



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

Processo n° 18470.727254/2014-10
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-003.472 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de março de 2018
Matéria IPI
Recorrente LEÃO ALIMENTOS E BEBIDAS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/01/2010, 01/05/2012 a 31/07/2012, 01/09/2012 a 31/10/2012

Ementa:

CLASSIFICAÇÃO FISCAL - COMPOSIÇÃO DO PRODUTO - NECESSIDADE DE PROVA.

Nos casos em que a reclassificação fiscal efetuada pelo fisco levar em consideração a composição de produto, esta deve estar irremediavelmente provada nos autos do processo, de modo a categorizar a situação de fato, sob pena da insubsistência da exigência fiscal.

INOVAÇÃO DO LANÇAMENTO EM DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA FISCAL. IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE COMPETÊNCIA.

Em observação às normas dispostas nos Art. 142 e 146 do Código Tributário Nacional, é vedada a inovação do lançamento de ofício original em julgamento de primeira instância administrativa fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Ausente a Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário, que foi substituída pela Conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões. Fez sustentação oral o patrono Dr. Gustavo Martini de Matos, OAB/SP 154355, escritório Advocacia Krakowiak.

(assinatura digital)

WINDERLEY MORAIS PEREIRA – Presidente Substituto.

(assinatura digital)

PEDRO RINALDI DE OLIVEIRA LIMA - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira (Presidente), Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Paulo Roberto Duarte Moreira, Marcelo Giovani Vieira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima e Leonardo Vinicius Toledo de Andrade.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 707 em face da decisão de primeira instância administrativa fiscal proferida pela DRJ/MG de fls 686, restando improcedente a Impugnação de fls. 465 apresentada em oposição ao Auto de Infração de IPI de fls. 258 e Relatório Fiscal de fls. 344.

Como de costume desta Turma de Julgamento, transcreve-se o mesmo relatório utilizado na decisão de primeira instância, *in verbis*:

"Trata-se de auto de infração de fls. 358 a 379, lavrado pela DRF – Rio de Janeiro II, no qual consta a exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), cód.

2945, no valor de R\$ 23.620.223,70, multa de ofício no percentual de 75% no valor de R\$ 17.715.167,82, e juros moratórios, no valor de R\$ 6.047.862,46.

De acordo com o Termo de Constatação de Infração Fiscal de fls. 344 a 357, a autuação se deveu à saída de produtos sem recolhimento do IPI nos meses de janeiro de 2010, janeiro de 2012, maio a julho de 2012 e setembro a outubro de 2012, em razão da utilização de créditos indevidos do imposto no período de outubro de 2009 a setembro de 2010.

Ainda segundo referido termo de Constatação:

- Conforme descrito no item 1, da presente intimação, o contribuinte se apropriou de créditos de IPI, conforme especificado na errônea NCM 2106.90.10 EX 01 a uma alíquota de 27%, sendo que na correta posição NCM 2101.20.20 a alíquota para aproveitamento de créditos de IPI é ZERO, o montante de créditos de IPI a serem glosados estão discriminados nas planilhas em anexo, para ciência, conferência e manifestação do sujeito passivo, período de 10/2009 a 09/2010;

- Explicar porque registrou em seus livros fiscais os produtos recebidos como insumo da empresa "RECOFARMA INDÚSTRIA DO AMAZONAS LTDA", CNPJ: 61.454.393/0001-06, na posição NCM 2106.90.10 EX 01, tendo em vista que a citada posição NCM é RESIDUAL, e que existe a posição NCM 2101.20.20 que é específica para os produtos, de forma literal observamos que a descrição dos produtos são: "MATTE LEÃO NATURAL ZERO ...", "MATTE LEÃO NATURAL ...", "CONC. MATTE LEÃO LIMÃO ...", "MATTE LEÃO LIMÃO ZERO ...", que é LITERALMENTE o produto caracterizado na posição NCM 2101.20.20 e descrito em suas Notas Explicativas;

No dia 26/08/2014, o contribuinte apresenta resposta no sentido de atestar:

- I) Que os produtos descritos como "MATTE LEÃO NATURAL ZERO ...", "MATTE LEÃO NATURAL ...", "CONC. MATTE LEÃO LIMÃO ...", "MATTE LEÃO LIMÃO ZERO ...", não possuem mate em sua composição;
- II) Os valores referentes ao IPI, destes produtos foram aproveitados como créditos no Livro de Registro de Apuração do IPI;
- III) A fiscalizada não coaduna com o raciocínio desenvolvido pela fiscalização, alegando ser legítimo seu direito de crédito do IPI, referente aos insumos adquiridos da empresa "Recofarma Ind. do Amazonas Ltda."

