



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

Processo n° 18470.727799/2013-37
Recurso n° De Ofício
Acórdão n° 3201-003.039 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de julho de 2017
Matéria IPI
Recorrente DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DE JULGAMENTO EM RIBEIRÃO PRETO (SP)
Interessado LEÃO ALIMENTOS E BEBIDAS LTDA

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2009

DECADÊNCIA - OCORRÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Aplica-se o § 4º do Art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN, aos impostos lançados por homologação, quando não evidenciado casos de dolo, fraude ou simulação. Ultrapassado o prazo quinquenal extingue-se o crédito tributário, sendo irregular a formalização de lançamento tributário após o termo ad quem.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício.

(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), Tatiana Josefovicz Belisário, Paulo Roberto Duarte Moreira, Marcelo Giovani Vieira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Orlando Rutigliani Berri, Renato Vieira de Avila.

Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício de fls. 9603 em face da exoneração ocorrida na decisão de primeira instância administrativa fiscal proferida pela DRJ/SP de mesmas fls, restando procedente a Impugnação de fls. 9507 apresentada em oposição ao Auto de Infração de IPI de fls. 9463 e Termo de Constatação Fiscal de fls. 9449, lavrados em razão de suposto crédito indevido em razão de divergência na classificação de produto.

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

"Trata o presente processo de exigência de Imposto sobre Produto Industrializado - IPI, no período de julho de 2008 a setembro de 2009, em virtude de recomposição da escrita fiscal do sujeito passivo, motivada pela adoção de classificação fiscal distinta da adotada pelo contribuinte nas aquisições efetuadas junto a empresa Recofarma Indústria do Amazonas Ltda, CNPJ nº 61.454.393/0001-06, no valor de R\$ 4.706.747,62, conforme Termo de Constatação de Infração Fiscal de fls. 9.449 a 9.462 e Auto de Infração de fls. 9.463 a 9.477.

O citado lançamento tributário foi formalizado em nome da sucessora, por incorporação, da empresa Indústrias de Bebidas Matte Leão Ltda, CNPJ nº 03.131.613/0001- 56.

Segundo o Termo de Constatação de Infração Fiscal, a autoridade fiscal entendeu que o produto mencionado nas notas fiscais de aquisição "CONCENTRADO MATTE LEÃO", deveria ter sido classificado na posição 2101.20.20, cuja alíquota é de 0%, ao invés da que consta, 2106.90.10 EX 01 com alíquota de 27%, o que redundou em um creditamento indevido de IPI, glosado pela autoridade fiscal.

A interessada tomou ciência do Auto de Infração em 21/08/2013 e inconformada apresentou sua impugnação às fls. 9.507/9.541, deduzindo os seguintes argumentos em sua defesa;

1. Em preliminar, a Impugnante defende a ocorrência de decadência do período de apuração de julho de 2008;
2. No mérito, que, a responsabilidade pela correta classificação de uma mercadoria é sempre exclusivamente de seu produtor;

3. Que a Fazenda Pública não pode desclassificar mercadoria sem produzir prova pericial que ampare a classificação por ela sustentada;

4. Que a classificação fiscal adotada pela autoridade fiscal está errada; pois na composição do concentrado adquirido da RECOFARMA não há extrato ou substância extraída do mate, o que corrobora a classificação fiscal adotada nos documentos fiscais;

5. Que a RECOFARMA adota como critério para denominação de seus concentrados, o nome da bebida a que se destina, sem que tal fato signifique que elas contenham extrato de mate;

6. Que a análise dos rótulos das embalagens do extrato de mate produzido pela Impugnante e dos insumos fabricados pela RECOFARMA, constam os ingredientes de cada um desses concentrados, conforme documentos 05 e 06, anexos;

7. Que as demais objeções suscitadas pela autoridade fiscal, citadas em seu Termo de Constatação de Infração Fiscal são irrelevantes para se descortinar o aspecto material da questão;

8. Que não cabe a exigência de multa por suposta infração cometida pela incorporada, nos termos do Art. 132, CTN;

É o Relatório."

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

"ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2009

DECADÊNCIA - OCORRÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO

Aplica-se o § 4º do Art. 150 do CTN, aos impostos lançados por homologação, quando não evidenciado casos de dolo, fraude ou simulação.

Ultrapassado o prazo quinquenal extingue-se o crédito tributário, sendo irregular a formalização de lançamento tributário após o termo ad quem.

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.

Impugnação Procedente.

Crédito Tributário Exonerado."

