



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.722836/2017-99
Recurso Embargos
Acórdão nº 3301-007.106 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de novembro de 2019
Embargante CVI REFRIGERANTES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/07/2013 a 31/12/2016

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. ACOLHIMENTO.

Constatada a ocorrência de omissão na análise de argumentos dispendidos em recurso voluntário, cabem os embargos de declaração para saneamento dos pontos omissos.

EXIGÊNCIA DE MULTA DE OFÍCIO. PEDIDO DE EXONERAÇÃO. ARTIGO 76, II, A, DA LEI Nº 4.502/64. NÃO RECEPÇÃO PELO ARTIGO 100, II, DO CTN.

O artigo 76, II, "a" da Lei nº 4.502/64 não foi recepcionado pelo CTN. Diante da inexistência de decisão administrativa com eficácia normativa atribuída por lei, nos termos do artigo 100, inciso II do CTN, incabível a exoneração pleiteada.

Embargos de Declaração Acolhidos, com efeitos infringentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher os Embargos de Declaração, com efeitos infringentes para excluir da base de cálculo do auto de infração as notas fiscais nº 5386599 e 445741.

(documento assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros Winderley Moraes Pereira (Presidente), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Valcir Gassen, Liziane Angelotti Meira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes e Semíramis de Oliveira Duro.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3301-007.106 - 3ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 11080.722836/2017-99

Relatório

Trata-se de embargos de declaração opostos em tempo hábil pelo contribuinte em face do Acórdão nº 3301-005.954, de 27 de março de 2019, com decisão assim ementada:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/07/2013 a 31/12/2016

CRÉDITO INCENTIVADO OU "FICTO". CLASSIFICAÇÃO FISCAL CONSTANTE DA NOTA FISCAL. RESPONSABILIDADE DO ADQUIRENTE PELA CONFERÊNCIA.

É responsabilidade do adquirente de produtos tributados ou isentos examinar se estes estão acompanhados dos documentos exigidos e se satisfazem a todas as prescrições legais e regulamentares, inclusive as referentes à correta classificação fiscal.

ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. ART. 146 DO CTN. NÃO OCORRÊNCIA.

Para que haja a alteração de critérios jurídicos adotados no lançamento, vedada pelo art. 146 do CTN, deve ter havido um lançamento de ofício anterior em relação aos mesmos fatos geradores cujo posicionamento se pretende alterar. Eventuais conclusões de procedimentos fiscais anteriores efetuados em relação ao contribuinte e seus atos decorrentes (glosas, lançamento ou decisão motivada de não lançar) não vinculam a autoridade fiscal em ações fiscais posteriores, relativas a outros fatos geradores.

RFB. COMPETÊNCIA PARA A FISCALIZAÇÃO DE BENEFÍCIO TRIBUTÁRIO CONDICIONADO A CRITÉRIOS DEFINIDOS PELA SUFRAMA.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil, a despeito de não possuir ingerência quanto aos critérios objetivos e subjetivos de competência da SUFRAMA para a concessão dos incentivos fiscais de sua alçada, pode fiscalizar o fiel cumprimento das condições delineadas pela citada Superintendência necessárias ao gozo de isenção tributária condicionada.

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 Tabela de Incidência do IPI.

IPI. CREDITAMENTO. MATERIAIS NÃO INTEGRADOS AO PRODUTO FINAL, NEM CONSUMIDOS IMEDIATA E INTEGRALMENTE. DESGASTE INDIRETO NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. INVIABILIDADE DO CREDITAMENTO.

Consolidada a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça no sentido de afastar o direito ao creditamento de IPI de bens de uso e consumo que não se incorporam ao produto final e que não são consumidos de forma imediata e integral, sofrendo apenas desgaste indireto no processo de industrialização,

conforme acórdão proferido pelo regime de recurso repetitivo (REsp 1.075.508/SC, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 13/10/2009).
Recurso Voluntário Negado.

Sustenta a Embargante os pressupostos regimentais da omissão e da contradição.

Aduz que houve omissão no julgado, porquanto não foram analisados no voto condutor do acórdão:

- O Laudo Técnico do INT, que reconheceu que se trata de um produto único: concentrado para bebidas não alcoólicas não homogeneizado correlacionado ao código 0653 da SUFRAMA.

- A alegação de aplicabilidade do art. 100, parágrafo único do CTN e do art. 76, II, "a", da Lei nº 4.502/64.

- O argumento no sentido de que nos créditos de IPI relativos às notas fiscais 538659 e 445741 a fiscalização glosou o valor das mercadorias e não o valor do IPI destacado.

Ademais, apontou contradição, pois não foi reconhecido o direito ao crédito de IPI em relação a produtos de limpeza e lubrificantes com base no REsp nº 1.075.508, mas a defesa demonstrou que esses insumos se enquadram perfeitamente na interpretação adotada no julgamento do referido recurso especial. E, contradição em relação à suposta alteração de critério jurídico.

