



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA**

**Processo nº** 11516.001268/2003-26  
**Recurso nº** 137.515 De Ofício  
**Matéria** IPI/CLASSIFICAÇÃO FISCAL  
**Acórdão nº** 303-35.146  
**Sessão de** 25 de março de 2008  
**Recorrente** DRJ-PORTO ALEGRE/RS  
**Interessado** ÁGUA DA SERRA INDUSTRIAL DE BEBIDAS LTDA.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/06/1998 a 31/12/2001

Ementa: **XAROPES. REFRESCOS. CLASSIFICAÇÃO FISCAL.**

Os xaropes que não são utilizados na fabricação de refrigerantes, mas sim no preparo de refrescos, classificam-se no código 2106.90.10, não se enquadrando, portanto, no "Ex" 02" do referido código.

**RECURSO DE OFÍCIO NEGADO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da terceira câmara do terceiro conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do voto da relatora.

  
ANELISE DAUDT PRIETO - Presidente

  
NANCY GAMA - Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Heroldes Bahr Neto, Celso Lopes Pereira Neto e Vanessa Albuquerque Valente. Ausente o Conselheiro Nilton Luiz Bartoli. Ausente justificadamente o Conselheiro Tarásio Campelo Borges.

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração (fls. 206 a 218), no montante de R\$ 2.283.743,67 (dois milhões, duzentos e oitenta e três mil, setecentos e quarenta e três reais e sessenta e sete centavos), a título de Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI), lavrado contra o contribuinte pela prática das infrações a seguir descritas:

*o estabelecimento industrial recolheu a menor o imposto, por ter aproveitado, indevidamente, créditos relativos a produtos classificados como gastos gerais de fabricação e manutenção de equipamentos, e a bens destinados ao ativo imobilizado, que não guardam relação com os conceitos de matéria-prima, produtos intermediários ou material de embalagem;*

*o estabelecimento industrial recolheu a menor o imposto por ter aproveitado créditos relativos a entrada de produtos de sua fabricação em devolução, sem observar as normas de escrituração que condicionam a utilização dos referidos créditos;*

*o estabelecimento industrial deu saída a produtos tributados, acondicionados em embalagens de 900 ml, denominados "Limão Caipira" e "Bitter Cavalo Branco", classificados no código 2208.90.00, "Ex" 10 e "Ex" 11, respectivamente, da TIPI, com insuficiência de lançamento do imposto na respectiva nota fiscal, por não ter observado a devida classe de enquadramento dos mesmos, fixada por ato do Secretário da Receita Federal;*

*o estabelecimento industrial deu saída a produtos tributados, denominados "Capilé Framboesa", "Capilé Groselha", "Capilé Laranja", "Xarope Abacaxi", "Xarope Limão" e "Xarope Maracujá", acondicionados em embalagens de 900ml, classificando-os, indevidamente, no código 1702.90.00 da TIPI, sujeito à alíquota zero do IPI, quando a classificação correta dos produtos, segundo a fiscalização, seria a do código 2106.90.10, "Ex" 02, da mesma TIPI, sujeitos à alíquota específica de R\$ 0,82 por litro, de acordo com o Ato Declaratório SRF nº 74, de 12 de novembro de 1997, resultando em falta de lançamento do imposto nas respectivas notas fiscais, e*

*o estabelecimento industrial deu saída a refrigerantes, classificados no código 2202.10.00 da TIPI, com insuficiência de lançamento do imposto por não observar a alíquota específica aplicável, consoante Ato Declaratório SRF nº 81, de 27 de novembro de 1997, como também utilizou-se de redução de 50% do valor devido, como dispõe a Nota Complementar do capítulo 22 da TIPI (NC 22-1), sem ter o necessário reconhecimento pela SRF do direito a fruição deste benefício.*

Intimado a se manifestar, o contribuinte apresentou impugnação (fls. 221 a 251) alegando, em síntese, que:



(i) no que respeita à glosa de créditos de imposto referentes à aquisição de bens do ativo mobilizado:

- o creditamento do IPI é permitido quando as aquisições sejam de matérias-primas, produtos intermediários, material de embalagens, e outros que, enquadrando-se na modalidade destes dois últimos, são consumidos no processo industrial, mesmo que não se integrem ao produto final;
- contabilmente, o contribuinte possui duas modalidades de ativo fixo: os de consumo final como imóveis e construções e os que se desgastam no processo industrial, embora sem compor o produto final;
- o repasse do IPI gerado na etapa anterior, sem o devido aproveitamento na etapa posterior (este de responsabilidade do contribuinte), faz com que o tributo incida cumulativamente, abrangendo toda a etapa anterior como a seguinte, lesionando a regra constitucional da não-cumulatividade;
- se a legislação do ICMS expressamente permite o crédito do imposto sobre as aquisições de bens do ativo imobilizado, a mesma orientação deveria ser adotada para o IPI;
- os bens de produção, em razão do desgaste produzido pelo seu uso no processo industrial, devem anualmente sofrer depreciação, razão pela qual o desgaste dos bens de produção deve ser necessariamente incorporado ao custo do produto, fazendo com que o IPI de responsabilidade da etapa anterior, seja repassado à etapa posterior;
- tendo em vista o princípio da não-cumulatividade do IPI, para o qual não há restrições de creditamento, tem-se que é totalmente inconstitucional a vedação ao crédito sobre bens de produção, mesmo quando componentes do ativo fixo;

(ii) no que respeita à glosa de crédito decorrente da devolução de mercadorias:

- o Livro de Registro de Entrada, acompanhado da respectiva nota fiscal de devolução por parte do cliente, é documento hábil para comprovar a devolução e, conseqüentemente, a existência de crédito decorrente do imposto destacado em referida nota fiscal de saída;
- o contribuinte optou pelo lucro presumido, não estando obrigada a confeccionar o livro solicitado pela autoridade fiscalizadora;

(ii) no que respeita ao selo de controle de bebidas alcoólicas:

- o contribuinte sempre utilizou os mesmos selos para as bebidas denominadas "Bitter Cavallo Branco" e "Limão Caipira";
- em 30 de maio de 2003, a fiscalização, supondo que o contribuinte já tivesse sido intimado do deferimento do seu requerimento de classificação dos produtos "Bitter Cavallo Branco" e

*“Limão Caipira”, procedeu a presente autuação, em razão do uso de selo incorreto;*

*- em 03 de junho de 2003, o contribuinte foi intimado de que o seu requerimento de classificação dos produtos “Bitter Cavalo Branco” e “Limão Caipira” havia sido deferido, conforme Ato Declaratório Executivo DRF/FNS nº 90, de 04 de dezembro de 2000;*

*(iv) no que respeita à classificação fiscal dos produtos:*

*- a autoridade fiscalizadora aponta a classificação que entende ser a correta para os produtos do contribuinte, mas tal orientação se faz inócua, uma vez que o requerimento de classificação do contribuinte somente foi atendido após a sua intimação do presente auto de infração, estando, portanto, a autoridade fiscalizadora utilizando de classificação que o contribuinte sempre utilizou;*

*no que respeita à classificação fiscal dos produtos “Capilé” e “Xarope”:*

*- os produtos “Capilé” e “Xarope” são utilizados na indústria alimentícia, bem como para o preparo de sucos;*

*- o fato de no rótulo dos produtos “Capilé” e “Xarope” constarem o modo de preparo dos mesmos, não os torna exclusivamente xaropes para a confecção de refrigerantes;*

*- os produtos “Capilé” e “Xarope” tem utilização diversificada, conforme se comprova pelas declarações de seus consumidores anexas ao presente processo;*

*- a norma inscrita no código NBM 2106.90.90 abrange todas as possibilidades de uso dos produtos “Capilé” e “Xarope”, que não podem ser classificados em outra posição, uma vez que não possuem as especificidades exigidas para tal;*

*- a norma contida no código 2106.90.10 abrange somente as preparações utilizadas, exclusivamente, na fabricação de refrigerantes, que não é o caso dos produtos “Capilé” e “Xarope”;*

*(vi) no que respeita à redução do imposto prevista na NC (22-1) da TIPI/01:*

*- o contribuinte tem, junto ao Ministério da Agricultura, toda a documentação necessária para desenvolver seus produtos, estando, portanto, habilitado a fazer uso do benefício da redução de alíquota;*

*- o contribuinte sempre foi fiscalizado, sem nunca ter sido orientado a fazer tal requerimento, sendo certo, que, no transcorrer do tempo, vem reduzindo a alíquota nos termos da legislação de regência;*

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Porto Alegre - RS, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente o lançamento, para cancelar a parcela do IPI, no valor de R\$ 519.979,20, e os respectivos encargos, exarando a seguinte ementa (fls. 346 a 358):

*“CRÉDITOS BÁSICOS INDEVIDOS. Não geram direito a crédito as entradas, no estabelecimento industrial, de outros insumos, que não sejam matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.*

*CRÉDITO POR DEVOLUÇÃO DE PRODUTOS. O direito ao crédito relativo a devoluções de produtos ao estabelecimento industrial está condicionado à observância dos requisitos de escrituração previstos na legislação do IPI.*

*INSUFICIÊNCIA DE LANÇAMENTO. Na saída de produtos (bebidas do capítulo 22 da TIPI) sujeitos à tributação por classe de valor do imposto deve ser observado o enquadramento dos produtos na respectiva classe, em ato do Secretário da Receita Federal.*

*CLASSIFICAÇÃO FISCAL. Os xaropes destinados a preparação de refrescos pela adição de água classificam-se no código 2106.90.10 da TIPI, não se enquadrando nos “ex” do referido código.*

*REDUÇÃO DE ALÍQUOTA. A redução de 50% da alíquota incidente nos refrigerantes da posição 2202 da TIPI está condicionada à emissão prévia de ato declaratório da SRF reconhecendo a utilização do benefício.*

*Lançamento Procedente em Parte.”*

O Presidente da Terceira Turma da DRJ de origem recorreu de parte da decisão, pela qual o contribuinte foi exonerado do pagamento do IPI e encargos de multa no montante superior ao valor de alçada, nos termos do artigo 2º da Portaria MF nº 375, de 07 de dezembro de 2001.

Intimado da mencionada decisão em 03/05/2004 (fls. 375), o contribuinte apresentou o presente Recurso Voluntário em 28/05/2004 (fls. 378 a 394), insistindo, em síntese, nos pontos objeto de sua impugnação.

O presente processo foi encaminhado a Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes que, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso voluntário, exarando a seguinte ementa:

*“IPI. INSUMOS. Produtos outros, não classificados como insumos, segundo Parecer normativo CST nº 65/79, incluindo produtos para limpeza de vasilhames e produtos destinados à manutenção de equipamentos, não podem ser considerados como matéria-prima ou produto intermediário para os fins de crédito do IPI.*

*PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA NÃO-CUMALATIVIDADE. A não-cumulatividade do IPI é exercida pelo sistema de crédito, atribuído ao contribuinte, do imposto relativo a produtos entrados no seu estabelecimento, para ser abatido do que for devido pelos produtos dele saídos.*

*ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E/OU LEGALIDADE. Não compete à autoridade administrativa, com fundamento em juízo sobre constitucionalidade de norma tributária, negar aplicação da lei*

*ao caso concreto. Prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, por força de dispositivo constitucional.*

*BASE DE CÁLCULO. ENQUADRAMENTO EM CLASSES. BEBIDAS. Na forma do artigo 1º da Lei nº 7.789/89, o imposto incidente sobre as saídas dos produtos classificados nas posições 2204, 2205, 2206 E 2208 da TIPI é calculado a partir do respectivo enquadramento em classes de valores de imposto fixado em ato do Secretário da Receita Federal.*

*REDUÇÃO DE ALÍQUOTA EM 50%. Para a fruição do benefício relacionado aos refrigerantes da posição 2202 é necessária prévia concessão da Secretaria da Receita Federal por meio de Ato Declaratório.*

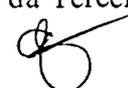
*Recurso negado.”*

Quanto ao recurso de ofício, a Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes entendeu por declinar a competência ao Terceiro Conselho de Contribuintes, especialmente, no que tange à matéria atinente à classificação fiscal de mercadorias.

Intimado da decisão do Segundo Conselho de Contribuintes em 17/11/2006 (fls. 468), o contribuinte apresentou Recurso Especial em 04/12/2006 (fls. 471 a 485) a Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Em 14/12/2006, o presente processo foi encaminhado a este Terceiro Conselho de Contribuintes para julgamento do recurso de ofício interposto pelo presidente da Terceira Turma de Julgamento da DRJ de Porto Alegre.

É o relatório.



## Voto

Conselheira NANJI GAMA, Relatora

Trata-se de recurso interposto pelo Presidente da Terceira Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento Porto Alegre/RS, uma vez que, em razão do entendimento adotado por referida delegacia de julgamento, o contribuinte foi exonerado do pagamento do imposto em montante superior ao valor da alçada, nos termos do artigo 2º da Portaria MF nº 375, de 07 de dezembro de 2001

Com efeito, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Porto Alegre/RS entendeu que, apesar dos produtos denominados “Capilé Framboesa”, “Capilé Groselha”, “Capilé Laranja”, “Xarope Abacaxi”, “Xarope Limão” e “Xarope Maracujá” estarem classificados no código 2106.90.10, conforme pretendia a autoridade fiscalizadora, os mesmos não se enquadravam em nenhum dos “Ex” constantes de mencionado código, estando, portanto, sujeitos à alíquota zero, pelo que deveria ser cancelada autuação neste ponto.

Compulsando-se os autos, verifica-se que os produtos denominados “Capilé Framboesa”, “Capilé Groselha”, “Capilé Laranja”, “Xarope Abacaxi”, “Xarope Limão” e “Xarope Maracujá” são xaropes aromatizados ou corados utilizados no preparo de refrescos, não podendo ser caracterizados com compostos alcoólicos.

Sendo assim, em conformidade com o entendimento adotado pela autoridade fiscalizadora estão corretamente enquadrados no código NCM nº 2106.90.10 que abrange as: *“preparações alimentícias não especificadas nem compreendidas em outras posições; outras; preparações dos tipos utilizados para elaboração de bebidas.”*

Ocorre que, de fato, não há como enquadrar referidos produtos no “Ex” 02 do código 2106.90.10 que abrange as: *“preparações compostas, não alcoólicas (extratos concentrados ou sabores concentrados), para elaboração de bebida refrigerante do Capítulo 22, com capacidade de diluição de até 10 partes da bebida para cada parte do concentrado.”*

Isto porque, os produtos denominados “Capilé Framboesa”, “Capilé Groselha”, “Capilé Laranja”, “Xarope Abacaxi”, “Xarope Limão” e “Xarope Maracujá” não são utilizados na fabricação de refrigerantes, mas sim para o preparo de refrescos, entre outros, conforme se verifica dos documentos de fls. 307 a 339.

Vale dizer que não enquadrando no “Ex” 02 do código 2106.90.10, os mencionados produtos estão sujeitos à alíquota zero de IPI.

Assim, não obstante referidas mercadorias se enquadrarem no código NCM nº 2106.90.10, conforme pretendeu a autoridade fiscalizadora, não há como manter o seu enquadramento no “Ex” 02 de referido código, por não se tratarem de produtos destinados à produção de refrigerantes, pelo que deve ser cancelada a autuação no que respeita à referida exigência.

Por todo o exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao presente recurso de ofício, mantendo a decisão de 1ª instância, pela fundamentação supra.

É como voto.

Sala das Sessões, em 25 de março de 2008

  
NANCI GAMA - Relatora