Em razão da exoneração ocorrida, o contribuinte não protocolou Recurso Voluntário e a DRJ/SP recorreu de ofício.

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

Relatório proferido.

Voto

Conselheiro Relator - Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.

Conforme o Direito Tributário, a legislação, 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, inclusive o de alçada, o tempestivo Recurso de Ofício deve ser conhecido.

Verifica-se que a decisão de primeira instância negou parte das preliminares alegadas em Impugnação mas deu provimento em duas destas, considerando a decadência com fundamento no Art. 150, §4.º, do Código Tributário Nacional - CTN e a ausência de comprovação por parte da fiscalização da presença do MATE no produto adquirido, como o principal ponto que motivou o cancelamento do lançamento.

De início já é possível concordar com a aplicação do Art. 150, §4.º do CTN para a contagem da decadência uma vez que está comprovado nos autos inclusive um pagamento parcial dentro do período lançado, premissa que atende o disposto no Resp 973.733 SC/STJ, de aplicação obrigatória neste Conselho em razão do disposto no Art. 62 do regimento interno.

Logo, esta decaído o período de julho de 2008, parte do lançamento.

Em votação unânime, esta DRJ/SP aplicou o Art. 112 do CTN, interpretando a lide administrativa em favor do contribuinte, uma vez que o lançamento criou dúvida com relação à reclassificação. E diante desta premissa, não foi necessário sequer analisar a classificação do produto, se estaria correta a do contribuinte ou não.

Assim, ainda que a Receita Federal do Brasil, representada pelo Auditores Fiscais da Receita, tenha competência para reclassificar 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.

Nos documentos anexos à impugnação o contribuinte juntou declaração do fornecedor do produto reclassificado com a afirmação de que não havia malte no produto, assim como juntou os rótulos do produto, que apontam somente substâncias químicas diversas, sendo que nenhuma era malte.

Ainda, apesar deste produto ter o nome de "Concentrado de Malte Natural", o contribuinte explicou que 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.

Assim, é possível manter a decisão de primeira instância de acordo com os mesmos termos e fundamentos apresentados nesta, inclusive com relação à alegação de decadência, transcrita a seguir:

"A impugnação é tempestiva e cumpre os demais requisitos de admissibilidade pelo que dela tomo conhecimento.

Preliminarmente, há de se reconhecer que o período de apuração de julho de 2008 foi alcançado pelo instituto da decadência em razão do decurso de prazo quinquenal.

Na hipótese, não se vislumbrando dolo, fraude ou má fé por parte do contribuinte ou mesmo da autoridade fiscal, pelo que se depreende de seu Termo de Constatação de Infração Fiscal, há de se aplicar o parágrafo quarto do Art. 150 do CTN.

Deste modo, a decadência se operou em julho de 2013, para a glosa do período de apuração de julho de 2008, uma vez que a Impugnante somente tomou ciência do lançamento tributário em agosto de 2013.

Decadência reconhecida exclusivamente para o período de apuração citado.

Passo a analisar as razões de mérito.

Alega a Impugnante que a responsabilidade pela classificação fiscal adotada e descrita nos documentos fiscais é do remetente das mercadorias, não havendo texto legal que atribua responsabilidade ao adquirente das mesmas por sua incorreção.

Por outro lado, também, não fica a Impugnante imune a eventual glosa de créditos indevidos de IPI, porventura escriturados à vista de errônea classificação fiscal.

Ressalto que não foi imputado à Impugnante multa por erro de classificação fiscal, mas sim, glosa de crédito de IPI considerado indevido pela autoridade fiscal, sob os argumentos que empreendeu.

Interpretar de modo contrário significa que a legalidade e o alcance das normas de incidência tributárias estariam limitadas à ação escolhida por um dos partícipes da relação comercial. Estaríamos afastando o princípio da verdade real, da legalidade e a relevância do fato como elemento desencadeador da relação jurídico-tributária.

Alega, ainda, que a autoridade fiscal não pode afastar a classificação fiscal adotada pelo sujeito passivo, sem que haja perícia prévia. Segundo o Art. 142 do CTN, compete à autoridade administrativa efetuar o lançamento tributário identificando todos os elementos decorrentes do fato gerador, a saber: elemento material, subjetivo, temporal, espacial e quantitativo, o qual, este último, em sede de IPI, somente pode ser determinado com a busca da classificação fiscal aplicável ao caso concreto que, em última análise, definirá a alíquota do tributo.

Condicionar a competência da autoridade fiscal a exame pericial prévio consiste, de modo transversal, atribuir tal competência à pessoa estranha àquela escolhida pela lei. Atribui-se, assim, à atividade de lançamento da autoridade fiscal uma condição acessória e subordinada ao entendimento de alguém que nunca teve ou recebeu tal aptidão.

Óbvio que a autoridade fiscal pode e deve afastar a classificação fiscal incorretamente efetuada na defesa do Erário, nos termos de sua competência atribuída pelo Art. 142 do CTN, mesmo que sem perícia, mas nunca sem fundamento ou motivação.

Não há necessidade de prova pericial para que a autoridade fiscal questione classificação fiscal adotada, até porque é quem detém a competência para tanto, mas há a necessidade de prova, ainda que meramente argumentativa, demonstrativa da pertinência e da boa aplicação das normas de interpretação que regem a atividade.

Há de haver demonstração da adequabilidade do procedimento administrativo.

No caso sob exame, a autoridade fiscal desenvolveu argumentos com sólido respaldo nas normas gerais de interpretação, conforme seu Termo de Constatação de Infração Fiscal, que fizeram que adotasse a classificação fiscal posição 2101.20.20, para o produto "CONCENTRADO MATTE LEÃO", adquirido pela Impugnante da RECOFARMA, cuja alíquota é de 0%, inviabilizando o creditamento do IPI que a legislação adotada autorizou.

Da análise dos autos verifico que a autoridade fiscal assim procedeu, pois entendeu que no produto concentrado havia em sua composição substância derivada do mate.

Em se confirmando tais circunstâncias não teria reparo o trabalho fiscal.

Ocorre que, não há prova nos autos de que o produto "CONCENTRADO MATTE LEÃO" recebeu em sua composição qualquer substância extrativa do mate a ensejar a classificação adotada pela autoridade fiscal.

E não há necessidade de prova pericial.

Conforme defendeu a impugnante, a RECOFARMA adota como critério para denominação de seus concentrados, o nome da bebida a que se destina, sem que tal fato signifique que elas contenham extrato de mate, que pelo se sabe, não é cultivado na região norte do País por razões climáticas.

Esse argumento trazido pela defesa, que o nome do CONCENTRADO da RECOFARMA recebe o nome do produto da destinatária (finalidade), inclusive, já foi reconhecido em outro processo administrativo fiscal de nº 11080.732960/2014-10, Acórdão nº 01-32.548 da 3ª Turma da DRJ/BEL.

Portanto, o nome comercial do concentrado adotado pela RECOFARMA não é elemento essencial e fundamental para se afirmar que o mesmo possua em sua composição alguma substância derivada do mate.

A rigor, no Acórdão supracitado decidiu aquela Delegacia de Julgamento que os denominados KITS da RECOFARMA sequer constituem um "concentrado", uma "preparação", pois não submetidos a um preparo, constituindo produtos embalados individualmente os quais deveriam cada qual receber sua classificação conforme as regras vigentes, pois somente seriam misturados e preparados no adquirente fabricante da bebida a que se destina.

Neste sentido, nem a classificação ora adotada pelo fisco, bem como, aquela adotada pela Impugnante estariam corretas.

Nas fotos de fls. 9.586 a 9.591 dos rótulos dos produtos da RECOFARMA não consta qualquer menção ao produto extrato de Mate.

As notas fiscais acostadas às fls. 9.575 a 9.577 demonstram a origem do extrato de mate para a industrialização dos produtos da Impugnante.

Estas circunstâncias e os elementos trazidos pela defesa nessa fase de impugnação são suficientes para gerar dúvida neste julgador quanto as circunstâncias materiais do caso concreto, a reclamar a aplicação do Art. 112 do CTN.

Por fim, eventuais análises econômicas, estatísticas, comerciais, por si só, não são relevantes para se descortinar a matéria de fato se desassociadas de outros juízos e raciocínios que possam infirmar o que, concretamente, ocorreu.

Pelo exposto, e à vista de que não restou provado nos autos que o produto "CONCENTRADO MATTE LEÃO", possui em sua composição substância derivada do mate a corroborar a classificação fiscal adotada pela autoridade administrativa e a glosa de créditos do IPI efetuados, voto pela procedência da Impugnação."

CONCLUSÃO.

Diante do exposto, vota-se para **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso de Ofício para manter a decisão de primeira instância, com principal fundamento no Art. 112, 113 e 142 do Código Tributário Nacional.

Voto proferido.

(assinatura digital)

Conselheiro Relator - Pedro Rinaldi de Oliveira Lima