O R. Despacho de Admissibilidade dos Embargos, e-fls. 1488-1491, afastou as contradições e entendeu como caracterizadas as omissões:

Por outro lado, constatando-se a presença das omissões apontadas quanto à consideração do Laudo Técnico do INT, quanto às hipóteses de exclusão da multa, e quanto aos equívocos cometidos pelo fisco quanto às glosas das notas fiscais 538659 e 445741, restituo o processo à ilustre relatora, conselheira Semíramis de Oliveira Duro, a fim de que indique o processo para a pauta de julgamento com proposta de saneamento dos vícios constatados.

Em seguida, os autos foram restituídos a esta Relatora para inclusão em pauta.

É o relatório.

Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora.

Os Embargos de Declaração foram admitidos nos termos do despacho proferido pelo Ilustre Presidente desta 1ª Turma.

Assiste razão à Embargante quanto à existência das omissões indicadas. Passo a seguir à manifestação sobre cada uma delas.

Omissão quanto à análise do Laudo do INT

No recurso voluntário, a Embargante alegou a existência de Laudo do INT, que analisou as características técnicas do concentrado para bebidas não alcoólicas adquirido pela Embargante e concluiu que o referido produto constitui produto único, o que vincularia o CARF, nos termos do art. 30 do Decreto nº 70.235-72 e art. 62 do RICARF.

Assim, o laudo do INT teria reconhecido que o produto fabricado pela RECOFARMA, conforme processo produtivo básico (PPB) definido pela Portaria Interministerial MPO-MICT-MCT nº 08 de 1998, é um produto único: concentrado para bebidas não alcoólicas, não homogeneizado, correlacionado ao código 0653 da SUFRAMA.

Aponta a empresa no recurso voluntário (itens 5.7 a 5.19):

5.9. Confirma-se, nesse sentido, o seguinte trecho do referido Laudo do INT:

"12. É correto afirmar que, não obstante as partes da preparação que compõem a base para a bebida Coca-Cola estarem dispostas separadamente, o conjunto compõe uma mercadoria - preparação composta para elaboração de bebidas da classe das águas, incluindo as águas minerais e as águas gaseificadas, adicionadas de açúcar ou de outros edulcorantes ou aromatizadas e outras bebidas não alcoólicas, exceto sucos (sumos) de frutas ou de produtos hortícolas, e com capacidade de diluição superior a 10 partes - acabada e pronta para utilização industrial pelo adquirente fabricante da bebida final, refrigerantes?

Resposta: Sim. Conforme descrito nos quesitos anteriores, a mercadoria vendida pela Recofarma é uma única mercadoria formada por duas partes, com capacidade de diluição muito superior a 10 partes da bebida final Coca-Cola. A capacidade de diluição total do concentrado para a bebida final é superior a 350 vezes.

Quimicamente, tanto a parte A como a parte B, assim como o kit, são preparações compostas, ou seja, preparações formadas por mais de um componente, para serem utilizadas, em conjunto, nos fabricantes da Coca-Cola para produção do refrigerante."

Entendo que o Laudo do INT não permite a afirmação de que os "kits" são concentrados para efeitos do EX 01.

Os "kits" são constituídos de dois ou mais componentes, sendo que cada componente está acondicionado em embalagem individual (bombona, saco, garrafão, caixa ou contêiner), cujo conteúdo pode ser líquido ou sólido. Os itens de cada "kit" não representam as características específicas para elaboração de bebidas, ainda que sejam vendidas juntas e em proporções fixas. Dessa forma, os itens individuais do "kit" não se enquadram no conceito de preparação composta.

Ademais, os itens que integram o “kit” não são extratos ou sabores concentrados e quando diluídos em água não resultam na bebida.

O Laudo INT descreve tanto o processo de fabricação do refrigerante (ou seja, as etapas realizadas pelo engarrafador) quanto o da elaboração dos componentes dos kits (realizada pela Recofarma). Interpreto essa separação como validadora dos argumentos da fiscalização: elaborar o kit é diferente de produzir o xarope. Por sua vez, o xarope difere do refrigerante (bebida final). Logo, há que se distinguir a classificação fiscal de cada item do Kit, não adotando apenas uma, já que não se trata de “composto”.

Tal como a fiscalização, entendo que o Relatório Técnico validou a complexidade do processo de industrialização do xarope composto realizado pelo fabricante da bebida, que adquire os “kits” da Recofarma, confirmando a falta de identidade dos “kits” como “composto”. Por essa razão, se o “kit” for misturado no estabelecimento da Recofarma não se tem o xarope, que origina o produto final. É exatamente o que descreve a resposta ao quesito 1.

Por isso, o quesito 2 aponta a necessidade de outro processo industrial (no engarrafador) para se atingir o xarope e, posteriormente, o produto final.

Ademais, é uma falácia o argumento de que o concentrado é o mesmo ainda que não homogeneizado, basta considerar a resposta do quesito 3, o qual consigna que os “kits” não estão prontos para serem consumidos pelo consumidor final, confirmando que não se tratam de “concentrados”.

Quanto aos quesitos 10 a 12, eles voltam-se à aplicação das regras de classificação fiscal (p. ex.: quesitos 10 e 11), o que é vedado pelo art. 30, § 1º, do Decreto nº 70.235/1972.

Por conseguinte, a reclassificação fiscal dos kits” foi perfeitamente motivada pela autoridade fiscal autuante, com a exata subsunção dos fatos às normas tributárias que cuidam da temática.

Omissão quanto às hipóteses de exclusão da multa

Sustenta a inaplicabilidade da multa de ofício, com fundamento no art. 100 do CTN e do art. 76, II, "a", da Lei nº 4.502/64:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

(...)

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, **a que a lei atribua eficácia normativa;**

(...)

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Art. 76. Não serão aplicadas penalidades:

(. . .)

II - enquanto prevalecer o entendimento - aos que tiverem agido ou pago o imposto:

a) de acordo com interpretação fiscal constante de decisão irrecorrível de última instância administrativa, proferida em processo fiscal, inclusive de consulta, seja ou não parte o interessado.

Entendo que não cabe a aplicação do art. 100, parágrafo único, do CTN, porquanto a SUFRAMA ao definir o produto elaborado pela RECOFARMA como "concentrado para refrigerantes", na classificação fiscal deste produto pela NCM na posição 2106.90.10 Ex. 01, por meio da Portaria 8, de 1998, Resolução CAS 298 e Parecer Técnico de Projeto 224, não vincula a administração tributária.

Isso porque, a SUFRAMA tem competência para a administração e concessão de incentivos fiscais no âmbito de sua área de atuação, inclusive de fiscalizar os projetos de empresas que objetivem usufruir dos benefícios fiscais. Entretanto, é a RFB que detém a competência para fiscalizar o fiel cumprimento das condições delineadas pela citada Superintendência necessárias ao gozo da isenção e classificar cada produto especificamente nas regras de classificação fiscal (art. 142, 176 a 179 do CTN).

Logo, não têm as normas da SUFRAMA eficácia normativa atribuída por Lei em matéria de classificação fiscal.

Por outro lado, a recepção do CTN pela Constituição Federal como Lei Complementar, que estabelece normas gerais em matéria de legislação tributária, estabeleceu regra jurídica com a qual o art. 76, II, a, da Lei nº 4.502/64 não é compatível, ou seja, o art. 76, II, foi tacitamente revogado. Nesse sentido:

Acórdão nº 3301-003.005

MULTA. PEDIDO DE EXONERAÇÃO. ARTIGO 76, II, A, DA LEI Nº 4.502/64. NÃO RECEPÇÃO PELO ARTIGO 100, II, DO CTN. INEXISTÊNCIA DE DECISÃO ADMINISTRATIVA A QUE A LEI ATRIBUA EFICÁCIA NORMATIVA. IMPOSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO DA MULTA. É verdade que o artigo 76, II, "a", da Lei nº 4.502/64, dispensa a aplicação de penalidades em relação aos que agiram "(...) de acordo com interpretação fiscal constante de decisão irrecorrível de última instância administrativa, proferida em processo fiscal, inclusive de consulta, seja ou não parte o interessado". A despeito de referida prescrição ainda constar do Regulamento do IPI, aludida norma não foi recepcionada pelo CTN, já que o artigo 100, inciso II, atribui força de norma concernente a "decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa", unicamente, àquelas "a que a lei atribua eficácia normativa". Diante da inexistência de decisão administrativa nos termos do artigo 100, inciso II, do CTN, impossível exonerar a multa de ofício lavrada contra o sujeito passivo.

Omissão quanto ao créditos de IPI relativos às notas fiscais 538659 e 445741

Aponta a Embargante que a fiscalização glosou o valor dos produtos e não o valor do IPI destacado nessas duas notas.

Neste ponto, assiste-lhe razão, pois as duas notas anexadas nas e-fls. 1112 e 1113 têm como valores totais dos produtos os valores glosados. Dessa forma, a fiscalização não glosou o IPI destacado, mas o valor integral da nota fiscal.

Nas e-fls. 1114 e 1115, ficou comprovado que a Embargante não aproveitou dos créditos de IPI desses dois documentos fiscais.

Logo, devem ser excluídas da base de cálculo do auto de infração as notas fiscais nº 5386599 e 445741.

Conclusão

Do exposto, voto por acolher os Embargos de Declaração, com efeitos infringentes para excluir da base de cálculo do auto de infração as notas fiscais nº 5386599 e 445741.

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora