



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

Processo n° 16024.000254/2009-36
Recurso n° De Ofício
Acórdão n° 3402-002.573 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de dezembro de 2014
Matéria IPI
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado HERSHEY DO BRASIL LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

IPI. CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIA. CACAU. COMPOSIÇÃO DO PRODUTO FINAL. IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO.

São classificados no capítulo 18 da TIPI todas as preparações alimentícias que contenham cacau, ainda que referido componente esteja presente em matéria-prima de um dos insumos empregados no fabrico do alimento, devendo ser cancelado o lançamento que lastreado na premissa que referido composto não estivesse presente no produto final.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

IPI. CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIAS. SOLUÇÃO DE CONSULTA FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE. VINCULAÇÃO BILATERAL. EFEITOS PROSPECTIVOS.

Tendo o contribuinte formulado e obtido Resposta de Consulta que classifica seus produtos na Posição NCM 18, por conterem cacau, deve referida classificação ser respeitada pela Administração, sendo que se acaso viesse a ser o caso do produto ser efetivamente reclassificado, esta modificação de critério jurídico somente admitiria efeitos prospectivos, pena de ofensa ao § 12 do art. 48, da Lei 9.430/96 e ao art. 146 do CTN.

Recurso de Ofício Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício. Fez sustentação oral dr Waleska Lemos Morais OAB/SP 282406.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho – Presidente Substituto

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Junior - Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO (Presidente), MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA, ALEXANDRE KERN, JOÃO CARLOS CASSULI JUNIOR, FRANCISCO MAURICIO RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA, a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária.

Relatório

Trata-se de auto de infração relativo a IPI do ano calendário de 2005, lavrado contra o contribuinte no valor de R\$ 2.694.676,50 (dois milhões, seiscentos e noventa e quatro mil, seiscentos e setenta e seis reais e cinquenta centavos), incluídos nesse valor o principal, multa proporcional e juros de mora, em indevida alteração na classificação fiscal de produto fabricado pelo sujeito passivo.

Conforme o Termo de Verificação Fiscal, foi apurado erro quanto a classificação dos produtos com a sigla “CNC”, que se refere à Cookies N’Crème. Verificou-se que a classificação das notas fiscais solicitadas (NCM 1806.32.20) divergia da classificação constante nos arquivos magnéticos fornecidos (NCM 1704.90.90), resultando na insuficiência de lançamento de débitos na apuração do IPI, em virtude do estabelecimento industrial ter promovido a saída de produtos tributados com valores de IPI a menor.

IMPUGNAÇÃO

Cientificada do auto de infração em 03/12/2009, o sujeito passivo protocolou sua impugnação em 04/01/2010, apresentando os argumentos abaixo sintetizados:

- a) Traz aos autos laudos (dentre eles, o de Engenharia de Alimentos), para justificar a não aplicação da autuação aos produtos do tipo BARRA CNC MORANGO por não possuírem chocolate branco na sua formulação.
- b) Afirma que a posição adotada pela impugnante (1806) tem bases sólidas por abranger os chocolates que contém cacau em qualquer proporção e por atender a todas as regras de classificação vigentes no país.
- c) Alega que a troca das classificações alegada no Termo de Verificação Fiscal ocorreu devido a um erro humano, e os mesmos foram reprocessados para correção dos dados.
- d) Ataca o entendimento da autoridade julgadora, citando o processo nº 13877.0000036/2006-20 (Solução de Consulta), onde foi submetida a análise o produto barra de cereal Cookies N’Crème, possuindo em sua composição biscoito sabor chocolate e chocolate branco.
- e) Se opõe quanto a possibilidade de classificação dos produtos na posição 1704, argumentando que qualquer posição de uma barra de chocolate que fuja da premissa chocolate branco puro não pode ser ali inserida.
- f) Entende que a fiscalização valeu-se de analogia para cobrar imposto, hipótese proibida pelo sistema jurídico tributário pátrio.
- g) Discorre sobre o princípio da seletividade e a impossibilidade de segregação dos produtos questionados, destacando a uniformidade na aplicação da legislação referente aos chocolates claro e escuro.
- h) Procura demonstrar a classificação dos produtos segundo as RGI (Regras Gerais de Interpretação) do Sistema Harmonizado.
- i) Defende a impossibilidade de imposição de penalidade, por cumprir as normas complementares e regras existentes e por seguir o posicionamento dado pela própria SRF.

DO JULGAMENTO DE 1º INSTÂNCIA

Através do Acórdão nº **01-26.864**, restou o processo julgado em primeira instância, no qual a 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém/PA (DRJ/PA) houve por bem em considerar procedente a impugnação do contribuinte nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

De um modo geral, serão classificados no Capítulo 18 da Tipi todas as preparações alimentícias que contenham cacau, exceto as excluídas nas Considerações Gerais do referido Capítulo.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2005

SOLUÇÃO DE CONSULTA.

A solução de consulta eficaz garante ao contribuinte a aplicação do entendimento expedido até que venha a ser alterada a legislação interpretada ou modificado o documento nas formas previstas na lei (solução de divergência ou de ofício), devendo o novo entendimento alcançar apenas os atos supervenientes.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado

Entendeu a referida instância de piso que assiste razão à impugnante no tocante as barras “Cookies ‘n’ Morango” por não possuírem chocolate branco em sua composição e sim chocolate ao leite, sendo produzidas com massa de cacau e portanto classificada no capítulo 18. Quanto aos demais produtos, são elaborados com chocolate branco, adicionados de biscoito sabor chocolate nas proporções de 6% a 12%, dependendo do item.

Em resumo, o produto adicionado como insumo ao chocolate branco para fabricação das barras CNC não é cacau, mas sim um novo produto surgido de uma operação de industrialização (transformação). Nesse sentido, conforme se extrai do, na época vigente, RIPI/2002, a transformação exercida sobre as diversas matérias primas que compõem o biscoito, gera um novo produto, que não pode mais ser confundido com qualquer de seus insumos.

A impugnante apresenta a Solução de Consulta nº 62, de 11/12/2007, expedida pela SRRF/8ª RF, onde foi verificada a classificação do produto “barra de cereal cookies’n’creme”, que consistia em uma “barra de cereal com creme sabor chocolate branco e biscoito sabor chocolate e cobertura sabor chocolate branco”, na posição 1806. Afirma que a solução de consulta garante ao contribuinte a aplicação do entendimento expedido até que venha a ser alterada a legislação interpretada ou modificado o documento nas formas previstas

na lei (solução de divergência ou de ofício), devendo o novo entendimento alcançar apenas os atos supervenientes.

Considerando que a impugnante possui decisão na qual lhe é garantida a classificação do produto na posição 1806 unicamente em função da presença do biscoito de chocolate em sua composição, não merece se manter o lançamento, pelo que decide pela procedência da impugnação apresentada, cancelando o lançamento:

- a) No caso das barras Cookies'n Morango, em virtude das mesmas não possuírem chocolate branco em sua composição e sim chocolate ao leite, sendo produzidas com massa de cacau (11,6%), classificadas corretamente na posição 1806 da Tipi;
- b) Dos demais produtos em virtude da existência de solução de consulta eficaz expedida pela 8ª RF que garante a classificação na posição 1806.

RECURSO DE OFÍCIO

Em vista da exoneração procedida exceder o limite de alçada estipulado pela Portaria Ministerial nº. 03/2008, houve recurso de ofício, no qual a DRJ/BEL submete sua decisão à apreciação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – Carf.

DA DISTRIBUIÇÃO

Tendo o processo sido distribuído a esse relator por sorteio regularmente realizado, vieram os autos para relatoria, por meio de processo eletrônico, em 04 (quatro) Volumes, numerado até a folha 797 (setecentos e noventa e sete), estando apto para análise desta Colenda 2ª Turma Ordinária da Terceira Seção do CARF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Carlos Cassuli Jr., Relator.

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade, tendo exonerado crédito tributário em valor superior à alçada estabelecida pela Portaria Ministerial nº 03/2008, pelo que dele se deve tomar conhecimento.

Conforme se infere do voto contido no Acórdão recorrido, a DRJ Julgadora houve por bem considerar procedente a impugnação do sujeito passivo, e, via de consequência, improcedente o lançamento, tendo em vista que as classificações fiscais utilizadas pelo contribuinte possuíam respaldo em Solução de Consulta à ele endereçada, bem como que as reclassificações efetuadas pela Autoridade Administrativa não consideravam a correta composição do produto, assim como sua completa descrição, contida nos laudos apresentados pelo então Impugnante.

No que concerne às barras Cookies n' Morango, a decisão prolatada pela DRJ de plano afastou a reclassificação da Autoridade Fiscal, considerando que o produto em análise não possui chocolate branco em sua composição, mas sim chocolate ao leite, de forma que se afasta a posição NCM 17 pretendida pela Autoridade Administrativa, enquadrando-a, portanto, no capítulo 18 já anteriormente utilizado pelo sujeito passivo, cancelando a autuação neste tocante.

Em seguida, relativamente aos demais valores autuados, por erro na classificação do produto CNC, segundo o que se colhe do voto condutor do citado Acórdão, a simples adição de “cacau”, ainda que em qualquer proporção, ou mesmo que na composição de uma das matérias-primas utilizadas na industrialização, seria suficiente para justificar a classificação dos itens fiscalizados no capítulo 18, diferentemente da pretendida Posição 17 aventada pelo Fiscal, que justificou tal quantidade ser “insignificante” nos produtos analisados.

Para que se esclareça, a Autoridade Fiscal reclassificou o produto na posição NCM 1704.90.90 – Produtos de Confeitaria, sem cacau – Outros, quando na verdade, todos os produtos analisados na Fiscalização referiam-se aos produtos da então Impugnante conhecidos e contabilizados como CNC – “Cookies ‘n Creme”, que por sua vez, possuem cacau em sua fórmula, sendo, portanto, corretamente enquadrados pelo sujeito passivo na posição NCM 1806.32.20.

Apesar de a DRJ ter ponderado que o “cacau” presente no produto não era *in natura*, mas sim produto transformado (em forma de cookies) – e que por isso se afastaria da Posição NCM 18 -, ainda assim ele correlacionou a questão em tela com a Solução de Consulta apresentada pelo mesmo, e, considerando que naquela Solução a Administração tomou por base a presença do biscoito (cookies) de chocolate na composição do produto, entendeu ser o caso plenamente aplicável aos produtos aqui reclassificados, de forma a adotar a solução lá estabelecida, afastando assim a pretensão da Autoridade Administrativa quanto à reclassificação pretendida, nos termos da análise já efetuada na Consulta citada.

Documento assinado digitalmente por **Assim consignou seu entendimento a Autoridade Julgadora de Piso:**

Autenticado digitalmente em 23/01/2015 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 06/0

2/2015 por GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO, Assinado digitalmente em 23/01/2015 por JOAO CARLOS CASSUL

I JUNIOR

Impresso em 23/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

18. Observa-se que a Regional tomou por base a presença do biscoito de chocolate na composição do produto, mesma situação ora enfrentada, para concluir pela classificação do mesmo na posição 1806, entendendo haver ficado comprovada a presença do insumo “cacau” na barra. Tal entendimento diverge do inicialmente exposto neste Voto.

19. A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, ao tratar do processo de consulta no âmbito da Receita Federal, prescreve:

“Art.48. No âmbito da Secretaria da Receita Federal, os processos administrativos de consulta serão solucionados em instância única.

§ 1o A competência para solucionar a consulta ou declarar sua ineficácia, na forma disciplinada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, poderá ser atribuída: (Redação dada pela Lei nº 12.788, de 2013)

I - a unidade central; ou (Redação dada pela Lei nº 12.788, de 2013)

II – a unidade descentralizada. (Redação dada pela Lei nº 12.788, de 2013)

.....

§5º Havendo diferença de conclusões entre soluções de consultas relativas a uma mesma matéria, fundada em idêntica norma jurídica, cabe recurso especial, sem efeito suspensivo, para o órgão de que trata o inciso I do § 1º.

.....

§11.A solução da divergência acarretará, em qualquer hipótese, a edição de ato específico, uniformizando o entendimento, com imediata ciência ao destinatário da solução reformada, aplicando-se seus efeitos a partir da data da ciência.

§12.Se, após a resposta à consulta, a administração alterar o entendimento nela expresso, a nova orientação atingirá, apenas, os fatos geradores que ocorram após dada ciência ao consulente ou após a sua publicação pela imprensa oficial.

....

Art.50.Aplicam-se aos processos de consulta relativos à classificação de mercadorias as disposições dos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e do art. 48 desta Lei.

§1º O órgão de que trata o inciso I do § 1º do art. 48 poderá alterar ou reformar, de ofício, as decisões proferidas nos processos relativos à classificação de mercadorias.

§2º Da alteração ou reforma mencionada no parágrafo anterior, deverá ser dada ciência ao consulente.

§3º Em relação aos atos praticados até a data da ciência ao consulente, nos casos de que trata o §1º deste artigo, aplicam-se as conclusões da decisão proferida pelo órgão regional da Secretaria da Receita Federal.

.....” (grifou-se)

20. Conforme transcrição acima, a solução de consulta eficaz garante ao contribuinte a aplicação do entendimento expedido até que venha a ser alterada a legislação interpretada ou modificado o documento nas formas previstas na lei (solução de divergência ou de ofício), devendo o novo entendimento alcançar apenas os atos supervenientes.

21. Assim, considerando que a impugnante possui decisão na qual lhe é garantida a classificação do seu produto na posição 1806 unicamente em função da presença do biscoito de chocolate em sua composição, como claramente pode-se inferir do documento, não poderá ser mantido o lançamento.

Conclusão

22. Diante do exposto, vota-se pela procedência da impugnação apresentada, devendo ser cancelado o lançamento:

a) No caso das barras Cookies'n Morango, em virtude das mesmas não possuírem chocolate branco em sua composição e sim chocolate ao leite, sendo produzidas com massa de cacau (11,6%) e terem sido corretamente classificadas na posição 1806 da Tipi;

b) No caso dos demais produtos, em função da existência de solução de consulta eficaz expedida pela 8ª RF que garante a classificação na posição 1806 quando a barra de chocolate branco estiver adicionada de biscoitos de chocolate.

[...]

Observa-se que a Instância de Piso analisou bem a caracterização do produto questionado na fiscalização, desconsiderando a acusação para aqueles itens que a própria Secretaria da Receita Federal do Brasil direcionou a classificação, pois que entendia que, ainda que a Solução de Consulta referiu-se ao produto “*barra de cereal com creme sabor chocolate branco e biscoito sabor chocolate e cobertura sabor chocolate branco*”, a autuação referia-se aos produtos CNC (Cookies ‘N’ Creme), também presente naquele outro produto. Sendo assim, o cerne da discussão foi solucionado sob um mesmo prisma, qual seja: a presença de cookies (cacau) na composição do produto. Desta forma, agiu com acerto a DRJ ao atribuir a mesma classificação já conferida naquele caso, pois relativa a mesma “*matéria-prima*” que contém cacau em sua composição.

Neste aspecto, concordo na integralidade com os fundamentos esposados no voto recorrido, pois que a bem da verdade entendo ainda que, independentemente de uma análise mais profunda acerca da composição do produto, mesmo que se verificasse uma outra classificação (tendo o contribuinte Solução de Consulta que lhe albergava a tributação), o novo entendimento encontraria respaldo jurídico apenas com efeitos prospectivos, nos termos do §12, do artigo 48 da lei 9.430/96, não retroagindo aquilo que a própria Receita Federal interpretou, sob pena de mudança de critério jurídico, ofendendo o artigo 146 do Código Tributário Nacional.

Transcrevem-se os citados dispositivos por medida de essencialidade:

Art. 48. No âmbito da Secretaria da Receita Federal, os processos administrativos de consulta serão solucionados em instância única.

[...]

§ 12. Se, após a resposta à consulta, a administração alterar o entendimento nela expresso, a nova orientação atingirá, apenas, os fatos geradores que ocorram após dado ciência ao consulente ou após a sua publicação pela imprensa oficial.

[...]

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

Da mesma forma, diante da descrição e laudos apresentados pelo contribuinte em sua defesa, cuja análise já restou efetuada pela DRJ, entendo que no que concerne ao produto Barra Cookies'n'Morango, o produto é ao leite, não havendo o que se considerar para sua classificação, que não aquela da Posição 18 da NCM, assim, discriminada no próprio voto:

“O presente Capítulo refere-se ao cacau propriamente dito (incluídas as sementes), sob quaisquer formas, e à manteiga, gordura e óleo, de cacau e, ainda, às preparações alimentícias contendo cacau em qualquer proporção, excetuando-se, porém:

(...)”

10. Ainda nas Notas Explicativas, com relação à posição 1806:

“O chocolate é um produto alimentício composto essencialmente de pasta de cacau, a maior parte das vezes aromatizada, e de açúcar ou de outros edulcorantes; a pasta de cacau é por vezes substituída por uma mistura de cacau em pó com óleos vegetais. Junta-se ao chocolate geralmente manteiga de cacau e, às vezes, leite, café, avelãs, amêndoas, casca de laranja, etc.

O chocolate e seus artigos apresentam-se em blocos, plaquetas, tabletes, barras, paus, pastilhas, grânulos, pó ou, ainda, recheados de creme, frutas, licores, etc.

Esta posição compreende ainda os produtos de confeitaria contendo cacau em qualquer proporção, o nogado de chocolate, o cacau em pó adicionado de açúcar ou de outros edulcorantes, os chocolates em pó adicionados de leite em pó, os produtos pastosos à base de cacau ou de chocolate e de leite concentrado e, de um modo geral, todas as preparações alimentícias contendo cacau, exceto as excluídas nas Considerações Gerais do presente Capítulo.

A adição de vitaminas ao chocolate não modifica a sua classificação nesta posição.

Excluem-se da presente posição:

a) O chocolate branco, composto de manteiga de cacau, açúcar e leite em pó (posição 17.04).

b) Os biscoitos e outros produtos de padaria, pastelaria e da indústria de bolachas e biscoitos, recobertos de chocolate (posição 19.05).” (grifou-se)

Assim, é de se manter a decisão adotada pela DRJ de Belém por seus próprios fundamentos, motivo pelo qual voto no sentido de **negar provimento ao recurso de ofício**, mantendo o cancelamento do lançamento já deferido pela DRJ.

É como voto.

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Junior - Relator