



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10026.720010/2016-04  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-006.907 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de setembro de 2019  
**Recorrente** MAXXI BEVERAGE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)**

Período de apuração: 01/12/2010 a 30/09/2011

GLOSA DE CRÉDITOS. INSUMOS DESONERADOS. CRÉDITOS FICTÍCIOS. IRREGULARIDADE NO APROVEITAMENTO.

Não é permitido o aproveitamento dos créditos do IPI não lançado nas notas fiscais de aquisição em caso de não atendimento aos requisitos básicos de escrituração previstos no Regulamento do IPI.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Thais de Laurentiis Galkowicz e Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente). Ausente temporariamente o Conselheiro Muller Nonato Cavalcanti Silva (suplente convocado).

## **Relatório**

Trata-se de auto de infração lavrado para exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados, acrescidos de multa proporcional ao valor do imposto prevista no artigo 80 da Lei 4.502/64, e juros moratórios, pela alegada falta de recolhimento do imposto, no período de dezembro de 2010 a setembro de 2011, em virtude da utilização de créditos indevidos conforme o teor do relatório fiscal que integra Despacho Decisório exarado pela DRFB/Nova Iguaçu/RJ em 21/07/2016 (texto às fls. 661 a 677 e demonstrativos às fls. 678 a 686). Transcrevo excerto do Auto de Infração (fls.688 a 726) com a descrição da infração:

**CRÉDITOS INDEVIDOS - BEBIDAS**  
**INFRAÇÃO: CRÉDITO INDEVIDO (DEMAIS MODALIDADES DE CRÉDITO)**

O estabelecimento industrial ou equiparado não recolheu o imposto, por se utilizar de créditos indevidos, consoante demonstrado no Relatório Fiscal que integrou o Despacho Decisório - DRF - NIU, de 21.07.2016, que é parte integrante e indissociável do presente.

Observo, por oportuno, que os valores tomados como débitos de IPI são aqueles identificados nas DIPJ/2011 e 2012, bem assim nos Livros de Apuração de IPI VIRTUAL nos PER de início 04881.99059, 13209.76662, 19856.07885 e 13297.06756. Nesse sentido, os valores obtidos a partir da "Reconstituição da Escrita Fiscal - Diferenças a Cobrar" pretam a demonstrar os valores resultantes das glosas dos créditos indicados nos PER acima e nas DIPJ, na medida em que o contribuinte, embora intimado, não nos apresentou seus Livros Fiscais.

Os créditos glosados tiveram como origem a compra de produtos intermediários para refrigerantes e guaraná, sem destaque do IPI, da empresa THOLOR DO BRASIL LTDA, empresa estabelecida na Zona Franca de Manaus. A fiscalização concluiu que a empresa não atendeu aos requisitos básicos do RIPI/2002, arts. 175 e 82, III, para o aproveitamento dos créditos do IPI não lançado nas notas fiscais de aquisição.

A contribuinte apresentou sua impugnação, com as seguintes alegações: (i) que os créditos glosados teriam como origem a aquisição de insumos, matérias intermediários e embalagens de empresa beneficiada por isenção fiscal por ser estabelecida na Zona Franca de Manaus; (ii) que a mesma discussão ocorre nos PAFs 10735.900158/2014-54, 10735.900159/2014-07, 10735.900160/2014-23, 10735.902689/2013-09, 10735.900162/2014-12, 10735.900163/2014-67, 10735.902688/2013-56 e 10735.900161/2014-78, e os mesmos deveriam tramitar reunidos por força do disposto no art. 76, § 6º, da IN RFB nº 1.300/2013. Também apresentou a manifestação de inconformidade às fls. 735/749, em que solicita a anulação dos despachos decisórios exarados nos referidos PAFs, e as análises sistêmicas dos respectivos PER, além de restabelecer os débitos indevidamente compensados de ofício.

Por meio do acórdão nº **14-67.717** (fls.804 a 853), de 28 de junho de 2017, a 2ª Turma da DRJ Ribeirão Preto, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário lançado. O referido acórdão recebeu a seguinte ementa:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 01/12/2010 a 30/09/2011

**GLOSA DE CRÉDITOS. INSUMOS DESONERADOS. CRÉDITOS FICTÍCIOS. APROVEITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.**

Somente são passíveis de aproveitamento na escrita fiscal do sujeito passivo os créditos concernentes a insumos onerados pelo imposto e admitidos segundo o entendimento albergado na legislação tributária.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/12/2010 a 30/09/2011

**MATÉRIA NÃO IMPUGNADA**

A matéria não especificamente impugnada é incontroversa, sendo insuscetível de invocação posterior no âmbito de órgão de julgamento administrativo *ad quem*.

**JULGAMENTO. REUNIÃO DE PROCESSOS. AUTO DE INFRAÇÃO E PEDIDOS ELETRÔNICOS DE RESSARCIMENTO.**

Somente há previsão legal para a reunião de processos distintos (de exigência de crédito tributário e PER/DCOMP) para julgamento simultâneo se o auto de infração se referir a multa isolada aplicada para compensações indevidas.

**IMPUGNAÇÃO. PROVAS ADICIONAIS. PRECLUSÃO TEMPORAL.**

Tendo em vista a superveniência da preclusão temporal, é rejeitado o pedido de apresentação de provas suplementares, pois o momento propício para a defesa cabal é o da oferta da peça impugnatória.

**PEDIDO DE REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.**

Indefere-se o pedido de realização de diligência quando a providência for prescindível à vista dos elementos de prova nos autos.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/12/2010 a 30/09/2011

**DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA DE ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO.**

A contagem do prazo quinquenal de decadência se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, na hipótese de falta de antecipação de pagamento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Regularmente cientificado, o contribuinte apresentou seu Recurso Voluntário (fls. 862 a 882), alegando (i) o direito ao crédito presumido de IPI nas aquisições de insumos com alíquota zero, isenção, não-incidência e imunidade, com base no princípio constitucional da não-cumulatividade do IPI (artigo 153, § 3º, inciso II); e (ii) o afastamento da multa aplicada por ofensa aos princípios da razoabilidade ou proporcionalidade (art. 5º, inciso LIV) e da proibição do confisco (art. 150, inciso IV), previstos na Constituição Federal.

O processo foi encaminhado a este Conselho para julgamento e posteriormente distribuído a este Relator.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

A questão trazida a julgamento centra-se na regularidade do aproveitamento de crédito alusivos a aquisição de insumos isentos oriundos da Zona Franca de Manaus.

Conforme relatado, a Recorrente alega: (i) o direito ao crédito presumido de IPI nas aquisições de insumos com alíquota zero, isenção, não-incidência e imunidade, com base no princípio constitucional da não-cumulatividade do IPI (artigo 153, § 3º, inciso II); e (ii) o afastamento da multa aplicada por ofensa aos princípios da razoabilidade ou proporcionalidade

(art. 5º, inciso LIV) e da proibição do confisco (art. 150, inciso IV), previstos na Constituição Federal.

A matéria de fundo (aquisições de produtos isentos oriundos da Zona Franca de Manaus com o aproveitamento de créditos pelo adquirente) foi recentemente resolvida no STF, com decisão favorável à tese que poderia beneficiar a Recorrente. Trata-se do RE 592.891 (Tema 322) com repercussão geral reconhecida.

Decisão: O Tribunal, por maioria, apreciando o tema 322 da repercussão geral, negou provimento ao recurso extraordinário, nos termos do voto da Relatora, vencidos os Ministros Alexandre de Moraes e Cármen Lúcia. Em seguida, por unanimidade, fixou-se a seguinte tese: "**Há direito ao creditamento de IPI na entrada de insumos, matéria-prima e material de embalagem adquiridos junto à Zona Franca de Manaus sob o regime da isenção, considerada a previsão de incentivos regionais constante do art. 43, § 2º, III, da Constituição Federal, combinada com o comando do art. 40 do ADCT**". Impedido o Ministro Marco Aurélio. Afirmou suspeição o Ministro Luiz Fux. Ausentes, justificadamente, o Ministro Gilmar Mendes e o Ministro Roberto Barroso, que já havia votado em assentada anterior. Presidência do Ministro Dias Toffoli. Plenário, 25.04.2019.

O acórdão ainda não foi publicado e a Procuradora-Geral da República requereu vista dos autos para análise de eventual oposição de embargos declaratórios contra o acórdão do Plenário.

Entretanto, ainda que a tese seja favorável à Recorrente, o Auto de Infração foi lavrado com base em outros fundamentos que não foram afastados pela DRJ e nem constam da peça recursal ora em análise.

O julgador *a quo* destacou na parte final de seu voto o seguinte trecho, com os fundamentos adotados pela Autoridade Fiscal no lançamento e não contestados pela empresa autuada, fundamentos estes que são autônomos e que por si só determinam a manutenção do lançamento efetuado, e que adoto como minhas razões de decidir:

“São os seguintes os tópicos abordados no Despacho Decisório (fls.661/686) e não contraditados pela impugnante:

a) Os supostos insumos oriundos da empresa THOLOR são descritos de forma genérica nas notas fiscais eletrônicas (e-NF) emitidas (ora como "produto intermediário para refrigerantes e guaraná — parte 1 (líquido)", ora como "produto intermediário produzido (KITS) para refrigerantes e guaraná — parte 2 (sólido)"), sendo que a análise da classificação fiscal e da alíquota deve ser feita sobre cada componente e não sobre algo com a denominação genérica de “produto intermediário para refrigerantes e guaraná” com a classificação fiscal 2106.90.10 Ex 01 e alíquota de 27%, sendo que pelas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH) os componentes de kits para fabricação de bebidas não se caracterizam como mercadoria única;

b) Todas as e-NF emitidas pela THOLOR para a MAXXI exibem a isenção do art. 69, II do RIPI/2002 (correspondente ao art. 81, II, do RIPI/2010), sendo que o crédito somente é assegurado nas operações de aquisições de insumos com a isenção prevista no art. 82, III, do RIPI/2002 (art. 95, III, do RIPI/2010), sendo que a indicação correta do dispositivo legal da isenção na nota fiscal é essencial à admissão do crédito; aliás, tal é o cerne da acusação fiscal plasmada no processo 15563.720137/2013-17, mantida em ambas as instâncias do contencioso administrativo, conforme decisões carreadas aos autos (fls. 541/562);

c) Para fazer jus à manutenção e utilização dos créditos, todas as aquisições de insumos (cerca de R\$ 179,8 milhões somente da THOLOR) deveriam ser destinadas ao processo industrial de produtos sujeitos ao imposto, sendo que no período houve vendas de bebidas da marca DOLLY de apenas R\$ 33,8 milhões com imposto destacado e de R\$ 133,5 milhões do produto intermediário denominado “concentrado de guaraná (em pó)” à empresa RAGI, sem destaque do imposto; todas as aquisições foram efetuadas com o CFOP 2.101, referente a “compra para industrialização” (detalhe: entradas totais de 589.345 kg e saídas sem destaque de IPI relativas a 745.799 kg); portanto, das referidas evidências é haurida a conclusão de que os insumos adquiridos não foram empregados impreterivelmente na industrialização de produtos sujeitos ao imposto, ao arrepio do mandamento legal;

d) Das notas fiscais emitidas pela THOLOR no período de 2009/2011 tem-se a informação de que as vendas à vista equivalem a R\$ 85.887.406,20 e de que as vendas a prazo correspondem a R\$ 93.983.854,12; contudo, segundo o exame das declarações “DIMOF – Movimentação Financeira”, apresentadas pela MAXXI, há incompatibilidade entre os débitos registrados nas contas bancárias e os montantes supostamente quitados à vista: os valores na movimentação financeira são insuficientes para corresponder a numerário desembolsado pelas aquisições à vista;

e) Não constam na base de dados da DIRF pagamentos efetuados à empresa EVOLUÇÃO Transportes e Logísticas S/A, CNPJ 09.019.461/0001-80, referida como transportadora na documentação fiscal emitida pela THOLOR, alusivos a supostos serviços de transporte prestados à MAXXI ou à THOLOR; nas declarações GFIP inexistente o registro de fatos geradores declarados relativos à efetividade da prestação de serviços indicada nas notas fiscais eletrônicas;

f) As saídas de produtos para a RAGI (“vendas” a prazo, segundo as notas fiscais), sem destaque do imposto e com o mesmo código NCM de classificação fiscal (2106.90.10) das entradas provenientes da THOLOR, ostentam a designação de operação “Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros”, ou, a partir de junho de 2011, “Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado”, o que conduz (a primeira designação) à conclusão de que não houve a mediação de um processo fabril; a partir de junho de 2011, as saídas para a RAGI (314.611 kg de “concentrado de guaraná (em pó)”, no importe de R\$ 71.858.055,33, sem destaque do imposto) teriam ocorrido, supostamente, a título de “empréstimo de produtos de nossa propriedade” (possivelmente o mesmo produto adquirido da THOLOR), sendo que nesse mesmo período dos “empréstimos” o custo de aquisição dos insumos oriundos da THOLOR registrou um acréscimo de 40% (parte líquida do concentrado: de R\$ 104,88/kg para R\$ 146,83/kg; parte sólida: de R\$ 5.806,45/kg para R\$ 8.129,03/kg);

g) Quanto ao aspecto contábil: *“Após análise sumária das rubricas mais expressivas nas DRE e BP na DIPJ do contribuinte, pode-se inferir que tanto seu estoque, quanto seus tributos a recuperar, estão sendo fortemente lastreados em financiamentos/fornecedores que aumentam expressivamente ao longo dos anos, cuja origem e exigibilidade deveriam ser explicadas; sem o quê, somos conduzidos a supor tratar-se artifício contábil que tenta evidenciar operação que, de fato, imagina-se não ter ocorrido, ao menos não na datas, valores e quantidades lá especificados. No caso, as aquisições da THOLOR”.*

Trata-se, pois, de matéria não impugnada, incontroversa.”

A Recorrente não traz qualquer alegação para refutar tais argumentos, centrando-se no direito constitucional da não-cumulatividade.

Permanece hígida a acusação fiscal de utilização de créditos indevidos, conforme o teor do relatório fiscal que integra Despacho Decisório (fls. 661 a 677), conforme descrito no Auto de Infração (fls.688 a 726).

Por não ter apresentado nenhum novo elemento ou argumento de forma a modificar ou extinguir a decisão de primeira instância, a mesma deve ser mantida pelos seus próprios fundamentos, relativa aos tópicos acima reproduzidos.

Quanto à alegação de ofensa aos princípios da razoabilidade ou proporcionalidade (art. 5º, inciso LIV) e da proibição do confisco (art. 150, inciso IV), previstos na Constituição Federal, para afastamento da multa lançada, por se tratar de multa tributária prevista em lei vigente (art.80 da Lei 4.502/64), o art. 62 do RICARF veda aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Aplica-se, também, a Súmula CARF nº 2 que trata da incompetência do CARF para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

*(assinado com certificado digital)*

Rodrigo Mineiro Fernandes