



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

Processo n° 11128.006518/2001-26
Recurso n° 140.919 De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 3102-00.467 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de agosto de 2009
Matéria CLASSIFICAÇÃO FISCAL
Recorrentes RED BULL DO BRASIL LTDA.
DRJ-SÃO PAULO/SP

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 07/06/1999 a 19/01/2000

RED BULL ENERGY DRINK - Bebida alimentar na forma de solução aquosa gaseificada constituída de vitamina B6, taurina, cafeína, glucono delta lactona, ácido cítrico, sacarose, glicose e caramelo, acondicionada em embalagem para venda a retalho, deve ser classificada no código NCM/SH 2202.90.00. Até o advento do Decreto n° 3.360/2000, publicado em 09/02/2000, a mercadoria enquadrava-se no Ex 01 do código 2202.90.00 da TIPI, instituído pelo Decreto n° 2092/1996.

DUPLICIDADE DE LANÇAMENTO.

Conforme informa a DRJ, o crédito tributário exonerado neste processo já havia sido alvo de lançamento e exigência anterior por meio de outro processo administrativo, originário da IRF/SP, também em tramitação naquela Turma de Julgamento, configurando-se típico caso de duplicidade de exigência sobre o mesmo fato gerador.”

Recursos de ofício negado e voluntário parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário e negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do voto da Relatora.

LUÍS MARCELO GUERRA DE CASTRO – Presidente

ANELISE DAUDT PRIETO – Relatora

EDITADO EM:

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Luís Marcelo Guerra de Castro, Anelise Daudt Prieto, Nilton Luiz Bartoli, Celso Lopes Pereira Neto, Beatriz Veríssimo de Sena e Nanci Gama.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo a seguir:

“Trata o presente processo de autos de infração, lavrados em 19/12/2001, em face do contribuinte em epígrafe, formalizando a exigência de imposto de importação, imposto sobre produtos industrializados, multa de mora e juros de mora, devido à apuração dos fatos a seguir descritos.

Em ato de revisão aduaneira, a autoridade revisora constatou que a empresa acima qualificada desembarçou, por meio das declarações de importação relacionadas nos autos de infração (e também às fls. 397), no período de 07/06/1999 a 19/10/1999, mercadoria descrita como – Composto Líquido Pronto Para Consumo – Red Bull Energy Drink – classificando-a no código NCM 2106.90.90 (cuja posição (2106) compreende as Preparações Alimentícias Não Especificadas nem Compreendidas em Outras Posições), sujeita a alíquota de imposto de importação no período mencionado de 19% e de IPI vinculado de 0%. E, quanto às mercadorias desembarçadas por meio das declarações de importação: 99/0979648-1, 99/0979656-2 e 00/0048400-2, registradas as duas primeiras em 16/11/1999 e a terceira em 19/01/2000, a autoridade fiscal constatou que foram classificadas no Ex tarifário 01 do código TIPI/NCM 2202.90.00, que compreendia as “bebidas alimentares à base de soja, de leite e cacau” com alíquota de IPI de 0%.

Ocorre que referida mercadoria, de acordo com a autoridade revisora, classifica-se no código NCM 2202.90.00, que abrange as Outras Águas, incluídas as Águas Minerais e as Águas Gaseificadas, Adicionadas de Açúcar ou de Outros Edulcorantes ou Aromatizadas e Outras Bebidas Não Alcoólicas, Exceto Sucos de Frutas ou de Produtos Hortícolas, da Posição 2009, sujeita a alíquota de imposto de importação de 23% e IPI vinculado de 40%, ou seja, quanto ao IPI a autoridade revisora entende que a mercadoria não se enquadra no Ex tarifário 01 pleiteado pelo importador nas três importações já mencionadas.

Em decorrência foram lavrados os presentes autos de infração, formalizando a exigência do recolhimento do imposto de importação e IPI apurados em razão da mudança de classificação fiscal, acrescidos da multa de mora, prevista no § 2º do artigo 61 da Lei nº 9.430/96, totalizando, com juros calculados até 30/11/2001, o valor de R\$ 1.661.071,35.



Cientificado do auto de infração, em 24/01/2002 (fls. 257-verso), o contribuinte por intermédio de seus advogados e procuradores (Instrumento de Mandato de fls. 286/287), protocolizou impugnação, tempestivamente, em 15/02/2002, de fls. 258 a 278, alegando, em síntese, que:

1) os “Energy Drink” são bebidas consideradas como produto alimentício na Comunidade Européia e nos Estados Unidos. No Brasil, também foi considerado como produto alimentício, de acordo com a Portaria nº 868/98 da Agência Nacional de Vigilância Sanitária do Ministério da Saúde, de fls. 288 a 291, suprimindo o organismo de energia através de carboidratos, taurina, cafeína, glucoronolactona, inositol, vitaminas e sais minerais;

2) transcreve trecho do Parecer Técnico (fls. 292 a 309), elaborado pelo Prof. Daniel Romero Muñoz, médico e professor responsável pela disciplina de Medicina Legal da Faculdade de Medicina da USP, concluindo que o Red Bull Energy Drink trata-se de uma bebida alimentar;

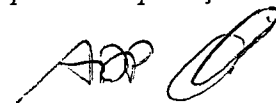
3) apresenta as propriedades e efeitos fisiológicos dos componentes do Red Bull Energy Drink, dentre eles a cafeína, que atua no sistema nervoso central e no sistema cardiovascular como estimulante, com efeitos nem sempre consistentes;

4) a Portaria SVS/MS nº 868/98 (de fls. 288 a 291) define as bebidas energéticas como Composto Líquido pronto para Consumo, mas não traz qualquer definição quanto à classificação fiscal do produto; ressalta a Decisão COANA nº 001/1999 (cópia de fls. 325 a 328), cujo entendimento foi confirmado pela OMA de que as preparações com caráter alimentício estariam enquadradas na subposição 2106.90;

5) o laudo técnico elaborado pelo perito Luiz Aurélio Alonso, de fls. 313 a 320, concluiu que as bebidas energéticas são verdadeiros complementos alimentares compreendidos no Capítulo 21;

6) não havia qualquer determinação expressa por parte das autoridades fazendárias no que diz respeito à classificação fiscal dos produtos conhecidos como Compostos Líquidos Prontos para Consumo, até que, em 30/04/2001, foi publicado no DOU, o Ato Declaratório Executivo SRF nº 15, que indiretamente enquadrou referidos produtos no código 2202.90.00 da TIPI;

7) o enquadramento oficial do Red Bull, por meio do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 1/2001, publicado em 03/05/2001, só poderia ser exigido após a publicação desta norma administrativa, não assistindo razão a qualquer pretensão de revisão da classificação fiscal utilizada em operações de importação anteriores à publicação do referido ADI; defende que o código utilizado NCM 2106.90.90 nessas importações foi escolhido com base nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado;



8) a subposição 2106.90 da NCM – Preparações alimentícias não especificadas nem compreendidas em outras posições- é a subposição mais específica para o produto, prevalecendo sobre quaisquer outras mais genéricas, conforme dispõe a Regra 3.a) das RGI-SH;

9) o laudo técnico nº 2063, de fls. 321 a 323, concluiu que o produto Red Bull Energy Drink trata-se de uma bebida alimentar e deve ser classificado no “Ex” tarifário 01 do código 2202.90.00 da TIPI, que engloba, de acordo com texto legal as “bebidas alimentares à base de leite, cacau, etc”, quaisquer espécies de bebidas alimentares e não só os produtos que contenham em sua composição leite ou cacau;

10) a redação do ex tarifário permaneceu inalterada até o Decreto nº 3.360/2000, que retirou o vocábulo “etc” da descrição da exceção tarifária. Assim, até a publicação deste decreto no DOU em 09/03/2000, quaisquer bebidas alimentares, independentemente de sua composição, poderiam ser enquadradas nesta exceção tarifária, entendimento este confirmado pela COANA, por meio da Decisão COANA nº 0001/99, cópia de fls. 325 a 328;

11) as alíquotas de IPI observam os conceitos de seletividade e essencialidade do produto, e de acordo com o laudo técnico do Prof. Dr. Daniel Muñoz, o produto em tela oferece uma complementação nutricional para situações de esforço físico ou mental;

12) ainda que houvesse ocorrido uma mudança na legislação em relação à classificação fiscal do produto e à alíquota, ainda assim a impugnante teria o direito ao regime fiscal vigente no dia do registro das declarações de importação; alega ser ilegal a revisão da classificação fiscal do produto após o pagamento dos tributos incidentes sobre a importação; que a revisão do lançamento tributário só poderia ser iniciada na ocorrência das hipóteses previstas nos incisos do artigo 149 do Código Tributário Nacional.

É o Relatório.”

A Turma Julgadora decidiu considerar o lançamento procedente em parte, em decisão que recebeu a seguinte ementa:

“Assunto: Classificação de Mercadorias

Período de apuração: 07/06/1999 a 19/01/2000

CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

RED BULL ENERGY DRINK - bebida energética contendo taurina e cafeína deve ser classificada no código NCM/SH 2202.90.00, com base nas RGIs 1.ª e 6.ª (textos da posição 2202 e da subposição 2202.90) c/c RGC-1 da TEC/NCM e TIPI/NCM, vigentes à época, com os esclarecimentos das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Decreto nº 435/92 e alterações

posteriores), em consonância com o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 1, de 30/04/2001 (DOU de 03/05/2001).

Multa de mora considerada não impugnada, por não ter sido expressamente contestada pelo impugnante (art. 17 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532/97).

DUPLICIDADE DE LANÇAMENTO.

O crédito tributário exonerado neste processo já havia sido alvo de lançamento e exigência anterior através de outro processo administrativo, originário da IRF/SP, também em tramitação nesta Turma de Julgamento, configurando-se típico caso de bi-tributação - duplicidade de exigência sobre o mesmo fato gerador.”

Por ter exonerado crédito num montante de R\$ 1.417.573,83, a Turma recorreu de ofício ao Conselho.

Cientificada da decisão em 24/10/2007 (A.R. de fl. 403-v), a empresa protocolizou, em 22/11/2007, recurso voluntário, insistindo nas razões de mérito da impugnação, principalmente na tese de que o disposto no ADI SRF nº 1, de 30/04/2001, só teria validade a partir da sua publicação.

É o Relatório.



Voto

Conselheira ANELISE DAUDT PRIETO, Relatora

Trata-se da classificação tarifária do produto “Red Bull Energy Drink” que, segundo a conclusão do Parecer de fls. 292/06, “é uma bebida alimentar, não alcoólica, pronta para consumo, indicada como complemento alimentar.”

Esclarece o Laudo de Análise do Ministério da Fazenda (LAB 1851/GAB, fl. 322), que “trata-se de bebida alimentar na forma de solução aquosa gaseificada constituída de vitamina B6, taurina, cafeína, glucono delta lactona, ácido cítrico, sacarose, glicose e caramelo, acondicionada em embalagem para venda a retalho”. Afirma ainda o laudo que tais elementos são utilizados na indústria alimentícia e que, de acordo com Informação Técnica e inscrições na embalagem, a mercadoria é considerada bebida energética em função do efeito dos seus constituintes, que ajudam a melhorar a performance mental e física, aumentam a resistência ao exercício, melhoram a capacidade de concentração e a velocidade de reação, estimulam certas funções metabólicas e ajudam a eliminar toxinas.

A empresa utilizou o código **2106.90.90**, relativo a **outras preparações alimentícias, não especificadas nem compreendidas em outras posições**.

Consta ainda do auto de infração do IPI que em algumas declarações de importação foi utilizado o código **2202.90.00** (relativo a **outras bebidas não alcoólicas**), **EX 01**, que se referia, no Decreto nº 2092/1996, a “**bebidas alimentares à base de leite, cacau, etc**”.

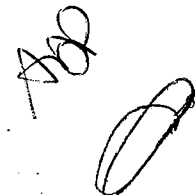
A fiscalização, por sua vez, entende que a classificação correta é no código **2202.90.00 (outras bebidas não alcoólicas)**. Afirma, ainda, que o produto não tem as características arroladas no EX e que, portanto, nele não se enquadra.

Sintetizada a lide, passo à classificação.

Tendo em vista que os fatos geradores em tela ocorreram no período de junho de 1999 a janeiro de 2000, a classificação do produto regia-se, no que concerne ao imposto de importação, pelo estabelecido no Decreto nº 2.376/1997 e, quanto ao imposto sobre produtos industrializados, pelas regras do Decreto nº 2.092/1996. Importa lembrar que ambos estavam embasados na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM). Portanto, a diferença entre eles, no que interessa ao presente caso, diz respeito tão somente aos destaques.

Como bem posto na decisão recorrida, “as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH) foram incorporadas à legislação aduaneira pelo Decreto nº 435/92, definindo-as no § único do art. 1º como *elemento subsidiário de caráter fundamental para a correta interpretação do conteúdo das posições e subposições, bem como das Notas de Seção, Capítulo, posições e subposições da Nomenclatura do Sistema Harmonizado*”.

E, conforme dispõem as NESH relativas à posição 2106, utilizada pela recorrente:



Desde que não se classifiquem em outras posições da Nomenclatura, a presente posição compreende:

A) As preparações para utilização na alimentação humana, quer no estado em que se encontram, quer depois de tratamento (cozimento, dissolução ou ebulição em água, leite, etc.).

B) As preparações constituídas, inteira ou parcialmente, por substâncias alimentícias que entrem na preparação de bebidas ou de alimentos destinados ao consumo humano. Incluem-se, entre outras, nesta posição as preparações constituídas por misturas de produtos químicos (ácidos orgânicos, sais de cálcio, etc.) com substâncias alimentícias (farinhas, açúcares, leite em pó, por exemplo), para serem incorporadas em preparações alimentícias, quer como ingredientes destas preparações, quer para melhorar-lhes algumas das suas características (apresentação, conservação, etc.) (ver as Considerações Gerais do Capítulo 38).

(...)

Classificam-se especialmente aqui:

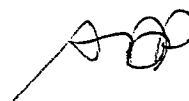
(...)

7) As preparações compostas, alcoólicas ou não (exceto as à base de substâncias odoríferas), dos tipos utilizados na fabricação de diversas bebidas não alcoólicas ou alcoólicas. Estas preparações podem ser obtidas adicionando aos extratos vegetais da posição 13.02 diversas substâncias, tais como ácido láctico, ácido tartárico, ácido cítrico, ácido fosfórico, agentes de conservação, produtos tensoativos, sucos de frutas, etc. Estas preparações contêm a totalidade ou parte dos ingredientes aromatizantes que caracterizam uma determinada bebida. Em consequência, a bebida em questão pode, geralmente, ser obtida pela simples diluição da preparação em água, vinho ou álcool, com ou sem adição, por exemplo, de açúcar ou de dióxido de carbono. Alguns destes produtos são preparados especialmente para consumo doméstico; são também freqüentemente utilizados na indústria para evitar os transportes desnecessários de grandes quantidades de água, de álcool, etc. Tal como se apresentam, estas preparações não se destinam a ser consumidas como bebidas, o que as distingue das bebidas do Capítulo 22.

(...)

12) As preparações compostas para fabricação de refrescos ou refrigerantes ou de outras bebidas, constituídas por exemplo, por:

- xaropes aromatizados ou corados, que são soluções de açúcar adicionadas de substâncias naturais ou artificiais destinadas a conferir-lhes, por exemplo, o gosto de certas frutas ou plantas (framboesa, groselha, limão, menta, etc.),



adicionadas ou não de ácido cítrico ou de agentes de conservação;

- um xarope a que se tenha adicionado, para aromatizar, uma preparação composta da presente posição (ver o nº 7, acima), contendo, por exemplo, quer extrato de cola e ácido cítrico, corado com açúcar caramelizado, quer ácido cítrico e óleos essenciais de frutas (por exemplo, limão ou laranja);

- um xarope a que se tenha adicionado, para aromatizar, sucos de frutas adicionados de diversos componentes, tais como ácido cítrico, óleos essenciais extraídos da casca da fruta, em quantidade tal que provoque a quebra do equilíbrio dos componentes do suco natural;

- suco de fruta concentrado adicionado de ácido cítrico (em proporção que determine um teor total de ácido nitidamente superior ao do suco natural), de óleos essenciais de frutas, de edulcorantes artificiais, etc.

Estas preparações destinam-se a ser consumidas como bebidas, por simples diluição em água ou depois de tratamento complementar. Algumas preparações deste tipo servem para se adicionar a outras preparações alimentícias.

(...)"

Assim, resta claro que somente se classificam nessa posição os produtos que não se enquadram em outras posições da Nomenclatura e, ainda, que as preparações que aqui se enquadram não se destinam a ser consumidas, tais como se apresentam, como bebidas.

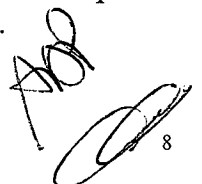
Portanto, uma vez que o Red Bull enquadra-se perfeitamente como uma bebida não alcoólica da posição **2202**, pronta para ser consumida, sua classificação deve lá ser efetuada, com base na Regra Geral de Interpretação-1. Como não se trata de simples água adicionada de açúcar ou de outros edulcorantes ou aromatizada (código 2202.10.00), **sua classificação a nível de subitem**, com base nas RG-6 e RGC-1, é no **2202.90.00** (outras bebidas não alcoólicas).

Entretanto, entendo que cabe razão à empresa no que concerne ao enquadramento da mercadoria no EX 01 do código 2202.90.00 da TIPI.

Com efeito, estabelece a Regra Geral Complementar da TIPI (RGC-TIPI) que:

"As Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado se aplicarão, "mutatis mutantis", para determinar, no âmbito de cada código, quando for o caso, o "Ex" aplicável, entendendo-se que apenas são comparáveis "Ex" de mesmo código."

Tal regra deixa claro que, no âmbito da TIPI, a classificação em EX segue a mesma metodologia da classificação em subitens. Isto porque o EX, no caso do IPI, é simplesmente mais um desdobramento da tabela para discriminar mercadorias que a configuração da Nomenclatura Comum do Mercosul com 8 dígitos não possibilita.



E, à época dos fatos geradores o texto do referido EX era: **“bebidas alimentares à base de leite, cacau, etc”**. Segundo o Dicionário Houaiss da Língua Portuguesa (1ª ed, Ed. Objetiva, Rio de Janeiro, 2001) “etc” é a abreviatura de “Et cetera”, que significa “e outras coisas (encerrando enumeração como informação genérica e, ao mesmo tempo, conclusiva, definitiva ou comprobatória da extensão do que vinha sendo enumerado)”.

Assim, peço vênia para divergir da Relatora do voto recorrido, por entender que a palavra **etc** englobava, sim, outras bases para as bebidas alimentares. Ou seja, é claramente possível aí enquadrar bebidas alimentícias à base de outros ingredientes, diversos do leite e do cacau. Se o legislador não restringiu, não cabe ao intérprete fazê-lo. Aliás, ao contrário, o legislador, nesse caso, generalizou, como se vê pela definição trazida do Houaiss.

Somente com o advento do Decreto nº 3.360/2000, publicado em 09/02/2000, foi retirada expressão “etc” do texto. Portanto, somente daí para frente é que ficaram restritos ao EX os produtos alimentares à base de leite e cacau.

Assim, entendo que deve permanecer a imputação relativa ao II, uma vez que a mercadoria realmente classifica-se no código 2202, relativo a outras bebidas não alcoólicas. Porém, quanto ao IPI, dou provimento parcial para que seja considerado o ajuste decorrente da nova alíquota do II, mas com a classificação, para o IPI, no EX 01 do código 2202.90.00 da TIPI instituída pelo Decreto nº 2092/1996.

Quanto ao Ato Declaratório Interpretativo nº 1, de 30/04/2001, estabeleceu o seguinte:

“Artigo único. Classificam-se no código 2202.90.00 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM):

I - as bebidas isotônicas que se destinam à reposição hídrica e eletrolítica, decorrente da prática desportiva (por exemplo, das marcas Gatorade(R), Marathon(R), SportAde(R), Santal Active(R), Energil C Sport(R), FrutorAde(R) e Sport Drink(R));

II - as bebidas energéticas contendo taurina e/ou cafeína (por exemplo, das marcas Red Bull(R), Flash Power(R), Flying Horse(R), Energy Blue(R) e Brain Wash(R)).”

Ocorre que foi emitido posteriormente à alteração do EX 01 do código 2202.90.00 e, portanto, não envolve a classificação do Red Bull antes da mudança.

Quanto às alegações da contribuinte de que somente a partir de sua publicação se aplicaria tal classificação, carecem de total inobservância ao que dispõe o artigo 106 do Código Tributário Nacional, de que a lei aplica-se a fato pretérito quando for meramente interpretativa.

Em face de todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir parte da imputação do IPI, por entender que, à época, o produto enquadrava-se no EX 01 do código 2202.90.00.

No que concerne ao recurso de ofício, na tabela de fls. 397 a Relatora da 1ª Turma de Julgamento da DRJ aponta créditos tributários que foram lançados em



duplicidade. Assim, com base em tal informação, não há como deixar de negar-lhe provimento.

É como voto.


ANELISE DAUDT PRIETO