



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

Processo nº 10384.720215/2013-60
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3403-000.566 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Data 23 de julho de 2014
Assunto CRÉDITO DE IPI E AMAZÔNIA OCIDENTAL E AMAZÔNIA LEGAL
Recorrente COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS - AMBEV
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do relatório e do voto que fazem parte integrante da presente Resolução.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

(assinado digitalmente)

Luiz Rogério Sawaya Batista - Relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Rogério Sawaya Batista - Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Carlos Atulim (presidente da turma), Rosaldo Trevisan, Alexandre Kern, Ivan Allegretti, Domingos de Sá Filho e Luiz Rogério Sawaya Batista (relator).

RELATÓRIO

A autuada impugnou o auto de Infração em que o objeto é a cobrança de créditos tributários de IPI no período de 01/02/2008 a 31/12/2009. O Fisco autuou a empresa em três infrações, conforme Termo de Encerramento de Procedimento fiscal.

Creditou-se de maneira indevida de insumos com base no artigo 175 do RIPI/2002, adquiridos com a isenção do artigo 69, II do mesmo regulamento, sabendo que a norma que dá direito ao creditamento desses insumos é o artigo 82, III; ou seja “produtos elaborados com matéria-prima agrícola e extrativas vegetais de produção regional, exclusive as de origem pecuniárias por estabelecimentos industriais localizados na Amazônia Ocidental, cujos projetos tenham sido aprovados pelo Conselho de Administração da SUFRAMA” o que não foi o caso.

Informa a autoridade fiscal a escrituração de créditos de IPI com relação a aquisição de fornecedores, conforme notas fiscais, sem destaque de IPI com base no artigo 69, II, do RIPI/2002, lançando créditos indevidamente em seu livro de apuração do IPI.

Os fornecedores da autuada são: A) Pepsi-cola Industrial da Amazônia Ltda. (fornecedor de kits para fabricação de refrigerantes); B) Arosuco Aromas e Sucos Ltda., matriz, (fornecedor de concentrados para refrigerantes; C) Arosuco Aromas e Sucos Ltda. (fornecedor de rolhas metálicas); D) Crown Tampas da Amazônia S/A, (fornecedor de rolhas e tampa plásticas); E) Valfilm Amazônia Industria e Comércio, (fornecedor de filmes plásticos).

O fisco intimou os fornecedores a fim de formar melhor seu juízo, pois verificou que as notas fiscais de saída emitidas pelos fornecedores não sabendo se esta isenção é a prevista no artigo 82, inciso III, do RIPI/2002 que dá direito a isenção ou se é no artigo 69, inciso II, do RIPI/2002, onde não dá direito ao creditamento.

A Pepsi-Cola Industrial da Amazônia, em suas notas fiscais para autuada, consta que a saída se deu com a isenção prevista no artigo 69, II, do RIPI/2002. A fiscalização apurou que a Pepsi-Cola Industrial da Amazônia utilizou corante caramelo para fabricação dos kits, realizou diligencia contra a fabricante do corante D.D. WILLIAMSON DO BRASIL LTDA., que informa utilizar açúcar da região do Estado do Mato Grosso, e que vendeu para todas as unidades industriais da Ambev, de todos os KITS.

Em resposta, a Pepsi-Cola confirma a utilização do corante caramelo utilizando o como insumo regional na fabricação de seus produtos. Alega também que o Estado do Mato Grosso faz parte da região Amazônica, se palitando no art. 2 da lei 5.173/66 e o artigo 45 da Lei Complementar n 31/1997, para a fiscalização o artigo 82, III, do RIPI/2002 se refere a Amazônia Ocidental, é constituída somente por Amazonas, Acre, Rondônia e Roraima.

A AMBEV apresentou declaração informando que a Pepsi-Cola, utiliza-se de insumos de matéria prima vegetal originária da Amazônia Ocidental, e por isso utiliza-se dos

benefícios fiscais dados pelo Decreto-lei n 288/67 e Decreto –Lei 1435/75 concedidos através da Resolução n 356 – CAS, fazendo jus ao disposto no artigo 82, inciso III. A fiscalização aponta que a aprovação de projeto pelo Conselho de Administração da SUFRAMA, é um dos requisitos para utilização da isenção do artigo 82, III, do RIPI/2002.

Esclarece se que a resolução SUFRAMA 356/2002, não reconheceu que a Pepsi-cola faria jus a utilização do artigo 82, inciso III, do RIPI/2002, não informou, em nenhum momento, que utilizaria açúcar produzido no Estado do Mato Grosso.

Com relação a empresa Arosuco Aromas e Sucos Ltda. (matriz), fornecedora dos concentrados de guaraná, foi reconhecido pela fiscalização a utilização de matéria-prima vegetal de produção regional. Declara a empresa que os demais sabores de concentrados falta o destaque do IPI, por amparar-se no artigo 69, inciso II.

A empresa de plástico filme, produzidos pela Valfilm, com base na Resolução Suframa 154/2008, estão isentos com arrimo no artigo 82, III, do RIPI/2002, onde entendeu o fisco a utilização de matéria-prima de origem vegetal na produção regional da Amazônia Ocidental, óleo de dendê.

A empresa, América Tampas da Amazônia S.A., denominada anteriormente de Crowm Tampas da Amazônia S.A., apresentou declaração confirmando suas vendas com isenção enquadrada no artigo 69, inciso II, do RIPI/2002.

Quanto a ilegitimidade no aproveitamento de créditos deduz o fisco:

São legítimos os créditos das aquisições dos concentrados de guaraná da matriz Arosuco e filme plástico da Valfilm, por fazerem jus a previsão legal do artigo 82, inciso III, RIPI/2002;

São indevidos, por falta de previsão legal, os créditos da Pepsi-cola, Crown e filial Arosuco, assim como os valores correspondentes aos filmes plásticos da Valfilm que saíram em setembro de 2008, concentrados que não contenham o sabor guaraná, produzidos na matriz da Arosuco, a saída deste bens e insumos estavam galgados no artigo 69, inciso II, do RIPI/2002.

II- A segunda infração que se verificou a fiscalização é quanto a créditos indevidos oriundos de bens diversos (partes e peças de equipamentos/lubrificantes/bens sem contato direto com o produto em fabricação).

Parte desses créditos estavam lançados no livro de apuração de IPI no campo OUTROS CRÉDITOS identificados como itens de manutenção ou material intermediário de produção. Estes créditos correspondem a partes, peças e acessórios de instalação, máquinas, equipamentos e ferramentas, conforme análise de documentos fiscais.

Os créditos escriturados pela empresa nos CFPO, por análise da fiscalização, verificou se que correspondem a parte e peças de máquinas e que não integram o produto final e nem tem contato com o produto em fabricação. No Termos de Encerramento encontramos a descrição dos produtos, sua aplicação e valor creditado.

O auditor glosou os créditos alegando que estes valores não geram direito aqueles por não atenderem o dispositivo legal, artigo 164, I, do RIPI/2002.

III – a última infração verificada pela autoridade fiscalizadora é quanto a créditos oriundos da entrada de refrigerantes e cervejas, fabricados por outra empresa do grupo ou estabelecimento de firma pertencente ao mesmo grupo econômico.

Consta do Termo de Encerramento que a fiscalizada se creditou do IPI destacado nas notas fiscais e deu saída por notas fiscais de vendas em que houve destaque ao IPI, ou através de Notas fiscais de transferência para outras filias da empresa e anotando que tais bebidas não foram fabricadas sob encomenda.

Anteriormente, até 31/12/2008, os refrigerantes e cervejas eram tributados por unidade, a partir de 01/01/2009, o IPI das cervejas e refrigerantes passou a ser regulamentado pela Lei 10.833/2003 na forma dos artigos 58B a 58-U, regulamentado pelo Decreto nº 6.708/2008 podendo a indústria optar pelo regime especial ou regime geral onde as alíquotas da TIPI são aplicadas sobre o valor tributável dos produtos.

A impugnante optou pelo regime especial, onde o IPI é calculado por litro de bebida, por tanto não há base legal para aproveitamento de crédito advindos de cervejas e refrigerantes, a legislação determina que o IPI deve incidir somente uma vez, não havendo direito de aproveitar créditos na entrada de bebidas, pelo que os glosou.

No item 4 do Termo de encerramento a autoridade fiscal, consolidou os valores totais dos créditos glosados e reconstituiu a escrita, apurando assim o saldo a pagar, acrescido dos encargos moratórios e multa de 75%.

A contribuinte impugnou o Auto de Infração de forma tempestiva.

Argui que:

1-que seu direito ao crédito tributário deverá ser reconhecido. Alega que a própria SUFRAMA reconhece o incentivo com base no artigo 6º do Decreto-lei 1.435/75 no qual fundamentam os artigos 82, III e 175 do RIPI/2002. Os kits, utilizados na fabricação de Pepsi-Cola e Pepsi-Cola Twist são fabricados a partir do açúcar de cana plantado no Mato Grosso;

Faz interpretação teleológica da legislação incentiva entendendo que seu propósito foi fomentar o desenvolvimento da atividade agropecuária regionalmente de um modo geral, levando em conta, na interpretação da contribuinte, que regional não pode ser somente a Amazônia Ocidental e que o insumo não precisa ser típico, basta ser produzido na região.

Essa é a hipótese é a que vigora nos autos, uma vez que o açúcar utilizado na fabricação do corante foi produzido no Mato Grosso, portanto na Amazônia Legal, assim se valendo do incentivo do artigo 82, inciso III, do RIPI/2002.

Entende a impugnante que a SUFRAMA é quem deve determina se os estabelecimentos, localizados na Zona Franca de Manaus, devem ou não ter os incentivos federais.

Argumenta mesmo que os produtos adquiridos pela Pepsi-Cola não fossem enquadrados no artigo 82 III e 175 da RIPI/2002 seria legal o reconhecimento do direito ao crédito por força do tratamento tributário diferenciado advindo do artigo 40 da ADCT.

Com reação a segunda infração entende equivocada a interpretação dada pelo fisco. Assegura que todos os itens que tiveram glosados seus créditos, são consumidos na atividade industrial, ao serem empregados em máquinas para a fabricação das bebidas, discorre sobre os créditos glosados dos produtos e sua função e assegura que sua atividade está vinculada ao regulamento da ANVISA, de modo a impedir que impurezas alterem a composição e qualidade dos produtos industrializados.

Conclui informando que os itens cujos créditos foram glosados pela fiscalização inserem-se na definição de produtos intermediários constantes na legislação do IPI. Justifica assim a reforma do acórdão.

No que tange a última infração, a glosa do creditamento do IPI dos refrigerantes e cervejas comprados de terceiros, afirma que a saída se deu com débito de IPI. Alega ainda que mesmo que fosse vedado o registro de crédito em função do regime monofásico do IPI, das mercadorias, não poderia haver o lançamento de ofício do tributo, vez que fora recolhido antes do início da autuação. Discorre que poderia haver postergação do recolhimento do imposto, e que não poderia ser a cobrança acrescida de multa de ofício, mas apenas e tão somente de juros de mora e multa isolados, conforme artigo 43 Lei 9,430/96, pede o cancelamento da autuação.

Decidiu a DRJ/POA, A controvérsia, nestes autos, encontra-se na afirmação da empresa que insumos fabricados com xarope de caramelo para utilização dos kits de refrigerantes, encontra-se no conceito de matéria prima originária de extrato vegetal regional, uma vez que o termo regional refere-se a Amazônia Legal e não Amazônia Ocidental como declara o fisco e os Estados pertencentes a essa são Amazonas e Acre e os territórios de Roraima e Rondônia, conforme dispões o artigo 1º § 4º do Decreto Lei 291/1967.

Entende a recorrente que a SUFRAMA reconheceu o benefício previsto na Resolução 356/2002 que é fundamento legal do artigo 82, III, do RIPI/2002, sendo que a fiscalização não pode desqualificar o regime apontado pela Superintendência. Alega que mesmo que os insumos não estivessem enquadrados no artigo 82, III e 175 do RIPI/2002, teria seu direito ao crédito reconhecido por força do artigo 40 do ADCT, Destarte que, todos os insumos cujos créditos foram objetos de glosa originaram-se da Zona Franca de Manaus, com isso saída de todos os seus produtos industrializados são isento. A operação é isenta e o princípio não-cumulatividade exige o pagamento do IPI cobrado na operação anterior e terá direito ao creditamento quando houver lei específica que determine.

Por ser creditamento presumido, não que se falar em cobrança de IPI na operação isenta, desviando a natureza da não-cumulatividade do IPI.

A isenção do IPI, para produtos fabricados na Zona Franca de Manaus, para consumo interno ou comercialização em todo território nacional, é fundamentado no artigo 9 do Decreto-Lei 288/1967, regulando o funcionamento da Zona Franca de Manaus.

Não há lei que conceda creditamento ficto, para essa isenção..

Não haveria de se aplicar o artigo 40 do ADCT, pois a exigência fiscal não afasta o incentivo fiscal a Zona Franca de Manaus, vez que não há discussão sobre incidência do artigo 9, Decreto Lei 288/67. é descabido o pedido da impugnante quanto ao crédito do IPI desonerado em operação com mercadoria isenta, quando não houver lei específica.

Não se pode falar em boa fé. A autuada não tem como investigar os atos praticados por seus fornecedores, não há o que se falar sobre esse assunto, pois as notas fiscais que foram glosadas, de seus fornecedores, estavam fundamentadas na isenção do artigo 69, II (artigo 9 do Decreto-Lei 288/67) e não o artigo 82 do Decreto-Lei 1435/75, ambos da RIPI/2002. Afasta-se essa alegação.

O artigo 6 do decerto Lei nº 1.435/75, possui duas normas de incentivo fiscal e uma de condição para fruição daqueles.

A primeira abrange isenção sobre produtos industrializados elaborados com matéria prima agrícola de produção regional, que realmente interessa nessa lide; a segunda estatui o creditamento ficto com relação a isenção; e por fim a terceira estabelece uma condição fática onde o gozo do incentivo só compreende os estabelecimentos fiscais onde os projetos tenham aprovação da SUFRAMA.

A autuada refere-se a produção regional, toda a área da Amazônia legal, e se baseia em ofício da SUFRAMA (5637/SPR/CGAPECPIN) para esse fundamento, quanto a unidade fiscalizadora, na interpretação da Lei, afirma que o açúcar utilizado na fabricação dos Kits para refrigerantes, deveriam vir da Amazônia Ocidental, que abrange os Estados do Amazonas, Acre, Roraima e Rondônia, Entendeu a DRJ que o Fisco teria razão, no sentido de que a expressão regional se refere à Amazônia Ocidental, pois serão os estabelecimentos localizados nessa região os beneficiários da mesma.

A Suframa não teria competência para dispor sobre benefício fiscal, posto que ele decorre de Lei, mas apenas aprovar, fiscalizar e acompanhar os projetos aprovados em seu âmbito de atuação.

O artigo 2 do Decreto-Lei 288/67, que instituiu a área onde seria instalada a Zona Franca de Manaus, estendeu os benefícios concedidos por aquele diploma a áreas da Amazônia Ocidental, delimitando-o.

Quando o termo “de produção regional” aparecer isso quer dizer que a referencia é a Amazônia Ocidental e não Legal com afirma a requerente. Conclui-se, no entanto que a AMBEV não tem direito a creditar-se das aquisições da Pepsi-Cola da Amazônia Ltda. Não gerando crédito ficto, pois o Estado do Mato Grosso não pertence a Amazônia Ocidental.

Além do mais, a DRJ entendeu que o produto adquirido pela AMBEV junto à Pepsi da Amazônia é produto intermediário e não matéria-prima, que é a exigência feita pela norma isencional, conforme disposto no artigo 6 do Decreto-lei nº 1.435/1975.

Relativamente à segunda infração, que se refere à glosa de créditos oriundos de outros bens que não se enquadrem no conceito de insumos, a glosa foi levada a efeito com base no artigo 164, I do RIPI/2002, Parecer Normativo 65/79 e Parecer CST 181/74.

Sem embargo a Recorrente alude o mesmo artigo 164, I, do RIPI/2002 a sua defesa afirmando que a legislação lhe dá o direito ao crédito sobre os insumos em decorrência de processo de industrialização, entendendo que o Fisco é restritivo em sua alegação que o exigido é que bens utilizados ou consumidos no processo industrial e que não façam parte de seu ativo permanente.

Conforme a legislação do IPI, os insumos, matéria prima e produtos intermediários, são aqueles que originam créditos básicos ou seja geram direito subjetivo ao contribuinte de creditar-se nos preceitos constitucionais da não-cumulatividade do IPI. A norma é clara ao afirmar que somente dá direito ao crédito as matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

O parecer normativo CST 65/79, afirma que produtos intermediários e matérias-primas, não integrante do produto final, mas que sofrem desgastes, dano ou perda química ou física em sua propriedade na fabricação do produto, dá margem ao creditamento. Qualquer insumo que não atender tais requisitos não darão margem ao creditamento de IPI.

Os produtos em análise não se destinavam a produção e nem eram consumidos no processo produtivo, como apresenta o Parecer Normativo CST 65/79, afastando a incidência do artigo 25 da Lei 4.502/64.

No tocante à terceira infração. A autuada se creditou do IPI, destacado nas notas fiscais de entrada de refrigerantes e cervejas, cujos documentos fiscais foram emitidos por outro estabelecimento da mesma empresa e e estabelecimentos pertencentes ao mesmo grupo econômico. Informa que a produção destes produtos não foi por encomenda. A fiscalizada, emitiu notas fiscais de saída, destinadas a terceiros com IPI destacado ou notas fiscais de transferência para outras filiais onde se utilizou a suspensão do imposto.

O Fisco não aceita esse creditamento pois cervejas e refrigerantes são sujeitos ao regime da tributação monofásica e a Recorrente optou pelo regime especial. Os produtos fabricados pela autuada, refrigerante e cervejas, são produtos acabados e destinados a comercialização e por certo não podem ser objeto de creditamento. Não poderia ter ocorrido o aproveitamento dos créditos, pois já havia sido pago uma vez e não era mais devido na operação seguinte.

Entendeu o contribuinte, que tributando esses produtos na saída eliminaria o prejuízo a Fazenda. Essa é uma questão acessória. O estabelecimento é industrial e não comercial, o que exclui a não-cumulatividade excluindo a conta do IPI, vez que deixa de ser contribuinte do IPI.

O artigo 143 do RIPI/2002 não deixa margem a discussão, nele consta que os produtos do artigo 139, pagarão impostos uma só vez. Assim, conclui a DRJ que a Recorrente não teria razão.

A fiscalização glosou um crédito indevido e refez a escrita do período de fiscalização chegando a diferença a pagar por período de apuração. O demonstrativo de apuração apresenta os respectivos períodos de apuração do valor a cobrar; uma vez que o saldo a pagar não foi realizado dentro do prazo legal, é cabível a aplicação da multa.

Conforme artigo 136 do CTN, a multa de ofício independe a intenção do agente ou da natureza e extensão dos efeitos do ato. O importante é que o creditamento foi indevido foi refeita a escrita e restou saldo a pagar. A multa deve ser aplicada, sob pena de responsabilidade funcional do agente do Fisco.

Nesse sentido, a DRJ julgou improcedente a impugnação.

Em seu Recurso Voluntário a Recorrente reiterou os seus argumentos.

Processo nº 10384.720215/2013-60
Resolução nº **3403-000.566**

S3-C4T3
Fl. 15

É o Relatório.

CÓPIA

VOTO

Conselheiro Luiz Rogério Sawaya Batista

A presente discussão versa sobre três infrações que teriam sido praticadas pela Recorrente, nos termos do Relatório. Contudo, a denominada terceira infração que se refere ao creditamento do IPI no regime monofásico tem suas particularidades e precisa ser melhor aprofundada.

Isso porque a Recorrente alega que por exigência comercial se obriga a emitir nota fiscal com o regime monofásico de IPI, caso contrário o adquirente não aceita a nota e sequer paga pelo produto adquirido. Nesse sentido, a Recorrente descreve que emite a nota com destaque de IPI, mas quando o produto é transferido para outro estabelecimento, anteriormente à venda final por ela realizada, o estabelecimento destinatário se credita do IPI, emitindo posteriormente a nota com novo destaque do IPI no regime monofásico.

A Recorrente também emite, por vezes, nota com suspensão do IPI, deixando para emitir no regime monofásico quando da venda ao seu cliente, o que, realmente, poderia configurar postergação do Imposto devido.

Este processo é muito similar ao processo nº 18470.731952/2001-69, de relatoria do Ilustre Conselheiro Alexandre Kern, objeto da resolução nº 3403-000.542, em que, para melhor aprofundamento, o julgamento foi convertido em diligência, para descartar qualquer possibilidade de exigência de crédito tributário indevido.

Não há, pois, como passar ao julgamento do processo como um todo, sem se verificar esse importante ponto levantado pela Recorrente, motivo pelo qual entendo necessária a realização de Diligência para o deslinde das seguintes questões:

(i) intime-se o autuado a fazer prova cabal de sua alegação de lançamento indevido de débitos nas saídas de mercadorias recebidas para revenda, inclusive naquelas realizadas com suspensão, alertando-se o contribuinte de que a atividade de provar não se limita a simplesmente juntar documentos nos autos, sem a necessária conciliação entre os registros contábeis-fiscais e os documentos que os legitima, evidenciando o indébito;

(ii) com base na prova produzida nesses termos pelo contribuinte, reconstitua-se a escrita fiscal dos períodos de apuração-alvo, excluindo-se os débitos indevidamente lançados;

(iii) repercuta-se a reconstituição de escrita no lançamento de ofício ora sub judice, em parecer circunstanciado, em que se mencionem também quaisquer outras informações pertinentes; e

(iv) dê-se ciência desse parecer ao autuado, abrindo-se-lhe o prazo regulamentar para manifestação, e devolva-se o processo para esta 3º TO/4ª C/ 3ª S/CARF para prosseguimento do julgamento.

Processo nº 10384.720215/2013-60
Resolução nº **3403-000.566**

S3-C4T3
Fl. 17

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luiz Rogério Sawaya Batista

CÓPIA