e-fls 1.410/1.420, consta:

(...) Isto posto, necessário reconhecer que acórdão omitiu-se a respeito do Laudo do Instituto Nacional de Tecnologia - INT. De fato, embora se tenha feito menção a ele no relatório, inclusive com a remessa dos autos à Procuradoria Geral da Fazenda Nacional para nova manifestação, o voto não externou qualquer razão para acolhimento ou rejeição das considerações técnicas nele veiculadas.

Com o fim do mandato do relator originário, foi procedido novo sorteio para designação de Relator, para elaborar voto, pautar o processo e demais providências.

O Relatório precisa ser robustecido com os elementos que circundam a controvérsia desde o início. Nesse sentido, valho-me do quanto relatado pelo órgão julgador de segunda instância:

Trata-se de **Auto de Infração** para constituição de crédito tributário de IPI, no período de 2011 a 2012, com a imputação das seguintes infrações: **glosa de créditos incentivados por erro de classificação fiscal** (adoção indevida de ex tarifário) de kits para refrigerantes.

A recorrente classificou os kits como mercadoria única no código 2106.90.10 Ex 01, ao passo que a fiscalização reclassificou cada parte do kit nos códigos 2106.90.10, 2106.90.90, 2916.31.21, 2916.19.11, 2918.14.00, 2918.15.00 e 3302.10.00, fundamentando na decisão do Conselho de Cooperação Aduaneira incorporada na NESH, de 19/09/1985, em análise do kits de fabricação de

FANTA (marca do grupo Coca-Cola) e de outro refrigerante sabor cola, assim como pelas características do próprio kit que as partes isoladas não caracterizam preparações compostas, por não serem caracterizados como concentrados de que tratam os ex tarifários 01 e 02 do código 2106.90.10.

Em **impugnação**, a recorrente alegou preliminar de decadência; a alteração de critério jurídico; o direito ao crédito em razão do julgamento proferido no RE 212.484; a competência da SUFRAMA para a concessão de benefícios fiscais e para definir a classificação fiscal dos produtos; que a classificação adotada pela recorrente tem por base parecer técnico da SUFRAMA; que a autoridade fiscal subverteu a aplicação das Regras Gerais de Interpretação, aplicando as Regras 2 e 3, antes da Regra 1; que a decisão do Conselho de Cooperação Aduaneira não é oponível ao sistema jurídico brasileiro; que a mistura efetuada no estabelecimento da recorrente é mero tratamento complementar; que a recorrente utilizou a classificação fiscal efetuada pela fornecedora dos produtos (RECOFARMA) e por ser adquirente de boafé e não ter cometido qualquer infração, possui direito ao crédito; a impossibilidade de exigência de multa e juros de mora e correção monetária por aplicação do artigo 100 do CTN, por ter seguido as normas da SUFRAMA; a impossibilidade de exigência de multa em razão do disposto no artigo 76, II, a da Lei nº 4.502/64; a impossibilidade de exigência de juros de mora sobre a multa de ofício.

**A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre/RS, julgou improcedente a impugnação**, mantendo integralmente o lançamento pelos seguintes fundamentos sintetizados em sua ementa:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI**

*Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012*

**DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.**

*Nos casos de falta de pagamento, o direito da fazenda pública constituir o crédito tributário relativo ao IPI extingue-se em cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.*

**MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. INOCORRÊNCIA.**

*Não ocorre alteração de critério jurídico nem ofensa ao art. 146 do CTN se a Fiscalização promove autuação baseada em entendimento distinto daquele que seguidamente adota o contribuinte, mas que jamais foi objeto de manifestação expressa da Administração Tributária.*

**CLASSIFICAÇÃO FISCAL. KITS PARA PRODUÇÃO DE REFRIGERANTES.**

*De acordo com o item XI das NESH (Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias) relativa à Regra Geral Interpretativa 3 b), de aplicação compulsória no Brasil, cada um dos componentes da mercadoria descrita como “kit ou concentrado para refrigerantes” deverá ser classificado individualmente no código próprio da Tabela de Incidência do IPI.*

**JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.**

*A multa sobre lançamento de ofício consiste em débito para com a União decorrente de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, e, por isso, é legítima a incidência de juros de mora sobre o respectivo valor, a partir do vencimento.*

*Impugnação Improcedente**Crédito Tributário Mantido*

O contribuinte interpôs **recurso voluntário** reprisando as alegações deduzidas em impugnação.

A PGFN, por seu turno, apresentou as contrarrazões, afastando a alegação de decadência por ausência de pagamento, já que a glosa dos créditos implicou transformar os saldos credores em saldos devedores; defendendo que a lei obrigou o adquirente a examinar a classificação fiscal dada pelo fornecedor; que não houve alteração de critério jurídico, mas sim consideração de situação de fato, antes não abordada; que o RE 212.484 não conferiu direito ao crédito na hipótese de o fornecedor não cumprir as regras de desoneração ou classificação fiscal equivocada; que não se pode aplicar o RE 212.484, pois o STF veda a apropriação do crédito de IPI na aquisição de produtos isentos, não tributados ou alíquota zero; afasta a competência da SUFRAMA no que tange à definição da classificação fiscal dos produtos; reiterou a reclassificação fiscal empreendida na autuação, reforçando a necessidade de se observar a decisão do Conselho de Cooperação Aduaneira e as regras gerais de interpretação do SH; a impossibilidade de se reconhecer os atos da SUFRAMA como enquadrados no inciso I do artigo 100 do CTN; a revogação tácita do artigo 76, II, a da Lei n.º 4.502/64; a devida aplicação dos juros de mora sobre a multa de ofício.

Após distribuição regimental a este relator, a recorrente protocolou novos documentos "Informações textuais do produto", emitido pela SUFRAMA e laudo elaborado pelo INT Instituto Nacional de Tecnologia, razão pela qual os autos saíram para novas vistas à PGFN, que apresentou nova petição, refutando as conclusões do laudo técnico, especialmente quanto a opinião tecida sobre a interpretação das NESH.

**Voto**

Conselheiro Corinto Oliveira Machado, Relator.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, os embargos declaratórios merecem ser apreciados.

Ao meu sentir, o fato de o e. relator nada dizer sobre os novos documentos "Informações textuais do produto", emitido pela SUFRAMA e laudo elaborado pelo INT Instituto Nacional de Tecnologia, em que pese caracterizar omissão no voto, em nada compromete o mérito da lide, simplesmente porque tais documentos nada trouxeram de substancial à solução do contencioso.

É cediço que os laudos, em processos de classificação fiscal, servem apenas para identificar a mercadoria, jamais podendo se imiscuir ou tecer considerações acerca da classificação fiscal das mercadorias. Tal mister compete exclusivamente ao contribuinte e à Administração Tributária.

Assim é que não evidenciado, efetivamente, um problema de identificação das mercadorias no presente contencioso, as Informações e o laudo juntados restaram despiciendos.

Nessa moldura, **voto por acolher parcialmente os Embargos declaratórios**, sem efeitos infringentes, para o fim de adicionar à fundamentação do voto, mais precisamente ao final do tópico “Da classificação fiscal dos produtos em análise”, 1.325 a 1.336, o seguinte parágrafo:

Quanto aos novos documentos juntados - "Informações textuais do produto", emitido pela SUFRAMA, e laudo elaborado pelo INT Instituto Nacional de Tecnologia, não vejo necessidade de aproveitar suas conclusões no caso vertente, porquanto não vislumbro qualquer problema de identificação dos produtos analisados no presente contencioso.

(documento assinado digitalmente)

Corintho Oliveira Machado

## **Declaração de Voto**

### ***Conclusões de Voto***

Conselheiro José Renato Pereira de Deus

Durante o julgamento do presente processo, com a devida vênia, a maioria da Turma, concordando com a resolução dada no acórdão dos embargos opostos pela contribuinte, discordou dos motivos que levaram ao acolhimento parcial dos mesmos, sem efeitos infringentes, com o fito de se fazer inserir na fundamentação do voto, o seguinte parágrafo:

Quanto aos novos documentos juntados - "Informações textuais do produto", emitido pela SUFRAMA, e laudo elaborado pelo INT Instituto Nacional de Tecnologia, não vejo necessidade de aproveitar suas conclusões no caso vertente, porquanto não vislumbro qualquer problema de identificação dos produtos analisados no presente contencioso.

A discordância quanto aos motivos que levaram à conclusão apresentada pelo I. Conselheiro Relator, encontra esteio no art. 16, do Decreto nº 70.235/72, uma vez que, compulsando os autos, verifica-se que a juntada dos documentos mencionados na decisão, ocorreu após a interposição do Recurso Voluntário da contribuinte.

Ressalta-se ainda da análise feita pela Turma que não foram demonstrados pela recorrente as excepcionais hipóteses trazidas pelo citado artigo, que permitiriam a juntada tardia de documentos.

Destarte, mantém-se a decisão de acolhimento parcial dos embargos opostos pela contribuinte, sem efeitos infringentes, contudo em razão da aplicação do art. 16, § 4º, do Decreto n.º 70.235/72, tendo em vista a juntada de documentos de forma tardia ao processo, sem a necessária justificativa.

Conselheiro José Renato Pereira de Deus.