



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

Processo nº 10380.905874/2015-76
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3402-001.827 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 27 de março de 2019
Assunto IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS
Recorrente NORSÁ REFRIGERANTES S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Waldir Navarro Bezerra (Presidente), Maria Aparecida Martins de Paula, Diego Diniz Ribeiro, Pedro Sousa Bispo, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Marcos Antonio Borges (Suplente Convocado), Cynthia Elena de Campos e Thais de Laurentiis Galkowicz. Ausente o Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes, substituído pelo Suplente convocado.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 14-76.163, proferido pela 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, que por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade interposta, conforme Ementa abaixo:

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

Período de apuração: 01/10/2013 a 31/12/2013

MATERIAL DE EMBALAGEM. INSUMOS.

A película para fardos, desde que não seja material retornável, se enquadra no conceito de insumos - embalagem. Para referido conceito, não importa se a embalagem usada é para transporte ou se individual.

COMPENSAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO CRÉDITO.

Mantida parcialmente a glosa de crédito pelo auto de infração e não comprovado o saldo credor suficiente para a compensação pretendida, mantém-se a cobrança dos débitos não pagos pela não-homologação da compensação.

SOBRESTAMENTO DO PROCESSO. IDENTIDADE DE MATÉRIAS COM O PROCESSO DE AUTO DE INFRAÇÃO.

Diante da inexistência de expressa previsão normativa que determine o sobrestamento de processos, no âmbito do rito processual administrativo fiscal federal, em razão de identidade de matérias tratadas em outro processo, nada impede que haja continuidade dos mesmos em separado.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte Direito

Creditório Não Reconhecido

Por bem descrever os fatos, transcrevo parte do relatório da decisão recorrida:

Trata-se de manifestação de inconformidade apresentada pela requerente ante Despacho da Delegacia da Receita Federal do Brasil que indeferiu o ressarcimento, no montante de R\$ 3.113.536,42 solicitado no PER nº 15630.56923.250214.1.1.01-0966 e não- homologou as compensações informadas nas DCOMP de 15895.01511.170414.1.7.01-0640, 27204.73134.170414.1.7.01-0600, 20032.57549.300414.1.3.01-7194, 01666.25454.260514.1.3.01-0928, 16887.88712.270614.1.3.01-8169, 35177.13390.100914.1.3.01-6840, 30889.84506.151014.1.3.01-1201, 30437.33109.010615.1.3.01-4786,

16688.51139.250815.1.7.01-0069 e 11740.34474.201115.1.3.01-5600, fato que constou da cobrança do valor de R\$ 3.113.536,42 mais acréscimos legais.

Consta dos autos que o crédito que se pretendeu compensar diz respeito ao saldo credor do IPI apurado no 4º trimestre de 2013.

Em 07/06/2016, foi emitido Despacho Decisório Eletrônico (Rastreamento nº 115288674) que reconheceu parcialmente o crédito, no montante de R\$ 3.014.836,36 (três milhões quatorze mil oitocentos e trinta e seis reais e trinta e seis centavos), homologou as compensações declaradas nos documentos de nº 15895.01511.170414.1.7.01-0640, 27204.73134.170414.1.7.01-0600, 20032.57549.300414.1.3.01-7194, 01666.25454.260514.1.3.01-0928, 16887.88712.270614.1.3.01-8169, 35177.13390.100914.1.3.01-6840, 30889.84506.151014.1.3.01-1201, 30437.33109.010615.1.3.01-4786 e 16688.51139.250815.1.7.01-0069, homologou parcialmente as compensações informadas no documento nº 11740.34474.201115.1.3.01-5600, e indeferiu o pedido ressarcimento apresentado no documento nº 15630.56923.250214.1.1.01-0966. O indeferimento do pedido e a não-homologação das compensações se deram em consequência de glosas de créditos considerados indevidos, em procedimento fiscal.

A empresa apresentou manifestação de inconformidade e por meio da Resolução nº 4.328, de 27/06/2017, esta Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP) converteu o julgamento da manifestação em diligência, tendo em vista que em procedimento fiscal diverso, efetuado em estabelecimento da mesma empresa - CNPJ nº 07.196.033/0021-41 -, restou evidente erro de classificação fiscal nas aquisições da Amazônia Ocidental tida como isenta e aproveitada pelo estabelecimento – processos administrativos - PA 10380.730601/2016-42 e PA nº 10380.903208/2015-01. 4.2, nos quais a equipe fiscal constatou que todos os insumos identificados nas notas fiscais como "concentrados", fornecidos pela empresa RECOFARMA INDÚSTRIA DO AMAZONAS LTDA, CNPJ 61.454.393/0001-06, utilizados para a fabricação dos produtos finais da contribuinte, apresentam-se fisicamente dissociados, em partes e embalagens distintas, que não se referem a concentrados, "extratos concentrados" ou "sabores concentrados", que dão materialidade textual aos "EX 01 e EX 02".

Consta do processo nº 10384-723.819/2017-91 o Relatório de Ação Fiscal onde ficou demonstrado erro de classificação fiscal na aquisição de insumos junto à fornecedora Recofarma Indústria do Amazonas Ltda (CNPJ nº 61.454.393/0001-06), não havendo créditos de IPI na entrada desses insumos, cujas glosas totalizaram os valores a seguir: R\$ 701.965,92, R\$ 901.835,08 e R\$ 741.145,01, para os meses de outubro, novembro e dezembro de 2013, respectivamente.

Verificou-se, assim, que a maior parte dos créditos do IPI escriturados pela empresa foram oriundos de "kits" contendo preparações dos tipos utilizados para elaboração de bebidas da posição 22.02, além de outros ingredientes acondicionados individualmente, adquiridos de RECOFARMA INDÚSTRIA DO AMAZONAS LTDA, CNPJ 61.454.393/0001-06, fornecedor localizado em Manaus/AM.

A empresa RECOFARMA INDÚSTRIA DO AMAZONAS LTDA não destacou o IPI notas fiscais de saída dos kits, por entender que os produtos estariam isentos do imposto. E, a partir de janeiro de 2011, passou a registrar nas notas fiscais a classificação fiscal 2106.90.10, código Ex 01, que tem a seguinte descrição: preparações dos tipos utilizados para elaboração de bebidas (Ex 01 - Preparações compostas, não alcoólicas (extratos concentrados ou sabores concentrados), para elaboração de bebida da posição 22.02, com capacidade de diluição superior a 10 partes da bebida para cada parte do concentrado).

A requerente, apesar de não efetuar pagamento do IPI nas aquisições dos insumos fornecidos por Recofarma, baseou-se no artigo 237 do RIPI/2010 para escriturar no Livro Registro de Apuração do IPI créditos calculados mediante aplicação da alíquota prevista na TIPI para o Ex 01 do código 2106.90.10 sobre o valor dos kits.

Até 30/09/2012, os produtos enquadrados no Ex 01 do código 2106.90.10 eram tributados à alíquota de 27% (Decreto nº 6.006, de 28/12/2006, e Decreto nº 7.660, de 23/12/2011). A partir de 01/10/2012, os produtos enquadrados no Ex 01 do código 2106.90.10 passaram a ser tributados à alíquota de 20% (Decreto nº 7742, de 31/05/2012).

Ressalte-se que somente a partir do mês **abril/2015** a empresa passou a registrar em sua escrituração a NCM 2106.90.10 que consta das respectivas notas fiscais eletrônicas emitidas pela fornecedora, até então eram escriturados os códigos NCM: 9900.00.00 ou 2100.00.00.

Além disso, na ação fiscal anteriormente executada, houve glosas de créditos em decorrência de os materiais adquiridos não se enquadrarem no conceito de insumos, nos termos do art. 164 do Decreto nº 4.544/2002 (RIPI/02), sendo: R\$ 23.162,50, R\$ 52.762,95 e R\$ 22.774,61, para os meses de outubro, novembro e dezembro de 2013, respectivamente.

No exame efetuado pela fiscalização foram encontrados materiais, empregados no processo produtivo do interessado, que não se enquadram no conceito de insumo, conforme enunciado no art. 164 do Decreto nº 4.544/02 (RIPI 2002), com a conformação que lhe foi dada pela ainda vigente interpretação contida no Parecer Normativo CST nº 65/79. Os materiais, que estão relacionados no demonstrativo “RELAÇÃO DE INSUMOS GLOSADOS” (de que fora cientificado o contribuinte quando da emissão do despacho decisório emitido em 08/10/2014), embora empregados no processo produtivo, não reúnem as condições necessárias para se enquadrar no conceito de insumo, ou seja, não se incorporaram aos produtos fabricados nem sofreram desgastes, danos ou perdas de suas propriedades físicas ou químicas em razão de ação exercida diretamente sobre àqueles. Além desses, desconsiderou-se também materiais de embalagens empregados após a conclusão do processo produtivo, com a finalidade de acondicionar os produtos fabricados para transportes, desta feita, escapando da abrangência requerida no art. 164 acima citado, que é a de utilização no processo produtivo.

Em decorrência dessas glosas, foi efetuada a reconstituição da escrita fiscal (conforme planilha anexada às fls. 1517/1527), tendo sido constatado que, ao invés de créditos de IPI passíveis de ressarcimento/compensação, houve apuração de saldos devedores, com a consequente emissão de auto de infração, conforme consta do processo nº 10384- 723.819/2017-91.

Regularmente cientificada do indeferimento de seu pleito, a empresa apresentou manifestação de inconformidade alegando, em suma, o que segue:

Da necessária vinculação deste processo com o PAF 10384-723.819/2017-91:

O Despacho Decisório aqui impugnado, na verdade, é decorrência (e repetição) do Auto de Infração objeto do PAF n. 10384-723.819/2017-91. Acontece que, utilizando-se da faculdade prevista no art. 16 do Decreto n. 70.235/72, o aludido Auto de Infração foi Impugnado e sua exigibilidade está suspensa na forma do art. 151, III, do CTN.

Portanto, a Inconformada requer, com vistas à economia processual e razoabilidade, e mesmo em nome de práticas tendentes à racionalização dos atos administrativos (invocando, neste particular, por analogia (CTN, art. 108, I), o disposto nos arts. 116 e 116-A do Decreto n. 7.574/2011), a reunião deste processo com o PAF n. 10384-723.819/2017-91, ou, quando menos, a suspensão do presente até que o primeiro seja concluído.

Salienta-se que o pedido é de todo cabível na medida em que o indeferimento do crédito aqui discutido decorreu da reapuração do IPI efetivada nos autos do PAF nº 10384-723.819/2017- 91, de forma que àquele está vinculada. Se a Impugnação apresentada naquele PAF for acolhida, a premissa (isto é, o motivo determinante) que suporta o Despacho Decisório aqui impugnado será infirmada; sendo imperioso, ao final, o reconhecimento do direito creditório.

Impossibilidade de revisão do Despacho Decisório anterior:

Admitindo-se, por hipótese, a superação da questão prejudicial (isto é, o não acolhimento do pedido anterior, ou, sendo acolhido, que o Auto de Infração objeto do PAF n. 10384- 723.819/2017-91 seja julgado procedente), tem-se, no mérito, a impossibilidade de revisão do Despacho Decisório anterior.

Em valiosa lição, o saudoso Prof. Alberto Xavier ensina que:

São três os fundamentos da revisão do lançamento: (i) a fraude ou falta funcional da autoridade que o praticou; (ii) a omissão de ato ou formalidade essencial; (iii) a existência de fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior. **Pode, assim, dizer-se que os vícios que suscitam a anulação ou reforma do ato administrativo de lançamento são a fraude, o vício de forma e o erro...**

O Parecer Normativo COSIT nº 08/2014, por sua vez dispõe que:

32. Do exposto, conclui-se que as hipóteses de revisão de ofício do lançamento são aquelas fixadas nos incisos I, VIII e IX do art. 149 do CTN, quais sejam, quando a lei assim o determine (como no caso do §7º do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; e o art. 53 da Lei nº 9.784, de 1999, neste incluídos o vício de legalidade e ofensa a matéria de ordem pública); erro de fato no lançamento; fraude ou falta funcional; e vício formal especial. São estes, portanto, os limites materiais em que é possível a revisão de ofício do lançamento, desde que estas questões não estejam (ou tenham sido) submetidas aos órgãos de julgamento administrativo.

Logo, não há que se falar na justificativa de emissão de um novo despacho decisório unicamente em virtude de nova fiscalização superveniente ao ato administrativo anteriormente praticado. Tal não é possível.

De outro lado, também não é o art. 53 da Lei nº. 9.784/1999 que justifica sua conduta em emitir um novo despacho decisório.

Art. 53. A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, e pode revogá-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos.

Vejam, Ilustres Julgadores, que o dispositivo em questão não trata em absoluto da hipótese em tela, sobre emitir um novo despacho.

No presente caso não houve vício de legalidade que permitisse a DRF emitir um novo despacho decisório, houve apenas suposto erro nas premissas e fundamentos

adotados no primeiro despacho (já que não foram observados os fatos observados em fiscalização posterior que deram origem ao PAF n. 10384-723.819/2017-91).

Ainda que se interprete que há presente algum vício de legalidade apto a anular o despacho anterior, não há legitimação alguma através no aludido dispositivo para a emissão de um novo despacho decisório alterando a fundamentação para negar o crédito pleiteado, tendo em vista o disposto no art. 146 do CTN:

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.

E não se diga que a Autoridade Administrativa tem tal discricionariedade dentro do prazo de cinco para homologar ou não a Declaração de Compensação, pois, como dispõe a legislação regente, essa possibilidade só existe nos casos em que os atos estão eivados de vício. Saliente-se que tal comando é corolário da Segurança Jurídica, constitucionalmente resguardada (CF, art. 5º, caput).

No caso presente, não é hipótese de nulidade do primeiro despacho decisório a justificar a sua revisão com fins de, alterando o critério jurídico inicialmente adotado, estabelecer nova relação jurídica.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já se posicionou pela impossibilidade de emissão de um novo despacho em caso bastante semelhante:

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL Ano-calendário: 2006 IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. COMPENSAÇÃO. REVISÃO DE HOMOLOGAÇÃO DE COMPENSAÇÃO PUBLICADA. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

NULIDADE DO SEGUNDO DESPACHO. Uma vez publicado um Despacho Decisório que homologa totalmente a compensação, extinguindo, portanto, o crédito tributário por inteiro, não é possível voltar atrás para publicar um novo Despacho Decisório que homologa apenas parte da compensação e extingue, então, apenas parcialmente o crédito tributário. Havendo publicação de homologação de compensação, extinto está o crédito e preclusa qualquer nova tentativa de examiná-lo, salvo no caso de nulidade do primeiro Despacho Decisório. É, portanto, nulo o segundo Despacho Decisório.

(CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS - CARF - Primeira Seção QUARTA CÂMARA - PRIMEIRA TURMA RECURSO: RECURSO VOLUNTÁRIO MATÉRIA: CSLL ACÓRDÃO: 1401-001.487)

O já citado Parecer Normativo COSIT nº. 08/2014 traz a seguinte conclusão:

REVISÃO DE OFÍCIO DO DESPACHO DECISÓRIO Revisão de ofício do despacho decisório que não homologou a declaração de compensação – Dcomp.

(...)

81. Em face do exposto, conclui-se que:

(...)

c) a revisão de ofício de despacho decisório que não homologou compensação pode ser efetuada pela autoridade administrativa local para crédito tributário

não extinto e indevido, na hipótese de ocorrer erro de fato no preenchimento de declaração (na própria Dcomp ou em declarações que deram origem ao débito, como a DCTF e mesmo a DIPJ, quando o crédito utilizado na compensação se originar de saldo negativo de IRPJ ou de CSLL), desde que este não esteja submetido aos órgãos de julgamento administrativo ou já tenha sido objeto de apreciação destes;

Desta forma, é preciso reconhecer a nulidade do Despacho Decisório ora impugnado haja vista a impossibilidade de revisão do Despacho Decisório anterior.

Sobre as glosas e o crédito em si:

Os fundamentos do Despacho Decisório para indeferir o direito creditório e não homologar as compensações declaradas partem, exclusivamente, da premissa de que os créditos que ensejariam o saldo credor a ser ressarcido foram glosados no Auto de Infração que deu origem ao PAF nº 10384-723.819/2017-91.

Com efeito, a discussão travada envolve, exclusivamente, a glosa perpetrada nos autos do PAF n. 10384-723.819/2017-91. Como tal, nesta Manifestação a Inconformada junta, em sua defesa (doc. 01), a Impugnação apresentada ao Auto de Infração e reitera todos os seus termos, para que se considerem como se aqui estivessem transcritos.

Do pedido:

Ante o exposto, a Inconformada pede, de partida, que esta Manifestação de Inconformidade seja reunida ao PAF n. 10384-723.819/2017-91 ou que o presente processo permaneça suspenso até o desfecho daquele.

Sucessivamente requer que seja acolhida a presente Manifestação de Inconformidade, seja para anular o Despacho Decisório impugnado, visto que não existe previsão para fosse proferido novo Despacho Decisório no caso presente, seja para reformá-lo e reconhecer o seu direito creditório referente ao Saldo Credor de IPI, homologando, assim, as compensações declaradas.

Requer ainda que, na dúvida, seja conferida a interpretação mais favorável à Inconformada, na forma do art. 112 do CTN.

Com relação às glosas de PI e ME efetuadas pelo Fisco, na primeira manifestação apresentada, a interessada, resumidamente, assim contestou:

Considerando que a Fiscalização reclassificou os créditos referentes à segunda suposta irregularidade apontada, devolvendo os referidos créditos à escrita da Inconformada, só que como "não ressarcíveis" e, de outro lado, considerando ainda que tais créditos não suplantaram os débitos referentes ao período em questão, tendo sido consumidos no próprio período, só a glosa dos créditos relativos à primeira infração produziu efeito no valor não homologado no despacho decisório, motivo pelo qual esta defesa só se aterá e enfrentará este ponto.

Em que pese o esforço do Fiscal Autuante, o fato é que os produtos adquiridos são produtos intermediários que estão vinculadas e são consumidos no processo produtivo da Inconformada, que não se enquadram nem como ativo fixo e nem como bens de uso e consumo pelas seguintes razões:

Primeiro, porque estão de tal forma envolvidos na fabricação do produto explorado pela Inconformada, que sem o seu concurso é impossível obter o produto final;

Segundo, porque estão tão intrinsecamente relacionados ao produto final, ainda que de forma indireta, que se pode avaliar, antecipadamente, a quantidade a ser consumida, eis que guarda estrita relação ou proporção com o volume produzido. Nessa condição, compõe o custo; e Terceiro, porque são consumidos e imprescindíveis ao processo de fabricação. Mesmo sem fisicamente integrar o produto final, são intermediários de curta duração (porque os de longa duração são bens do ativo imobilizado).

O fato é que os produtos adquiridos são produtos intermediários que estão vinculados e são consumidos no processo produtivo da Inconformada, que não se enquadram nem como ativo fixo e nem como bens de uso e consumo.

Como já dito anteriormente, a Inconformada fabrica bebidas da marca Coca-Cola.

Além de estar-se falando em produção de alimento (bebida), o que por si só justifica a utilização de produtos que garantam a limpeza em toda área de produção, deve-se ter em mente a própria imposição de rigores por parte da vigilância sanitária, em relação à limpeza e higienização de tudo que envolve a produção de gêneros alimentícios.

Como já dito anteriormente, a Inconformada fabrica bebidas da marca Coca-Cola.

Além de estar-se falando em produção de alimento (bebida), o que por si só justifica a utilização de produtos que garantam a limpeza em toda área de produção, deve-se ter em mente a própria imposição de rigores por parte da vigilância sanitária, em relação à limpeza e higienização de tudo que envolve a produção de gêneros alimentícios.

Ademais, Ilustres Julgadores, a Inconformada chama atenção ao fato de que na mesma linha de produção na qual se fabrica a Coca-Cola, são fabricadas também as demais bebidas (Fanta, Kuat etc). Dessa feita, ao encerrar a produção de um tipo de bebida, toda a linha de produção é submetida a um rigoroso processo de limpeza e higienização, no intuito de retirar vestígios do produto anterior e preparar o maquinário para a próxima bebida.

Há como se conceber a fabricação da Sprite logo após a fabricação da Coca-Cola sem antes efetuar uma completa higienização da linha de produção?

Como se vê, os produtos adquiridos pela Inconformada são consumidos no cumprimento das etapas do processo industrial, conforme se depreende dos Manuais Técnicos e das Listas Técnicas dos fornecedores em anexo (doe. 06), sendo lógico que integram o custo da produção de refrigerantes e que sofrem a incidência do IPI quando da venda do produto final, razão pela qual, de acordo com o art. 226, inciso I, do Decreto nº 7.212 de junho de 2010, geram crédito. Eis o dispositivo:

Para citar um exemplo da necessidade dos produtos na linha de produção da Inconformada, consoante Manuais ora anexados, veja-se que dentre os muitos produtos glosados tem o Dicolub Lujob, que "é um produto concentrado à base de sabão destinado a limpeza e lubrificação de esteiras transportadoras de garrafas de vidro e latas de alumínio em indústrias de bebidas". Os outros produtos igualmente têm sua função específica no processo produtivo tal como documentado anexo.

Quer dizer, os produtos adquiridos pela Inconformada são consumidos no cumprimento das etapas do processo industrial, inclusive para atender as determinações

do Ministério da Saúde e Vigilância Sanitária (Portaria SVS/MS nº 326 de 30 de julho de 1997).

Segue abaixo precedente do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF que atesta a procedência do procedimento utilizado pela Inconformada, naquele caso defendido por outra fabricante de refrigerantes (Vonpar Refrescos S/A):

Não bastasse, um fato relevante é que os produtos em questão compõem o custo de produção dos produtos industrializados pela Inconformada. Sendo assim, não se pode negar que compõem o preço do produto acabado que será tributado pelo IPI ao argumento de que o IPI está sujeito ao crédito físico. Por isso, negar o direito ao crédito viola a não cumulatividade consagrada na Constituição Federal, fazendo incidir duas vezes o IPI sobre o mesmo produto.

Assim, em homenagem ao princípio da não-cumulatividade (art. 155, § 20 da CF/88 e art. 163 do Decreto nº. 4.544/02), conclui-se pelo direito ao uso do crédito fiscal do IPI pago na aquisição dos produtos destinados estritamente a integrar e viabilizar as etapas do processo de industrialização e produção de refrigerantes. Não havendo o uso dos produtos, a qualidade dos produtos fabricados será gravemente comprometida, podendo até a inutilizar o produto fabricado.

Sendo assim, não há dúvidas de que a glosa realizada em relação aos produtos de higienização da linha de produção foi indevida, devendo ser reformado, portanto, o despacho decisório neste ponto.

No aludido demonstrativo de "insumos" glosados, constante do TIF, constam diversos produtos (filme plástico, películas de stretch etc.) que, ao seu entender, escapam da abrangência exigida pela legislação pertinente ao IPI, pois, teriam "a finalidade de acondicionar os produtos fabricados para transportes", não gerando direito a crédito, logo, não sendo possível o seu ressarcimento.

Ora, Ilustres Julgadores, uma vez embaladas as bebidas em embalagem unitária (garrafa), tais embalagens são agrupadas numa base de Eucatex, empilhadas e envolvidas em um filme plástico, para finalizar a embalagem e disponibilização para transporte do produto.

Materiais de embalagem de refrigerantes não podem ser entendidos, tão somente, como a "garrafa pet" que envolve o líquido, mas sim todas as outras embalagens que compõem a viabilidade do seu transporte para os adquirentes dos produtos, visto que o transporte pela unidade do produto inviabilizaria a sua comercialização.

O CARF já se manifestou de forma positiva ao entendimento defendido pela Recorrente também nesse ponto:

Ora doutos Julgadores, como dito anteriormente, *data vênia*, a Fiscalização equivoca-se ao entender que a embalagem dos produtos comercializados só contempla as latas e garrafas que transportam o líquido produzido. O que seria o plástico que envolve um *pack* de 12 latas de Coca-Cola se não embalagem do produto? Como seria a operacionalização da venda de 2000 mil latas, por exemplo, se a Inconformada tivesse que vender aos revendedores todas as latas soltas?

E isso acontece com as outras diversas formas de apresentação e tamanho dos produtos.

A Contribuinte foi intimada do Acórdão nº 14-76.163 por via eletrônica em data de 01/03/2018 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de fls. 1.515).

O Recurso Voluntário de fls. 1.521 a 1.546 foi interposto em data de 29/03/2018 (Termo de Análise de Solicitação de Juntada de fls. 1.520), pelo qual pede a reforma da decisão de primeira instância e, conseqüentemente, o cancelamento do auto de infração e extinção do crédito tributário exigido.

Em síntese, o Recurso Voluntário está fundamentado nos seguintes argumentos:

i) Em 25.02.2014, 17.04.2014, 30.04.2014, 26.05.2014, 27.06.2014, 10.09.2014, 15.10.2014, 01.06.2015, 25.08.2015 e 20.11.2015, transmitiu (i) pedido de ressarcimento de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) relativo ao saldo credor desse imposto apurado no período de outubro de 2013 a dezembro de 2013 e (ii) declarações de compensação (PER/DCOMPs) para utilizar o referido saldo credor para quitar, por compensação, débitos de CIDE, PIS, COFINS, IOF, CSRE e IRRF;

ii) Em 07.06.2016, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Teresina proferiu despacho decisório, no qual:

a) homologou expressa e integralmente declaradas nas PER/DCOMPs nºs: 15895.01511.170414.1.7.01-0640, 27204.73134.170414.1.7.01-0600, 20032.57549.300414.1.3.01-7194, 01666.25454.260514.1.3.01-0928, 16887.88712.270614.1.3.01-8169, 35177.13390.100914.1.3.01-6840, 30889.84506.151014.1.3.01-1201, 30437.33109.010615.1.3.01-4786 e 16688.51139.250815.1.7.01-0069;

b) homologou expressa e parcialmente a compensação declarada na PER/DCOMP nº 1,17 40.34474.201115.1.3.01-5600; e

c) não reconheceu valor a ser ressarcido no pedido de ressarcimento nº 15630.56923.250214.L. 1.01-0966.

iii) Em 21.10.2011, a AUTORIDADE proferiu novo despacho decisório, reformando o anterior, para indeferir o pedido de ressarcimento e não homologar todas as declarações de compensação, por entender que:

a) a RECORRENTE teria utilizado alíquota incorreta para cálculo dos créditos de IPI decorrentes da aquisição dos concentrados isentos para bebidas não alcoólicas, em razão de suposto equívoco de classificação fiscal dos referidos produtos; e

b) a RECORRENTE teria se aproveitado indevidamente de créditos de IPI decorrentes da aquisição de produtos e materiais de embalagem que não teriam sido utilizados no processo produtivo dos refrigerantes.

iv) Configura-se alteração do critério jurídico, pois a 8ª Turma da DRJ/RPO não mais poderia ter tratado da parte do saldo credor de IPI já definitivamente reconhecida e homologada, pois, como visto, a homologação expressa do saldo credor extingue, por compensação, o respectivo crédito tributário.

v) É inaplicável o artigo 25 da IN/REB nº 1.300/2012 (vigente à época das compensações e da apuração do saldo credor de IPI) 6 específico para os casos em que o contribuinte apenas formula pedido de ressarcimento para receber a importância em espécie da época em que homologadas as declarações de compensação, objeto do

presente processo (07.06.2016) , não havia sido lavrado qualquer auto de infração que tivesse glosado a alíquota utilizada para cálculo dos créditos de IPI.

vi) Os produtos de limpeza utilizados para assepsia e sanitização integram o processo produtivo dos refrigerantes, pois são inerentes à produção e de uso obrigatório por exigências sanitárias, bem como os lubrificantes e materiais e embalagem são imprescindíveis ao processo produtivo. O creditamento pretendido atende aos requisitos estabelecidos pelo STJ em recurso repetitivo através do julgamento ao REsp nº 1.075.508/SC.

vii) Tem o direito de utilizar referidos créditos de CIDE, PIS, COFINS, IOF, CSRE e IRRF.

É o relatório.

Voto

Conselheira Cynthia Elena de Campos, Relatora

1. Pressupostos legais de admissibilidade

Nos termos do relatório, verifica-se a tempestividade do recurso, bem como o preenchimento dos demais requisitos de admissibilidade, resultando em seu conhecimento.

2. Da necessidade de diligência para julgamento do recurso

Como demonstrado em peça recursal, a decisão recorrida reconhece que as questões referentes a alíquota utilizada para calcular os créditos de IPI, discutidas no presente processo, estão concomitantemente sendo tratadas no PAF nº 10384-723.819/2017-91, conforme dispositivo do Acórdão nº 14-76.163, abaixo transcrito:

Pelo exposto, voto pela procedência parcial da manifestação de inconformidade, para reverter a glosa efetuada com relação ao material de embalagem, mantendo-se a cobrança na forma como efetuada, no entanto.

Observe-se que cópia do presente Acórdão deve ser apenas ao processo administrativo nº 10384-723.819/2017-91, para que suas conclusões sejam analisadas na 2ª instância administrativa, no caso de recurso voluntário. Ademais, importante proceder a juntada ao PAF nº 10384-723.819/2017-91, para julgamento concomitante, conforme determina a Portaria RFB nº 1668, de 2016.

Às fls. 1.517 foi proferido o Despacho de Encaminhamento nos seguintes termos:

A análise neste processo é referente a uma manifestação de inconformidade apresentada contra a não homologação de compensações através de DCOMP. Por ser um assunto da competência

da SAOR, proponho o encaminhamento do processo àquele setor, para que adote as providências de sua competência. Posteriormente ele deverá ser devolvido ao setor de cobrança da SACAT, onde será juntado ao processo 10384.723819/2017-91, conforme determinado na conclusão do Acórdão 14-76.163.

Ocorre que no PAF nº 10384.723819/2017-91, um dos fundamentos da defesa versa sobre o direito ao crédito de IPI decorrente da aquisição de concentrados para bebidas não alcoólicas por força de decisão transitada em julgado no Mandado de Segurança Individual nº 95.0009470-3.

Em razão de tais argumentos e, para melhor análise deste Colegiado quanto ao objeto tratado na demanda judicial, o julgamento foi convertido em diligência para as seguintes providências:

- 1) Intimação da Recorrente para apresentar nos autos, no prazo de 30 (trinta) dias:*
 - i) Cópia Integral do Mandado de Segurança nº 95.00094703;*
 - ii) Certidão de trânsito em julgado;*
 - iii) Certidão de inteiro teor do referido processo (certidão de objeto e pé).*
- 2) Apresentados os documentos solicitados em Item 1, que seja intimada a PGFN para manifestação que entender pertinente, no prazo de 30 (trinta) dias.*

Considerando a necessidade de análise conjunta, como requerido pela Contribuinte e reconhecido pela DRJ, voto pela conversão do julgamento em diligência para sobrestar o presente processo na 4ª Câmara desta Seção até cumprimento da Resolução nº 3401-001.826 e retorno do PAF nº 10384.723819/2017-91 a este Colegiado.

É a proposta de Resolução.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos