



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15746.722008/2021-17
ACÓRDÃO	3201-012.849 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de janeiro de 2026
RECURSO	EMBARGOS
EMBARGANTE	DIAGEO BRASIL LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2017

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. IPI. ERRO MATERIAL NA EMENTA.

Constatado erro material na ementa do acórdão quanto à indicação do tributo, impõe-se sua correção.

OMISSÃO. ARTS. 100, PARÁGRAFO ÚNICO, E 112 DO CTN. ACOLHIMENTO SEM EFEITOS INFRINGENTES.

Sanada a omissão relativa à análise da aplicabilidade dos arts. 100, parágrafo único, e 112 do Código Tributário Nacional, sem alteração do resultado do julgamento.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração, sem efeitos infringentes, para (i) corrigir o erro material na ementa do acórdão embargado, substituindo-se o trecho “Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins” por “Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados”, e (ii) sanear a omissão quanto à análise da aplicabilidade dos arts. 100, parágrafo único, e 112 do CTN ao presente caso, mantendo-se o teor do acórdão embargado.

Assinado Digitalmente

Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi – Relatora

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafetá Reis – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Marcelo Enk de Aguiar, Flavia Sales Campos Vale, Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Fabiana Francisco de Miranda, Hélcio Lafetá Reis (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Embargos de Declaração opostos com fulcro no art. 116 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, em face do **Acórdão nº 3201-011.910** proferido em 19/06/2024, pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF.

A embargante pertence ao grupo Diageo, grande fabricante de bebidas destiladas premium, detendo marcas bastante conhecidas como a cerveja Guinness, as Vodkas Smirnoff, Cîroc e Ketel One, os Uísques Johnnie Walker, Buchanan's e White Horse, o Gim Tanqueray, o Rum Captain Morgan, o Licor Baileys e a Tequila Don Julio.

A autuação se deu no curso de ação fiscal por ter a embargante dado saída à bebidas quentes classificadas nos códigos TIPI 2208.30.20 (uísques), 2208.50.00 (gin e genebra), 2208.60.00 (vodkas) e 2208.70.00 (licores), procedentes do exterior, sem lançamento do IPI, por não caracterizar seu estabelecimento como equiparado a industrial nessas operações.

Entendeu a fiscalização que o estabelecimento autuado se enquadrava na hipótese de equiparado a industrial. Assim, as saídas desses produtos, de seu estabelecimento, ensejariam o destaque do IPI, o que não ocorreu, conforme dispõe o Regulamento do IPI:

Art. 9º Equiparam-se a estabelecimento industrial:

(...)

IX - os estabelecimentos, atacadistas ou varejistas, que adquirirem produtos de procedência estrangeira, importados por encomenda ou por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 79, e Lei nº 11.281, de 20 de fevereiro de 2006, art. 13);

Além dos valores principais lançados, a Embargante sofreu a aplicação de multa de ofício no percentual de 75%, por não recolhimento do imposto devido, bem como a imposição de multa isolada relativa ao IPI não lançado com cobertura de crédito, com fundamento no artigo 80 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, *in verbis*:

Art. 80. A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal ou a falta de recolhimento do imposto lançado sujeitará o contribuinte à multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido.

Por não entender estar equiparada a estabelecimento industrial e que a exigência configuraria bitributação, a Embargante apresentou impugnação. A decisão de primeira instância concluiu, por unanimidade de votos, pela improcedência da impugnação, mantendo o crédito tributário em litígio.

Irresignada com a decisão, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, no qual reiterou os mesmos argumentos deduzidos na impugnação. O acórdão recorrido deu parcial provimento ao recurso, para afastar a multa isolada exigida, por entender inexistir respaldo no art. 80 da Lei nº 4.502/1964 para a imposição de dupla penalidade incidente sobre a mesma base de cálculo, mantendo-se o crédito tributário exigível.

Em razão disso, foram opostos embargos, nos quais se alegam erro material na ementa do acórdão, bem como omissões e contradições, especialmente quanto à equiparação indevida a estabelecimento industrial, à aplicação incorreta do RIPI, à desconsideração da coisa julgada em favor da empresa Ascensus e à não cumulatividade do IPI. Sustenta-se, ainda, omissão quanto aos efeitos prospectivos dos Temas 881 e 906 do STF, à possibilidade de creditamento do IPI e à inaplicabilidade de penalidades diante de atuação amparada por decisões judiciais transitadas em julgado, requerendo-se o provimento dos embargos, com atribuição de efeitos infringentes.