A autoridade fiscal, após a análise da resposta oferecida pela Impugnante, conclui pela necessidade das glosas dos créditos "presumidos de IPI" pelo fato de que os produtos que supostamente haviam gerado tal direito (Concentrados de Mate) não se classificariam no código TIPI utilizado pela Impugnante (2106.90.10 Ex 01, alíquota de IPI de 27%) mas no código 2101.20.20, alíquota zero de IPI.

E complementa a autoridade fiscal:

A fiscalizada alega que o insumo que adquiriu da empresa Recofarma Indústria e Comércio do Amazonas é uma base para bebidas não alcoólicas que consistem em preparações não-alcoólicas (extratos concentrados) chamados de "Kit Mate Natural", que diferem substancialmente do Extrato de Mate constante dos insumos empregados na fabricação de suas bebidas que seria fabricado pelo próprio contribuinte em sua filial no sul do país e posteriormente transferidos à Pavuna e este sim seria classificado na Posição NCM 2101.20.20.

A Fiscalizada não explica qual seria esta SUBSTANCIAL diferença, citada no parágrafo anterior, até porque, nas Notas Fiscais do fabricante dos insumos, estes produtos estão discriminados como "CONCENTRADO MATTE LEÃO...", logo podemos concluir com toda certeza que as preparações-extratos concentrados adquiridos da empresa Recofarma são na verdade "preparações à base de extratos, essências ou de concentrados de mate", compreendidos na Posição NCM 2101.20.20, **cuja alíquota do IPI é ZERO.**

Em ações fiscais realizadas através dos Mandados de Procedimento Fiscal relacionados na intimação fiscal de 21/08/2014, podemos comprovar que o insumo de maior representatividade no custo dos produtos vendidos são os insumos adquiridos da empresa Recofarma, descritos como: "MATTE LEÃO NATURAL ZERO ...", "MATTE LEÃO NATURAL ...", "CONC. MATTE LEÃO LIMÃO ...", "MATTE LEÃO LIMÃO ZERO ...", conforme quadro abaixo extraído do Mandado de Procedimento Fiscal 0710900-2013-00848-2, referente ao ano-calendário 2012:

	Valor Insumos Recofarma NCM 2106.90.10 Ex 01	Percentual Representatividade de Recofarma	Valor Insumos Filial SUL NCM 2101.20.20	Percentual Representatividade Filial SUL	Soma
Ano-Calendarário 2012	19.658.770,42	80,29%	4.825.133,10	19,71%	24.483.903,52

Outro fato que reforça a tese da fiscalização, é que conforme tabela abaixo, o insumo de maior custo, de longe, na fabricação dos produtos, no período do Ano-Calendarário 2012, são justamente os "Concentrados de Mate Leão" adquiridos da Recofarma:

61.454.393/0001-06	RECOFARMA INDÚSTRIA DO AMAZONAS LTD AM	21089010	19.658.770,42
61.024.295/0013-64	ARFRIO S/A ARMAZENS GERAIS FRIGORIFAR RJ	22021000	8.152.014,89
76.490.184/0031-60	LEAO JUNIOR SA - DEL CASTILHO RJ	00000000	7.432.401,47
00.771.482/0001-83	RIOPET EMBALAGENS S/A RJ	39233000	7.383.053,34
01.062.529/0001-60	DULCINI S/A SP	17019000	6.128.282,92
04.221.067/0001-07	FIBRASA SUDESTE LTDA ES	39239000	5.669.913,70
76.490.184/0009-34	Leão Junior S/A PR	21012020	4.825.133,10

Devemos também entender o porquê das classificações adotadas e suas repercussões fiscais, a posição pretendida pela fiscalizada sofre uma tributação de 27% do IPI, porém o seu fabricante é isento na saída destes produtos conforme alega em suas respostas, e o adquirente destes produtos, a fiscalizada, se credita do IPI a alíquota de 27%, mesmo sem ter suportado o ônus do pagamento deste imposto, assim desta forma, para o fabricante é irrelevante a alíquota aplicada, pois é objeto de isenção, e o adquirente se beneficia quanto mais a alíquota do IPI for maior, creditando-se deste Imposto - IPI - que não foi objeto de recolhimento aos cofres públicos em nenhum momento.

Ressalta-se também o relevante fato de as duas empresas, fabricante e adquirente pertencerem ao mesmo grupo econômico, pois a RECOFARMA INDÚSTRIA DO AMAZONAS Ltda, CNPJ: 61.454.393/0001-06 é dona de 50% da LEÃO ALIMENTOS E BEBIDAS LTDA, ora fiscalizada.

A autuada apresenta Impugnação (Fls. 465 a 629), onde alega:

a) Preliminarmente que:

- a responsabilidade pela correta classificação dos insumos adquiridos pela Impugnante é exclusivamente do produtor e não do adquirente; e - o ônus da prova na hipótese de desclassificação fiscal da mercadoria seria da Fazenda, que deve necessariamente produzir prova pericial para amparar a classificação fiscal que entende correta;

b) No mérito:

- que o insumo adquirido não contém mate, não sendo possível, por essa razão, a adoção do código de classificação 2101.20.20, devendo ser adotado o código 2106.90.10 Ex 01 da Tipi.

- que não cabe exigência de multa por suposta infração cometida pela incorporada antes de ser incorporada pela Impugnante;

- o não cabimento da exigência de juros sobre multa.

Ainda quanto ao mérito, sustenta a irrelevância das demais objeções suscitadas pela autoridade fiscal (custos dos insumos adquiridos junto à Recofarma ser maior do que o extrato de mate; erro de classificação fiscal; o fato de a Recofarma possuir 50% das quotas da Impugnante).

A impugnante solicita a produção de prova pericial para que se confirme a classificação fiscal por ela adotada.

Com base neste argumentos, pede que se reconheça a insubsistência do Auto de Infração.

É o relatório."

Esta decisão de primeira instância administrativa fiscal foi proferida com a seguinte Ementa:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/01/2010, 01/05/2012 a 31/07/2012, 01/09/2012 a 31/10/2012

UTILIZAÇÃO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL DISTINTA DAQUELA UTILIZADA PELA PESSOA JURÍDICA. AUSÊNCIA DOS ELEMENTOS NECESSÁRIOS PARA A CLASSIFICAÇÃO FISCAL. IMPOSSIBILIDADE.

Não é possível que a autoridade autuante utilize classificação fiscal do produto diversa daquela utilizada pela pessoa jurídica autuada se não constam dos autos do processo os elementos suficientes para tanto.

CRÉDITOS DE IPI RELATIVO A INSUMOS ADQUIRIDOS COM ISENÇÃO. INOBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS. INAPLICABILIDADE.

O fato de constar indicada nas notas fiscais do fornecedor a saída com a isenção de que trata o art. 82, III, do RIPI/2002 não é suficiente para garantir ao adquirente o direito à manutenção e utilização do crédito do IPI, como se devido fosse, na aquisição do referido produto. É imprescindível a subsunção à norma isentiva [produto elaborado com matéria-prima agrícola e extrativa vegetal de produção regional, por estabelecimento industrial localizado na Amazônia Ocidental, cujos projetos tenham sido aprovados pelo Conselho de Administração da SUFRAMA].

SOLICITAÇÃO DE PERÍCIA CUJO RESULTADO SERIA IRRELEVANTE PARA O JULGAMENTO. INDEFERIMENTO.

Deve ser indeferido o pedido de perícia na hipótese em que o seu resultado seria irrelevante para a conclusão do litígio.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/01/2010, 01/05/2012 a 31/07/2012, 01/09/2012 a 31/10/2012.

MULTA APLICADA NA INCORPORADORA. FATO ANTERIOR À INCORPORAÇÃO. POSSIBILIDADE.

Em seguida os autos foram distribuídos e pautados em acordo com as normas previstas no Regimento Interno deste Conselho.

Na sucessão empresarial, a sucessora é responsável pelos créditos tributários devidos pela sucedida, não somente aqueles relativos a tributos, mas também os decorrentes de penalidades pecuniárias devidos pelo descumprimento das obrigações tributárias, principal e acessória, independentemente do lançamento de ofício ocorrer antes ou depois do evento sucessório.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido."

Após, este processo administrativo fiscal digitalizado foi distribuído e pautado nos moldes do regimento interno deste Conselho.

Relatório proferido.

Voto

Conselheiro Relator - Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.

Conforme o Direito Tributário, a legislação, os fatos, as provas, documentos e petições apresentados aos autos deste procedimento administrativo e, no exercício dos trabalhos e atribuições profissionais concedidas aos Conselheiros, conforme Portaria de condução e Regimento Interno, apresenta-se este voto.

Por conter matéria preventa desta 3.^a Seção de Julgamento e presentes os requisitos de admissibilidade, o tempestivo Recurso Voluntário deve ser conhecido.

Ainda que a Receita Federal do Brasil, representada pelo Auditores Fiscais da Receita, tenha competência para re-classificar os produtos de acordo com as posições das Nomenclaturas Comuns do Mercosul e com as regras gerais do sistema harmonizado de classificação, tal reclassificação deve ser acompanhada da verossimilhança e de alguma prova, que convença de forma suficiente os julgadores administrativos, seja de primeira ou de segunda instância.

Neste caso, a fiscalização não juntou nenhuma prova que poderia dar reforço à reclassificação e, ao seu favor, o contribuinte apresentou provas e verossimilhança suficiente para comprovar que a reclassificação apresentada pela fiscalização não deveria prosperar.

Este fato é incontroverso nos autos, inclusive reconhecido na decisão de primeira instância e exposto de forma clara na sua Ementa, transcrita parcialmente a seguir:

"UTILIZAÇÃO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL DISTINTA DAQUELA UTILIZADA PELA PESSOA JURÍDICA. AUSÊNCIA DOS ELEMENTOS NECESSÁRIOS PARA A CLASSIFICAÇÃO FISCAL. IMPOSSIBILIDADE.

Não é possível que a autoridade atuante utilize classificação fiscal do produto diversa daquela utilizada pela pessoa jurídica atuada se não constam dos autos do processo os elementos suficientes para tanto."

Nos documentos anexos à impugnação o contribuinte juntou declaração do fornecedor do produto re-classificado com a afirmação de que não havia malte no produto, assim como juntou análise técnica do produto, que aponta somente substâncias químicas diversas, sendo que nenhuma era malte.

No Acórdão 3201-003.039, precedente desta turma, em caso conexo, ficou evidente o mesmo entendimento do presente voto, por unanimidade.

Foi possível perceber que, apesar deste produto ter o nome de "Concentrado de Malte Natural", a nomenclatura é utilizada de acordo com a destinação que será dada ao produto adquirido, se para o "Concentrado de Malte Natural", se para o "Concentrado de Malte com Limão" ou para o "Concentrado de Malte Zero", por exemplo.

Todas as alegações e provas favoráveis ao contribuinte fazem sentido e merecem provimento, ao mesmo tempo que o lançamento não comprovou a divergência na classificação do produto e, portanto, em razão da dúvida que paira sobre o lançamento, este não deve prosperar.

O lançamento de ofício concluiu que, em razão da classificação utilizada pelo contribuinte (com alíquota de 27%) estar equivocada, este não teria direito ao crédito, porque a alíquota da classificação que seria a correta, no entendimento da classificação, teria alíquota zero.

Em nenhum momento o lançamento de ofício fundamentou ou descreveu que o contribuinte não teria direito ao crédito em razão do disposto no art. 82, III, do RIPI/2002. Da mesma forma, não trouxe aos autos questões relativas à Suframa ou à Zona Franca de Manaus.

Tais descrições e fundamentos legais foram trazidos somente na decisão de primeira instância, sem que o Art. 142 do Código Tributário Nacional tenha sido observado, uma vez que não há amparo legal para inovar na descrição e fundamento legal do lançamento de ofício, conforme solidificado no Art. 146 do mesmo código e na jurisprudência administrativa fiscal e judicial.

Por fim, mesmo se o contribuinte não possuísse, na matéria de fundo, direito ao crédito, do qual se aproveitou, não seria por meio do presente lançamento de ofício que a União deveria recuperar o crédito indevido, uma vez que esse lançamento descreveu e fundamentou uma determinada forma pela qual o contribuinte não deveria ter aproveitado o crédito que difere da forma apresentada no julgamento de primeira instância.

Portanto, mesmo se o malte não fosse produto elaborado com matéria-prima agrícola e extrativa vegetal de produção regional, por estabelecimento industrial localizado na Amazônia Ocidental, cujos projetos tenham sido aprovados pelo Conselho de Administração da SUFRAMA, a fiscalização não lançou a cobrança desta forma e, portanto, se correto o entendimento exposto na decisão de primeira instância, seria possível concluir pela existência de erro no lançamento.

A classificação utilizada pelo contribuinte não perdeu sua legitimidade e, portanto, em razão do Art. 112 do Código Tributário Nacional, não há como afirmar que não

houve recolhimento ou aproveitamento indevido do crédito de IPI na operações de aquisição do malte, do fornecedor Recofarma.

CONCLUSÃO.

Diante do exposto, vota-se para DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, com principal fundamento no Art. 112, 113, 142 e 146 do Código Tributário Nacional.

Voto proferido.

(assinatura digital)

Conselheiro Relator - Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.