



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10380.911741/2020-04
ACÓRDÃO	3401-014.426 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	NORSA REFRIGERANTES S.A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/03/2018

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Estando descritos de maneira clara e precisa os motivos de fato e de direito que fundamentam o despacho decisório, não há que se falar em nulidade por falta de liquidez e certeza do crédito glosado em auto de infração correlato.

CRÉDITOS DE IPI. AQUISIÇÃO DE INSUMOS ISENTOS ORIUNDOS DA ZONA FRANCA MANAUS. TEMA 322 DO STF. RE 592.891/SP.

O Supremo Tribunal Federal (STF) por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário nº 592.891/SP, com trânsito em julgado, em sede de repercussão geral, decidiu que “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”. Observar-se-á que o creditamento na conta gráfica do IPI se dá quando a alíquota do produto adquirido sob o regime isentivo for positiva, conforme a Nota SEI PGFN nº 18/2020.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar provimento parcial para possibilitar o creditamento dos insumos nos termos do tema 322 do STF. A conselheira Ana Paula Pedrosa Giglio e o conselheiro Celso Jose Ferreira de Oliveira mantinham a alegação de conluio constante do auto de infração.

Assinado Digitalmente

MATEUS SOARES DE OLIVEIRA – Relator

Assinado Digitalmente

LEONARDO CORREIA LIMA MACEDO – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ana Paula Pedrosa Giglio, Celso Jose Ferreira de Oliveira, George da Silva Santos, Laercio Cruz Uliana Junior, Mateus Soares de Oliveira (Relator), Leonardo Correia Lima Macedo.

RELATÓRIO

A origem do presente litígio reside no indeferimento do pleito de ressarcimento de IPI do 1º trimestre de 2018, solicitado no (PER) nº 38583.39582.170418.1.1.01-0879, no montante de R\$3.893.425,44, ocasião em que não restaram homologadas as declarações de compensação apresentadas no período, fato que resultou na cobrança ora contestada.

Este processo decorre do lançamento de ofício realizado nos autos do PAF nº 15588.720162/2021-14, no qual se julgou o Auto de Infração.

A manifestação de inconformidade foi julgada improcedente, por unanimidade, consoante Acórdão nº 108-042.686, nos termos que se seguem:

- a) Não se deferiu o pleito de sobrestamento até o julgamento do Auto de Infração do PAF nº 15588.720162/2021-14, pelo simples fato de que ele já havia sido julgado;
- b) E em seu julgamento houve a negativa integral da impugnação. Em respeito a segurança jurídica, o voto deste acórdão adotou as razões de decidir lá aplicadas;
- c) No mérito, as razões de decidir naquele feito, em primeira instância, assim restaram decididas e transcritas no respectivo acórdão:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2018

KITS PARA A PRODUÇÃO DE REFRIGERANTES.

Nas hipóteses em que a mercadoria descrita como “kit ou concentrado para refrigerantes” constitui-se de um conjunto cujas partes consistem em diferentes matérias-primas e produtos intermediários, que só se tornam efetivamente uma preparação composta para elaboração de bebidas em decorrência de nova etapa de industrialização ocorrida no estabelecimento adquirente, cada um dos componentes desses “kits” deve ser classificado no código próprio da Tabela de Incidência do IPI.

Para fins tributários e aduaneiros, os entendimentos resultantes da aplicação da legislação do Sistema Harmonizado devem prevalecer sobre definições que tenham sido adotadas por órgãos públicos de outras áreas de competência, como, por exemplo, a proteção da saúde pública ou a administração da concessão de incentivos fiscais.

A classificação fiscal de mercadorias não é aspecto técnico e, desta forma, o laudo de especialistas não tem qualquer vinculação para a autoridade administrativa no que a ela se refere, pois a própria autoridade, considerando as regras aplicáveis à classificação, tem competência para formar seu juízo a respeito.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2018

INSUMOS ISENTOS ADVINDOS DA ZONA FRANCA DE MANAUS. ALÍQUOTA ZERO. CREDITAMENTO FICTO. GLOSA DE CRÉDITOS.

Tendo em vista que a alíquota incidente sobre as partes que compõem os “kits” para produção de refrigerantes é 0% (zero), e uma vez que as bases de cálculo dos créditos fictos do IPI foram supervalorizadas, os valores aproveitados pela autuada devem ser glosados.

CRÉDITO INCENTIVADO OU “FICTO”. CLASSIFICAÇÃO FISCAL CONSTANTE DA NOTA FISCAL. RESPONSABILIDADE DO ADQUIRENTE.

Em matéria tributária, a culpa do agente é irrelevante para que se configure descumprimento à legislação tributária, posto que a responsabilidade pela infração tributária é objetiva, nos termos do art. 136 do CTN. Na situação, as notas fiscais de aquisição das mercadorias que originaram o suposto crédito, ao consignarem classificação fiscal equivocada que não se aplica ao produto comercializado, deixam de ostentar o amparo necessário a respaldar o crédito ficto escriturado, sendo cabível a glosa.

IPI. BASE CÁLCULO. ARBITRAMENTO.

O direito ao crédito de IPI é balizado por normas legais e regulamentares e não prevalece frente à impossibilidade de que se identifique corretamente o produto adquirido pela Impugnante e mesmo que se quantifique o valor da operação. Impossível atacar a autuação sob o argumento de que a Fiscalização estaria obrigada a calcular-lhe créditos de IPI ainda que todas as normas que lhe garantiriam tal direito tenham sido desrespeitadas.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2018

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. SONEGAÇÃO. FRAUDE. CONLUÍO. PRECIFICAÇÃO ARTIFICIAL. NATUREZA DAS RECEITAS. SIMULAÇÃO. VANTAGEM TRIBUTÁRIA INDEVIDA.

Não é lícito o planejamento tributário evasivo que, através de método de precificação com base no faturamento dos fabricantes de refrigerantes, oculta receitas não relacionadas à venda da produção industrial dos “kits” e inclui no seu preço parcelas identificadas como “contribuições financeiras” que não guardam qualquer relação com os custos efetivos dos insumos, visando promover vantagens tributárias indevidas ao conjunto de empresas envolvidas no complexo econômico.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. POSSIBILIDADE.

Na hipótese de condutas tipificadas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, no lançamento de ofício deve ser aplicada a multa de ofício qualificada, no percentual de 150%.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

A responsabilidade tributária solidária a que se refere o inciso I do art. 124 do Código Tributário Nacional decorre de interesse comum da pessoa responsabilizada na situação vinculada ao fato jurídico tributário, que pode ser tanto o ato ilícito que gerou a obrigação tributária como o ilícito que a desfigurou.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada, a recorrente apresentou seu Recurso Voluntário, pleiteia a nulidade em sede preliminar e, no mérito, a reforma do julgado, nos termos que se seguem:

- a) O indeferimento do sobrestamento resulta em contradição, posto que o relator reconheceu a conexão entre ambos os processos;
- b) Em não reconhecendo a nulidade, reitera a necessidade de sobrestamento do feito, enquanto não julgado aquele;
- c) No mérito, com fulcro nos artigos 11 da Lei nº 9779/1999 e 74 da Lei nº 9430/1996, assegura ter direito ao creditamento.

Eis o relatório.

VOTO

Conselheiro Mateus Soares de Oliveira, Relator.

1 DO CONHECIMENTO.

O recurso é tempestivo e reúne as demais condições de admissibilidade, motivo pelo qual dele tomo conhecimento.

2 DA NULIDADE DA DECISÃO.

A nulidade prevista no artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972 pressupõe, necessariamente, que o ato administrativo questionado, tenha sido cometido por autoridade incompetente, ou que haja evidente a limitação ao exercício da ampla defesa, com claro prejuízo a parte.

Por entender que não existe nos autos nenhuma das situações em epígrafe, nego provimento a esta rubrica.

3 MÉRITO.

Em razão da integral identidade deste feito, para com as razões do PAF nº 15588.720162/2021-14, com exceção da multa pela não homologação lançada no Auto de Infração, adotar-se-ão as razões de decidir daquele feito. Eis a decisão:

4 DA CLASSIFICAÇÃO DO INSUMO COMO KIT.

No tocante aos riquíssimos debates travados entre os contribuintes e a SRFB no tocante a forma de classificação dos produtos, se como KITS ou de forma individualizados, tal fato restou pacificado no âmbito da administração federal por meio da publicação da Súmula CARF nº 236 na data de 05/09/2025. Eis a sua redação:

Cada um dos componentes da mercadoria descrita como "kit ou concentrado para refrigerantes" deve ser classificado em código próprio da TIPI, quando o kit ou concentrado for constituído por diferentes matérias-primas e produtos intermediários, que apenas após nova etapa de industrialização no estabelecimento adquirente se tornam uma preparação composta para elaboração de bebidas.

Acórdãos Precedentes: 9303-015.185, 9303-015.408, 9303-015.632.

Portanto, nega-se provimento ao pleito da forma com que o recorrente classifica seus produtos e, por conseguinte, imposição da multa de ofício. Mas não na modalidade qualificada, o que será abordado no tópico seguinte.

5 DA INEXISTÊNCIA DE CONLUÍO, FRAUDE E DA ILEGITIMIDADE DA RECOFARMA PARA FIGURAR NESTE FEITO.

Em relação a este ponto, muito embora este relator já tenha se manifestado em outros acórdãos, adota-se, novamente, as razões de decidir do Conselheiro Arnaldo Diefenthaeler Dornelles que, em caso idêntico, assim se posicionou:

A Fiscalização traz, no início do Relatório de Ação Fiscal nº 03-A (e-fl. 148), um resumo das acusações relacionadas à sobrevaloração dos preços na aquisição de kits/concentrados de refrigerantes (comprador AMBEV e vendedor AROSUCO).....

As Recorrentes, por sua vez, negando a sobrevaloração dos preços, contradizem a Fiscalização e sustentam que **“não há qualquer disposição legal ou normativa na legislação do IPI fixando “limite” para a apuração do valor tributável, mas apenas do “valor tributável mínimo”, como reconhece a própria fiscalização”**.

Reclamam ainda as Recorrentes que *“a fiscalização não apurou se efetivamente os preços praticados excedem os de mercado, tanto que não indica em momento algum qual seria o suposto preço no mercado interno dos concentrados para refrigerantes adquiridos pela Ambev, tampouco demonstra a parcela do preço praticado nessas operações que corresponderia ao pretense sobrevalor”*.

Dizem que *“a fiscalização alega que não há um preço de mercado que pudesse ter sido utilizado para a sua errônea conclusão de que teria havido no caso supervalorização dos preços dos Kits fabricados pela Arosuco, mas para tentar suportar as suas alegações afirmou que no caso a dita supervalorização seria caracterizada por uma análise dos custos daqueles Kits e do que chamou de uma correlata margem de “lucro normal”*”.

Destacam que *“a própria fiscalização conclui que a legislação do IPI não estabelece “um percentual fixo ou um critério rígido para a determinação do que denomina “margem de lucro normal””, e critica que a Fiscalização “insiste em alegar que “93... a verificação da solidez do entendimento da fiscalização da RFB no presente caso dispensa esforço mental mais aprofundado. A anormalidade das margens aplicadas nas operações realizadas entre AMBEV e AROSUCO é ponto óbvio, evidente, bastando observar os dados apresentados neste relatório”*”.

Defendem que, para fins de comprovação da alegada sobrevaloração, a *“margem de lucro ou valor de dividendos que lhe pareçam elevados não servem por si como elementos de prova já que, frise-se, um dado preço ou margem de lucro somente pode ser considerado supervalorado se existirem parâmetros válidos de comparação, e no caso concreto a própria fiscalização não indicou parâmetro algum, o que invalida todas as suas afirmações”*.

Sustentam que *“não há qualquer relação entre o valor dos preços dos concentrados com os dividendos que são recebidos pela Ambev uma vez que tais preços obedecem apenas os critérios estabelecidos no acordo firmado entre as Recorrentes, valendo acrescentar que a liquidação das obrigações de ambas as empresas segue a legislação brasileira e as normas locais e internacionais de contabilidade, sendo livres os sócios para estipular a distribuição daqueles dividendos como melhor lhes convier, e eventual inconformismo da fiscalização com a isenção estabelecida pelo artigo 10 da Lei 9.249/95 não pode jamais justificar a infundada alegação de prática de planejamento tributário abusivo”*.

Na sequência, as Recorrentes sustentam a ausência de qualquer irregularidade no critério de formação do preço dos kits/concentrados e refrigerantes.

Dizem que, apesar de ter causado estranheza à Fiscalização o fato de que os preços dos kits/concentrados e refrigerantes, segundo a cláusula 1.1 do Acordo para Determinação de preço de kit de Refrigerantes, *“calculado a partir da “receita operacional líquida” da AMBEV”*, não há qualquer ilegalidade nisso.

Acrescentam que, *“não tendo sido demonstrado que os preços praticados pela AMBEV e Arosuco seriam maiores do que os praticados no mercado e em que medida aqueles valores excederiam estes, a mera alegação de que o critério contratual de fixação dos preços levou à sobrevaloração dos produtos por embutir componentes que não dizem respeito ao ciclo de produção dos refrigerantes é completamente vazia, inválida, e logicamente inconsistente, o que demonstra a fragilidade da argumentação fiscal”*.

As Recorrentes ponderam que, se a própria Fiscalização reconhece a relevância das fórmulas utilizadas na fabricação dos refrigerantes, *“não há dúvidas acerca do elevado valor que as referidas fórmulas apresentam, justificando sim os preços que são praticados pelas Recorrentes”*.

Dizem não haver *“sentido na afirmação da fiscalização de que as preparações compostas vendidas pela Arosuco seriam “129... insumos de baixo valor agregado” se neste valor está incluído o principal item daquelas preparações, ou seja, a fórmula, o segredo industrial que lhes garantem que sejam únicas no mercado nacional e inclusive internacional, já que a Ambev exporta também os seus produtos”*.

As Recorrentes defendem a irrelevância dos valores pagos a título de seguro no transporte para fins de aferição dos preços dos kits/concentrados de refrigerantes, ponderando ser *“indiscutível que as empresas têm ampla liberdade em suas vendas para contratar seguro - que é obrigatório - e constou de todas as notas fiscais emitidas pela Arosuco - da forma e no valor que melhor lhes convier, conforme os riscos que desejam assumir”*.

No tópico relativo aos custos dos produtos vendidos, as Recorrentes buscam desconstruir o raciocínio desenvolvido pela Fiscalização para chegar à conclusão de que *“haveria uma diferença de quase 20 vezes “166... entre o CPV que seria esperado de acordo com as informações apresentadas aos investidores e o valor constante nas notas fiscais de aquisição dos insumos fornecidos pela PEPSI AMAZÔNIA e pela Arosuco”*, ponderando que *“o CPV informado aos investidores é o consolidado de todas as empresas do grupo Ambev”*, bem como que *“o CPV só evidencia os custos diretos da produção, não servindo assim de parâmetro para confronto com os valores de aquisição dos concentrados da Arosuco”*.

Quanto aos preços praticados pela AROSUCO em suas exportações, as Recorrentes explicam que *“a fiscalização comparou operações que dizem respeito a produtos com volumes diferentes”*, ignorando que *“as exportações desses*

produtos são feitas em bombonas de 5 (cinco) litros” e “as vendas de concentrado no mercado interno são feitas em bombonas de 10 (dez) ou 20 (vinte) litros”.

Além disso, as Recorrentes acrescentam que “a fiscalização comparou operações que dizem respeito a produtos com volumes diferentes. Enquanto as exportações desses produtos são feitas em bombonas de 5 (cinco) litros, as vendas de concentrado no mercado interno são feitas em bombonas de 10 (dez) ou 20 (vinte) litros”.

Por fim, as Recorrentes, referindo parecer elaborado pela empresa de auditoria independente Deloitte Touche Tohmatsu, trazem elementos da legislação que trata de preços de transferência para evidenciar que os preços praticados são compatíveis com preços tratados *at arm's length*.

Antes de passarmos à análise da matéria, convém observar que a sobrevalorização dos kits/concentrados de refrigerantes apontada pela Fiscalização resultaria, a princípio, em um acréscimo do crédito ficto do IPI a que teria direito a AMBEV.

Não obstante, tendo em vista que os kits/concentrados de refrigerantes foram reclassificados pela Fiscalização para códigos da TIPI que preveem a alíquota zero do IPI, reclassificação essa mantida por este relator, conforme exposto nos tópicos precedentes, é de se destacar a impossibilidade de aproveitamento de qualquer crédito ficto sobre essas aquisições, sobrevaloradas ou não, razão pela qual a sobrevalorização a ser discutida no presente tópico passa a ter relevância apenas em relação à qualificação da multa de ofício.

Se identificado que houve sobrevalorização dolosa (fraude, sonegação ou conluio) nas aquisições de kits/concentrados de refrigerantes feitas pela AMBEV junto à AROSUCO, estará justificada a qualificação da multa de ofício imposta pela Fiscalização, caso contrário, se não restar comprovada a sobrevalorização, ou se não restar comprovado que a sobrevalorização se deu de forma dolosa (fraude, sonegação ou conluio), há que se afastar a referida qualificação da multa de ofício.

Pois bem, analisando os argumentos postos pelas partes, bem como os elementos de prova carreados aos autos, é possível identificar diversos indícios de artificialidade nos preços dos kits/concentrados de refrigerantes.

Mas esses indícios não são aptos o suficiente para demonstrar que houve uma sobrevalorização, quanto mais uma sobrevalorização dolosa (fraude, sonegação ou conluio).

E não me parece que possamos assumir que o dolo (fraude, sonegação ou conluio) se revela a partir dos indícios de sobrevalorização apontados pela Fiscalização.

A artificialidade nos preços não é algo incomum quando lidamos com transações realizadas entre partes interdependentes, como é o caso que envolve a AMBEV e a AROSUCO. Por isso é preciso que a Fiscalização demonstre o preço esperado

para o tipo de transação. Em outras palavras, para que se possa concluir que houve sobrepreço (sobrevalorização) em negócios realizados entre partes vinculadas, é preciso que se saiba o limite a partir do qual esse sobrepreço restará caracterizado. E isso não foi demonstrado pela Fiscalização.

Foi por essa mesma razão que a 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção, ao analisar o lançamento de IRPJ contra a AROSUCO/AMBEV, relativo aos anos de 2015 a 2018, concluiu que o sobrepreço não restou demonstrado nas aquisições de kits/concentrados de refrigerantes da AMBEV junto à AROSUCO.

A seguir, reproduzo excerto do voto condutor do Acórdão 1201-006.249, de 22/02/2024, proferido pelo i. Conselheiro Fredy José Gomes de Albuquerque, na parte em que enfrenta essa matéria:

82. A autoridade administrativa aponta que a alegada prática do sobrepreço na venda de produtos pela atuada (AROSUCO) à sua controladora integral (AMBEV) seria fruto de um raciocínio simples: *“Quanto maior o preço dos “concentrados”, maior também é o custo de produção dos refrigerantes e a AMBEV tem lucro menor. Em contraposição, a AROSUCO, fornecedora do insumo, tem lucro mais alto: sua receita aumenta sem que haja impacto no custo. Esse lucro “transferido” da AMBEV para a AROSUCO tem tributação 75% inferior. Consequentemente, ao invés de incidir a alíquota plena do IRPJ, de 25%, os lucros “transferidos” sujeitam-se a uma alíquota efetiva de apenas 6,25%”*.

83. O TVF indica diversos cenários econômicos para concluir que os preços são exorbitantes, porém, não aponta qual o critério adequado do preço do produto. Sugere que as margens de lucro auferida pela atuada seria artificial, porém, mais uma vez, não diz qual o critério considerado razoável na consideração do lucro tributável.

84. Essas matérias são controvertidas no Recurso Voluntário, havendo a contribuinte justificado que o concentrado do produto avaliado pelo Fisco – no caso, o insumo adquirido para “concentrado” para a produção do refrigerante Guaraná Antártica – é o principal ativo que compõe o preço no mercado nacional. Explicou, ainda, que as margens de ganhos do concentrado no Brasil são muito superiores às margens do mercado internacional, onde sua atividade demanda redução do preço do insumo para produção destinada ao mercado externo, que não o valoriza tanto.

85. A questão de fundo continua a mesma: qual o preço considerado “correto” pela administração tributária para a venda do referido insumo? Pode o Fisco desconsiderar transações comerciais por pretensa simulação que causa sobrepreço se ele mesmo não indica qual seria o preço considerado adequado?

86. Sobre o assunto, a PGFN aduziu em suas contrarrazões que *“a fiscalização constatou a atipicidade no fato de a precificação dissociar-se em absoluto dos custos de produção, vinculando-se ao faturamento da adquirente”* e que *“o arcabouço probatório coligido converge para evidenciar a sobrevalorização nas*

operações intragrupo investigadas". Nesse sentido, conclui ser devida a qualificação da multa porque *"as práticas constitutivas da infração fiscal correspondem a acordo para artificial transferência de receitas entre duas partes relacionadas para obtenção de vantagem fiscal. Trata-se de típico 'profit shifting', prática que necessariamente envolve conluio somado a fraude ou simulação. Por consequente, a própria manutenção do lançamento importa o reconhecimento das hipóteses de qualificação da multa de ofício"*.

87. Se a Fazenda Nacional afirma que o arcabouço probatório comprova a sobrevalorização, também não indica qual seria o preço de partida, apenas reitera os mesmos critérios genéricos apresentados pela administração tributários. É dizer: para concluir que algo ultrapassou algum limite, tem-se que indicar o limite; para que algo seja considerado sobrepreço, tem-se que indicar o que considera preço!

88. A falta de balizas objetivas na indicação de critério econômico que atribua ao contribuinte o descumprimento de obrigação tributária torna insuficiente a determinação da matéria tributável, tornando insubsistente o lançamento. Mais ainda, tratando-se de questões que impliquem na prática, em tese, de crime contra a ordem tributária, a atribuição de artificialidade de operações comerciais não pode ser presumida por critérios genéricos do agente da administração tributária que não aponte em que medida o preço torna-se sobrepreço entre negócios realizados por partes vinculadas.

Também foi nesse sentido o voto condutor do Acórdão 3402-012.354, de lavra do i. Conselheiro Jorge Luís Cabral, proferido em julgamento realizado em 17/10/2024, relativo a processo envolvendo as mesmas partes interessadas no presente processo (AMBEV como contribuinte e AROSUCO como responsável solidária), cujo excerto, na parte em que interessa, reproduzo a seguir:

Entendo particularmente que a relação societária presente entre as Recorrentes faz delas diretamente interessadas no resultado alcançado, no entanto, a alegação da Autoridade Tributária é de que teria havido sobrevalorização de preços, de forma abusiva, com o intuito de aumentar, mediante fraude ou simulação, a base de cálculo dos benefícios tributários pretendidos.

Faltou então determinar qual seria o valor da majoração indevida, de forma a dar materialidade à imputação, de maneira que entendo que a autuação falhou em apresentar as devidas provas da materialidade apontada.

A apresentação de provas concretas e, no caso concreto, o arbitramento do valor devido do benefício caso não tivesse ocorrido as hipóteses necessárias à majoração da multa são exigências mandatórias e inafastáveis.

Apesar de todo o exposto, entendo que para haver a tipificação da fraude ou simulação teria de haver a demonstração do valor da sobre valorização o que não foi efetivado pela Autoridade Tributária por ausência de provas.

Considero com razão às Recorrentes.

Assim, não sendo possível afirmar que tenha havido uma sobrevalorização dolosa (fraude, sonegação ou conluio) nos preços dos kits/concentrados de refrigerantes, é de se afastar a responsabilidade solidária da RECOFARMA.

Com base nos argumentos supra, dou provimento para reformar a r. decisão a fim de excluir a RECOFARMA do presente feito por força da ausência de solidariedade.

6 DO TEMA 322 DO STF.

A este respeito, merece provimento o pleito do recorrente, o qual será apurado em sede de liquidação do julgado, caso as alíquotas de IPI sejam positivas, consoante regra estabelecida no tema 322 do Egrégio STF.

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 de 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.

Dou provimento.

7 DOS MATERIAIS DE LIMPEZA.

Com a devida vênia, entende-se que o recorrente não tem razão. Isto porque não há contato direto entre o produto objeto do pleito, para com o produto em seu processo de industrialização final. Inclusive, a este respeito, assim se posicionou a decisão recorrida, cujos fundamentos são adotados na integralidade neste voto:

Os produtos cujos créditos básicos de IPI foram glosados não se caracterizam como matéria-prima (MP), produto intermediário (PI) ou material de embalagem (ME) nos termos do inciso I do artigo 226 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPI/2010).

Não há dúvida de que os referidos produtos – utilizados na higienização e assepsia dos equipamentos, esteiras etc – são utilizados no processo produtivo; entretanto, não são todos os produtos que se caracterizam como matéria-prima ou produto intermediário.

Não basta que o insumo desapareça ou perca as suas funções físico-químicas para que se considerem satisfeitos os requisitos do Parecer Normativo nº 65/79, sendo necessário que tal ocorra em função de ação direta sobre o produto em elaboração. Em rigor, o insumo deve entrar em “contato físico” com o produto em fabricação e ser consumido nesse processo, participando intrinsecamente do processo industrial.

Portanto, nego provimento.

8 DA MULTA DE MORA

Em relação a este ponto, não assiste razão a recorrente, haja vista a diferença tributária decorrente da classificação equivocada do produto.

Portanto, nego provimento para a reversão.

9 DOS JUROS PELA SELIC

Aplica-se a Súmula 108 do CARF:

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. **(Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).**

Portanto, nega-se provimento.

10 DO DISPOSITIVO.

Isto posto, conheço do recurso, rejeito a preliminar de nulidade e, no mérito, dou parcial provimento para possibilitar o creditamento nos termos do tema 322 do STF;

Assinado Digitalmente

MATEUS SOARES DE OLIVEIRA