O Despacho de Admissibilidade de Embargos nº 3200-000.001, de 02/07/2025, acolheu parcialmente, concluindo que o Acórdão embargante padece apenas dos seguintes vícios, *in verbis*:

- 1 - erro material na ementa do r. Acórdão ao indicar como assunto “Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins”. Dado que os presentes autos têm como objeto débito de IPI, e não de COFINS, mostra-se necessária a correção desse aspecto.
- 2 - omissão ao não analisar a aplicabilidade dos arts. 100, parágrafo único, e 112 do CTN ao presente caso.

Considerando que o Relator do acórdão embargado não mais compõe este Colegiado, os autos foram a mim distribuídos por sorteio.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi**, Relatora

Conforme relatado, trata-se de Embargos de Declaração opostos em face do **Acórdão nº 3201-011.910**, proferido em 19/06/2024, pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF.

Dispõe o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, acerca dos Embargos de Declaração:

Dos Embargos de Declaração

Art. 116. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a Turma.

I. Tempestividade e Admissibilidade

Tendo em vista que as análises quanto a tempestividade e a admissibilidade já foram feitas pela Presidência da Turma, não há de se refazer tal análise.

II. Da omissão

Cumpra registrar que, embora a Embargante tenha alegado diversas omissões, apenas aquelas admitidas no despacho de admissibilidade serão objeto de análise.

Alega a Embargante erro material na ementa do r. Acórdão ao indicar como assunto “Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins”.

A decisão embargada teve a seguinte ementa:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2017

EQUIPARAÇÃO A ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL.

Equiparam-se a estabelecimento industrial os estabelecimentos importadores de produtos de procedência estrangeira, que derem saída a esses produtos, bem como os estabelecimentos, ainda que varejistas, que receberem, para comercialização, diretamente da repartição que os liberou, produtos importados por encomenda ou por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora.

IPI. HIPÓTESES DE INCIDÊNCIA. DESEMBARAÇO. SAÍDA DO IMPORTADOR. SAÍDA DO REAL ADQUIRENTE OU DO ENCOMENDANTE.

São três hipóteses distintas de incidência do IPI: a primeira delas ocorre no desembaraço aduaneiro e tem como sujeito passivo o importador, a segunda delas ocorre na saída que o importador dá à mercadoria importada, a terceira ocorre no momento em que a real destinatária (na operação por conta e ordem de terceiros) ou a encomendante (na operação por encomenda, dá saída de seu estabelecimento. São três sujeitos passivos distintos, um o importador (art. 51 inciso I do CTN), outro o real adquirente (art. 79 da MP 2.158-35/01), e um terceiro o encomendante (art. 13 da Lei 11.291/2013). Em não existindo óbice

para a incidência do IPI na saída dada pelo real adquirente ou pelo encomendante, correto o lançamento.

PRINCÍPIO DA TIPICIDADE. MULTA ISOLADAMENTE EXIGIDA. DUPLA IMPOSIÇÃO DE PENALIDADES.

A relevação de multa é incabível na ausência de disposição expressa que a autorize. Impossibilidade do emprego de analogia ou interpretação extensiva para a instituição ou imputação de obrigação tributária. princípio da tipicidade cerrada indica que a hipótese de incidência deve estar perfeitamente adequada ao aspecto fático e, ainda, que não haja qualquer dúvida sobre a sua efetiva existência no mundo jurídico.

Assiste razão ao embargante. Dado que os presentes autos têm como objeto débito de IPI, e não de COFINS, mostra-se necessária a correção desse aspecto.

A Embargante alega, ainda, omissão quanto à análise da aplicabilidade dos arts. 100, parágrafo único, e 112 do CTN ao caso concreto.

Assiste razão ao embargante, uma vez que, conforme consignado no despacho que acolheu parcialmente os embargos, verifica-se que, em sede de recurso voluntário, a Embargante expressamente invocou a aplicação dos arts. 100, parágrafo único, e 112 do Código Tributário Nacional, nos seguintes termos:

99. Segundo a r. decisão recorrida, a multa de ofício de 75% foi corretamente aplicada à Recorrente, visto que, supostamente, houve falta de lançamento e falta de recolhimento do imposto.

*100. Contudo, no caso destes autos, a Recorrente demonstrou que agiu em atenção a uma decisão transitada em julgado indicada pela Ascensus na documentação de entrada, em conformidade a sistemática do IPI, de forma que não seria razoável atribuir-lhe uma penalidade de 75% sobre o valor do suposto crédito tributário ora discutido. **Tal penalidade deve ser prontamente afastada, até mesmo em razão do disposto no artigo 100, parágrafo único, do CTN, do artigo 24 da Lei de Introdução às Normas de Direito Brasileiro (“LINDB”).***

101. A cobrança de multa em valores tão elevados já foi objeto de apreciação pelo E. STF nos autos da Ação Direta de Inconstitucionalidade 551-1/600-RJ e de diversos outros precedentes, como o Recurso Extraordinário 81.550/75 – MG, o Recurso Extraordinário 91.707 – MG, o Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 523.471/MG e o Recurso Extraordinário 754.554/GO, em que o l. Ministro Celso de Mello considerou que a aplicação de multa de 25% violaria os princípios do nãoconfisco, da proporcionalidade e da razoabilidade

102. Além disso, mesmo que essa E. DRJ entenda que não houve excesso, o artigo 112 do CTN dispõe expressamente que a norma tributária que comine penalidades deverá ser interpretada e aplicada da maneira mais favorável ao contribuinte em casos de dúvida a respeito da capitulação legal do fato e da natureza ou das circunstâncias materiais do fato.

103. Portanto, ainda que a presente autuação pudesse ser considerada procedente, apenas a título de argumentação, a multa de 75% aplicada se configura desproporcional à suposta infração cometida pela Recorrente, devendo ser reduzida para um valor proporcional e adequado. **(grifos nossos)**

Para facilitar a análise, transcrevem-se os dispositivos legais citados:

CTN

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

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

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

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

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. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em **caso de dúvida quanto:**

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

DECRETO-LEI Nº 4.657, DE 4 DE SETEMBRO DE 1942

[...]

Art. 24. A revisão, nas esferas administrativa, controladora ou judicial, quanto à validade de ato, contrato, ajuste, processo ou norma administrativa cuja produção já se houver completado levará em conta as orientações gerais da época, sendo vedado que, com base em mudança posterior de orientação geral, se declarem inválidas situações plenamente constituídas.

Parágrafo único. Consideram-se orientações gerais as interpretações e especificações contidas em atos públicos de caráter geral ou em jurisprudência judicial ou administrativa majoritária, e ainda as adotadas por prática

administrativa reiterada e de amplo conhecimento público. (Artigo acrescido pela Lei nº 13.655, de 25/4/2018)

Da análise dos dispositivos legais transcritos, não se verificam, no caso concreto, situações que autorizem a aplicação das normas invocadas pela Embargante.

Com efeito, o art. 100, parágrafo único, do Código Tributário Nacional condiciona a exclusão de penalidades, juros de mora e atualização monetária à efetiva observância, pelo contribuinte, de normas complementares, assim entendidas aquelas previstas nos incisos do caput do referido artigo, o que não restou demonstrado nos autos.

De igual modo, o art. 112 do CTN aplica-se às hipóteses de dúvida razoável na interpretação da norma tributária sancionadora, situação que não se evidencia na presente controvérsia, em que a subsunção normativa foi devidamente delimitada.

Por fim, o art. 24 do Decreto-Lei nº 4.657/1942 (LINDB) visa resguardar situações jurídicas plenamente constituídas diante de mudança posterior de orientação geral, circunstância que igualmente não se configura no caso em exame, inexistindo alteração superveniente de entendimento apta a infirmar a validade do lançamento.

III. Da Conclusão

Ante o exposto, acolho os embargos de declaração, sem atribuição de efeitos infringentes, para:

1 - Corrigir erro material na ementa do r. Acórdão, substituindo o trecho “*Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins*” por “*Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados*”.

2 – Sanar a omissão quanto à análise da aplicabilidade dos arts. 100, parágrafo único, e 112 do CTN ao presente caso, mantendo-se o teor do acórdão embargado.

Assinado Digitalmente

Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi