



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

Processo nº 10410.721370/2014-10
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Resolução nº **3201-000.666 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 15 de março de 2016
Assunto IPI
Recorrente COMPANHIA MARANHENSE DE REFRIGERANTES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em converter o julgamento em diligência.

O advogado da Recorrente fez sustentação oral.

CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA - Presidente.

TATIANA JOSEFOVICZ BELISÁRIO - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza, Mércia Helena Trajano Damorim, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo, Winderley Moraes Pereira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, Tatiana Josefovicz Belisário e Cássio Schappo.

Relatório

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário em face de Acórdão assim relatado:

Com fulcro no Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPI/2002), aprovado pelo Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002, e no RIPI/2010, aprovado pelo Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010; consoante capitulação legal consignada às fls. 06, 07 e 09/11, foi lavrado o auto de infração em 11/04/2014, para exigir R\$ 5.709.832,40 de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI); R\$ 1.904.437,70 de juros de mora calculados até 30/04/2014, R\$

4.282.374,33 de multa proporcional ao valor do imposto (75%) e R\$ 676.607,91 de multa correspondente ao IPI não lançado com cobertura de crédito, o que representa o crédito tributário total consolidado de R\$ 12.573.252,34.

Consoante a descrição dos fatos, às fls. 05/11, que remete ao termo de informação fiscal às fls. 35/43, foi constatado o seguinte: a) Falta de lançamento do imposto nas saídas do estabelecimento matriz de CBA – Cia. de Bebidas e Alimentos do São Francisco para o estabelecimento filial (filial 07), de novembro de 2009 a junho de 2010 e agosto de 2010 (demonstrativo de débito de IPI não lançado às fls. 85/120) ; b) Lançamento a menor do imposto nas saídas de produtos industrializados por encomenda pela CBA para a empresa SABB – Sistema de Alimentos e Bebidas do Brasil Ltda. (filial 13), de setembro de 2011 a setembro de 2012 (demonstrativo de débito de IPI lançado a menor às fls. 121/125); c) Falta de declaração/recolhimento do imposto lançado e escriturado em setembro de 2012; d) Aproveitamento indevido de créditos relativos a notas fiscais de transferências para comércio recebidas pelo estabelecimento matriz da CBA, sendo o caso de produtos para os quais há incidência única do imposto, de janeiro de 2009 a dezembro de 2012 (demonstrativo às fls. 126/674); e) Saldo credor de período anterior indevido registrado em janeiro de 2009, período inicial do exame fiscal, em virtude do tratamento eletrônico no âmbito do SCC do pedido de ressarcimento do 4º trimestre-calendário de 2008 (demonstrativo do SCC à fl. 31.880).

O estabelecimento filial da Companhia Maranhense de Refrigerantes, CNPJ 06.272.199/015-99, é sucessor da empresa CBA - Companhia de Bebidas e Alimentos do São Francisco, CNPJ 08.965.289/0001-95, por incorporação ocorrida em 2013. Outrora, em 2009, ocorrera a cisão da Companhia Alagoana de Refrigerantes (CIAL), com a transferência de 90% do patrimônio líquido à CBA (as atividades industriais desenvolvidas pelo estabelecimento matriz da CIAL foram sucedidas pelo estabelecimento matriz da CBA).

Em virtude da existência de saldos credores na escrita fiscal do sujeito passivo, de PER/DCOMPs transmitidos no período sob ação fiscal e com a apuração de débitos durante a ação fiscal, foi elaborado o demonstrativo de reconstituição da escrita fiscal (fls. 31.881 e 31.882).

A empresa tomou ciência da exação em 24/04/2014, por via postal, conforme o aviso de recebimento (AR) à fl. 31.

Insubmissa, a contribuinte apresentou em 26/05/2014 a impugnação às fls. 31.956/31.983, subscrita pelo patrono da pessoa jurídica, qualificado no instrumento legal à fl. 31.985, em que protesta, em síntese, entre outros pontos, que:

a) As saídas efetuadas para a filial 07 da CBA, relativas à infração I.A, consistem em remessas para armazenamento, com suspensão do IPI (RIPI/2010, art. 43, II): no retorno dos produtos da filial 07 para a matriz foram emitidas notas fiscais, também com suspensão do imposto; nas vendas, então foram emitidas notas fiscais de saída a título de venda com a incidência do imposto; a cobrança do imposto na remessa para armazenagem do produto e posterior cobrança nas

vendas, após o retorno, implica duplicidade de cobrança; entendida de forma diversa a questão, deveriam então ser concedidos os créditos pelos retornos dos produtos; tudo conforme as cópias de notas fiscais anexadas à impugnação (fls. 32.035/32.045);

b) No tocante à infração 1.B, para a fiscalização, sendo o caso de industrialização por encomenda e ambas as empresas (encomendante, SAAB, e executora, CBA) optantes pelo Regime Especial (REFRI), o IPI é devido na saída do estabelecimento que industrializa o produto; ocorre que o produto “Del Valle Frut” não está sujeito ao Regime Especial de que trata a Lei nº 10.833, de 2003, nos arts. 58-A a 58-T, pois não é classificado nos códigos 21.06.90.10 Ex 02, 22.01, 22.02 (exceto os Ex 01 e Ex 02 do código 22.02.90.00), e 22.03; conforme as notas fiscais utilizadas, inclusive, pela fiscalização no levantamento do imposto devido, trata-se de um tipo de suco classificado no código NCM/SH 2009.90.00 (Capítulo 20 da TIPI), sendo, a propósito, a alíquota de 0% (amostra de notas fiscais às fls. 32.046/32.050);

c) Infração 2: não houve saldo devedor de IPI ou falta de declaração deste no mês de setembro de 2012, uma vez que no final do mês em referência houve transferência de créditos no montante de R\$ 646.969,22 da filial situada em Arapiraca (ARP) para a matriz de Maceió (MCZ), conforme registro no livro razão e com base na Instrução Normativa SRFB nº 900, de 2008, art. 21, § 1º, III, c/c a IN SRF nº 87, de 1989, item “6”;

d) Infração 3: i) os créditos glosados se referem, em sua maioria, a devoluções de mercadorias sem que tenha havido a transferência de titularidade entre a impugnante e os clientes (na maior parte dos casos, grandes supermercados); os produtos retornam acompanhados por notas fiscais de retorno (CFOP 1410 – Devolução de venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária), conforme notas fiscais juntadas (fls. 32.055/32.078); ii) quanto à outra parte dos créditos, ainda que se trate de produtos adquiridos de outras filiais industriais ou de terceiros e depois revendidos, o respectivo aproveitamento se deve à regra geral de não-cumulatividade do IPI, sob pena de dupla incidência do IPI monofásico; o sistema de tributação monofásica se aplica quando a indústria vende para atacadista ou varejista, mas há exceção quando o estabelecimento revendedor pertencer à mesma firma do estabelecimento fabricante (Parecer Normativo nº 13, de 2013); a autoridade fiscal apenas estornou débitos dentro do mesmo período das entradas, ignorando débitos de períodos posteriores, conforme notas fiscais apresentadas na impugnação (fls. 32.079/32.120);

e) Infração 4: i) para o lançamento de débito no valor de R\$ 1.795.119,55 em janeiro de 2009 em virtude de reconstituição da escrita fiscal (ajustes de saldo credor de período anterior) houve a decadência pelo transcurso do prazo de 5 anos (CTN, art. 150, § 4º), tendo sido a impugnante cientificada do auto de infração em 24/04/2014; ii) houve cerceamento do direito de defesa porque vários pontos relativos à infração não foram devidamente esclarecidos pela autoridade fiscal, pois não se sabe se o sobredito ajuste de R\$ 1.795.119,55 na escrita fiscal representa glosa de crédito ou

lançamento de tributo; houve violação do art. 142 do CTN; deve ser, portanto, declarada a ilegitimidade do lançamento;

f) A multa de 75% foi aplicada sem ser considerado que há argumentos razoáveis para a falta de recolhimento do tributo, uma vez que há “dívida razoável, de forma que a situação não pode ser comparada àquela em que se deixa de recolher tributo por deixar, sem qualquer motivo para tanto”; para a aplicação da pena devem ser observados os princípios da proporcionalidade e da isonomia, ou equidade: “o que se quer é a aplicação conjunta daquele dispositivo [art. 80 da Lei 4.502/64] com os arts. 108, V, e 112, ambos do CTN c/c art. 5º, XLVI [sic], da Constituição Federal”; trata-se de contribuinte idôneo que não merece a “taxação” (sic) de sonegador.

Por fim, repisa toda a argumentação alusiva às infrações imputadas e requer que seja declarada a improcedência do lançamento fiscal; sendo volumosa a documentação das operações, os documentos foram acostados aos autos por amostragem, estando todos os documentos disponíveis na empresa para eventual diligência.

Em 18/12/2014, foi baixada a Resolução DRJ/RPO nº 14-003.231, por esta Turma de Julgamento, com o respectivo voto com o seguinte teor:

“A manifestação de inconformidade, apresentada tempestivamente, cumpre os pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235 (PAF), de 6 de março de 1972, e alterações posteriores, e, portanto, dela tomo conhecimento.

Quanto à infração “0003”, da descrição dos fatos, a impugnante aduz que a maioria dos créditos glosados é atinente a devoluções de mercadorias, sem que tenha ocorrido a transferência de titularidade destas.

Apresentou as notas fiscais de venda e de devoluções respectivas (fls. 32.055/32.078). Não efetuou a necessária comprovação das efetivas entradas das mercadorias mediante a apresentação do livro Registro de Controle da Produção e do Estoque (RIPI/2002, art. 169, II, “b”).

Portanto, as notas fiscais deverão ser examinadas vis-à-vis os demonstrativos de glosa de crédito e de débito de IPI lançado indevidamente relativos ao subitem “c” das “Infrações Apuradas”, item III, no termo de informação fiscal (fls. 40 e 41).

O sujeito passivo deverá ser intimado, mesmo que as notas fiscais de devolução apresentadas por este sejam genuínas e estejam incluídas na apuração das glosas de créditos, a apresentar a escrituração das notas fiscais de devolução no livro Registro de Controle da Produção e do Estoque ou sistema equivalente.

Por todo o exposto, a fim de que sejam dirimidas as dívidas que representam obstáculo à apreciação da lide, voto, com fulcro no Decreto nº 70.235, de 1972, art. 18, para que o processo seja restituído à unidade de origem e que sejam

realizadas as verificações e prestados os esclarecimentos indispensáveis, com as correções (de valores e de planilhas) porventura resultantes.

Encerrada a instrução processual, o sujeito passivo deverá ser intimado a emitir manifestação a respeito do relatório fiscal de diligência e de documentação eventualmente juntada aos autos, no prazo de 30 (trinta) dias (Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, art. 35, § único)”.

Em resposta à conversão do julgamento em diligência, a autoridade fiscal elaborou o seguinte relatório fiscal (termo de informação fiscal – diligência, de 14/01/2015, fls 34.548/34.551):

“Cuida-se de pedido de diligência da 12ª Turma da DRJ/RPO que, ao apreciar a impugnação ao Auto de Infração do IPI, tombado sob o nº 10410.721370/2014- 10, resolveu baixar o processo em diligência para as providências elencadas abaixo:

“Quanto à infração “0003”, da descrição dos fatos, a impugnante aduz que a maioria dos créditos glosados é atinente a devoluções de mercadorias, sem que tenha ocorrido a transferência de titularidade destas.

Apresentou as notas fiscais de venda e de devoluções respectivas (fls. 32.055/32.078). Não efetuou a necessária comprovação das efetivas entradas das mercadorias mediante a apresentação do livro Registro de Controle da Produção e do Estoque (RIPI/2002,art. 169, II, “b”).

Portanto, as notas fiscais deverão ser examinadas vis-à-vis os demonstrativos de glosa de crédito e de débito de IPI lançado indevidamente relativos ao subitem “c” das “Infrações Apuradas”, item III, no termo de informação fiscal (fls. 40 e 41).”

*Assim, nos termos solicitados, limitar-nos-emos a esclarecer a infração “0003”, da descrição dos fatos, especificamente no que se refere a hipotéticas glosas indevidas do IPI quando da devolução de mercadorias. Nesse ponto, adiante-se, **não há qualquer reparo a ser feito no auto de infração, como veremos.***

A peça impugnatória aduz que “os créditos glosados se referem, em sua maioria, a devoluções de mercadorias sem que tenha havido a transferência de titularidade entre a impugnante e os clientes (na maior parte dos casos, grandes supermercados); os produtos retornam acompanhados por notas fiscais de retorno (CFOP 1410 – Devolução de venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária), conforme notas fiscais juntadas (fls. 32.055/32.078)”.

Ou seja: o impugnante entendeu que a fiscalização teria glosado os créditos de IPI decorrentes das devoluções de

mercadorias por ele industrializadas. Não; não foi isso o que ocorreu. Atente-se, desde já, que a fiscalização não glosou créditos decorrentes das devoluções de produtos industrializados pelo impugnante. A fim de que não se alegue cerceamento de defesa, faz-se melhor esclarecer, nesse ponto, os procedimentos adotados pela fiscalização.

Verificou-se, no curso da auditoria, que o contribuinte, ora impugnante, lançou, em sua escrita fiscal, todas as devoluções de mercadorias no CFOP 1410 (Devolução de venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária), sem se preocupar se o produto devolvido foi de produção própria ou recebido de terceiros (outros estabelecimentos, ainda que do mesmo grupo empresarial). Em se tratando de devolução de mercadoria industrializada por outros estabelecimentos, o correto seria lançar as devoluções com o CFOP 1411 (Devolução de venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária).

Não obstante tal falha, em lançar indistintamente todas as devoluções no CFOP 1410, a fiscalização identificou quais foram as devoluções dos produtos que NÃO foram industrializados pelo contribuinte e procedeu à glosa desses créditos, posto que indevidos. POR OUTRO LADO, manteve integralmente aqueles créditos quando se tratava de devolução de produtos industrializados pelo próprio estabelecimento auditado.

*A fim de melhor demonstrar o fato ora afirmado, extraímos da tabela “**DEMONSTRATIVO DE GLOSA DE CRÉDITO**” todas as devoluções de produtos lançadas com o CFOP 1410, com ou sem glosa do IPI, e montamos as tabelas “**DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO DE IPI INDEVIDO**”, ora juntadas ao presente termo (separadas por ano, de 2009 a 2012).*

*Assim, passamos a visualizar no “**DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO DE IPI INDEVIDO**” todas as devoluções de mercadorias, com ou sem glosa dos créditos. Observa-se deste “Demonstrativo”, que quando as devoluções se referem a produtos industrializados pelo próprio estabelecimento fiscalizado, NÃO houve glosa (observar que a coluna crédito/indevido encontra-se zerada), conforme exemplo descrito abaixo:*

*Abrindo o “**DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO DE IPI INDEVIDO**”, do ano de 2010, observa-se nas seis primeiras devoluções daquela tabela que INEXISTE glosa de créditos (coluna crédito/indevido encontra-se zerada), exatamente porque aqueles produtos foram industrializados pelo próprio estabelecimento fiscalizado. Ou seja, neste caso, os créditos decorrentes das devoluções, lançados pelo contribuinte,*

Consoante esclarecido no Termo de Informação Fiscal, item III, “c”, os produtos que não foram fabricados pelo estabelecimento sob fiscalização foram identificados com base nas informações colhidas do Sicobe (Sistema de Controle de Produção de Bebidas), o qual demonstra quais foram os produtos efetivamente industrializados pelo estabelecimento fiscalizado. A tabela “Produção Anual - SICOBE”, ora anexada, apresenta todos os produtos industrializados por cada estabelecimento do grupo empresarial fiscalizado.

Assim, amparado nessas informações, identificamos os produtos devolvidos que foram industrializados por outros estabelecimentos, distintos do fiscalizado, e glosamos os créditos.

*Para que o impugnante não alegue que destacou o IPI quando da saída dos produtos recebidos de terceiros, e que, por conseguinte, faria jus ao crédito quando da devolução, lembramos que TODOS os IPI destacados quando da venda de mercadorias adquiridas/recebidas de outros estabelecimentos foram ESTORNADOS, conforme explicitado no Termo de Informação Fiscal, nos seguintes termos: “Desta forma, **para fins de estorno de débitos do imposto**, consideramos como indevido o IPI destacado nas saídas de bebidas que não foram industrializadas pelo estabelecimento..”*

Em síntese: os indevidos destaques de IPI, quando da comercialização de produtos adquiridas/recebidas de outros estabelecimentos, foram ESTORNADOS no trabalho efetuado pela fiscalização. Por conseguinte, não há que se falar em direito a crédito do imposto relativamente a devolução de parte destes produtos.

Sairam sem imposto (vez que estornados); retornam sem imposto, por óbvio.

Isto posto, encaminhamos o presente “Termo de Informação Fiscal – Diligência” para ciência do Impugnante, juntamente com a Resolução nº 14-003.231, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, para que, em querendo, apresente o que entender cabível, no prazo de 30 (trinta) dias, contados da ciência”.(destaques do original)

Foram elaborados demonstrativos de glosa de créditos ou crédito de IPI indevido (fls. 32.136/34.537) e a planilha de produção anual referente ao SICOBE (fls. 34.538/34.547).

Cientificado do relatório fiscal de diligência em 15/01/2015 (termo de ciência por abertura de mensagem, fl. 34.554), o sujeito passivo apresentou em 19/02/2015, a manifestação às fls. 34.557/34.562, subscrita pelo patrono (procuração à fl. 34.564), pela qual argüi que não houve comprovação acerca da produção de terceiros e, mesmo que fosse o caso, não há razão para a glosa; trata-se de mera suposição, a partir da análise da planilha do SICOBE, a conclusão de que houve

devoluções de produção de terceiros, sendo que o ônus da prova é do agente fiscal, conforme doutrina; é destacada como exemplo uma glosa de crédito de 2011 referente à nota fiscal nº 1.284 (Coca Cola/12 600 ml Pet): para o ano anterior, 2010, consta na planilha do SICOBE a produção do item pela CBA (matriz), sendo que para 2011 a produção é zero; na verdade, em 2011 poderia ter ocorrido a venda de produto acabado do ano anterior em estoque, portanto o critério utilizado pelo fiscal não é válido; de qualquer modo, os créditos são admissíveis porque correspondem à anulação de débitos pelas saídas, sendo indiferente que o produto seja de fabricação própria ou por terceiros: os créditos e débitos se anulam; não há razão para a glosa de créditos ainda que segundo o argumento da tributação monofásica, tratando-se de transferências de produtos de filiais, o importante é que se trata de devoluções, sendo que sempre há quatro operações envolvidas: 1) o produto entra em transferência de uma filial (crédito); 2) o produto sai para a venda frustrada (débito); 3) o produto retorna em devolução (crédito); 4) o produto sairá para “real venda” (débito). A glosa tendo por justificativa o regime monofásico já teria sido feita na operação 1, tendo sido abordada no item “e” da impugnação. Finalmente, ratifica toda a argumentação vertida na impugnação e entende que a glosa de créditos por devoluções é indevida, devendo ser assegurada a manutenção desses créditos.

A decisão Recorrida restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2012 BEBIDAS. REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO.

No regime especial de tributação a tributação é monofásica, com a incidência única do imposto na saída do estabelecimento industrial.

FALTA DE LANÇAMENTO DO IMPOSTO. SAÍDAS PARA ESTABELECIMENTO FILIAL. REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO. INAPLICABILIDADE DE SUSPENSÃO.

Cobra-se o imposto não lançado em notas fiscais nas saídas do estabelecimento industrial para filial, sendo que no âmbito de regime especial de tributação inexistente previsão legal para suspensão do imposto nas transferências entre estabelecimentos industriais de uma mesma firma.

LANÇAMENTO A MENOR DO IMPOSTO. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO. VALOR TRIBUTÁVEL.

Cobra-se o imposto lançado a menor nas notas fiscais, sendo a hipótese de industrialização por encomenda no âmbito de regime especial de tributação, com o imposto incidente nas saídas do estabelecimento executor da encomenda; o valor tributável abrange o valor total da operação, no caso, o montante dos insumos e a parcela concernente à industrialização por encomenda.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO NÃO DECLARADO EM DCTF

Cobra-se o imposto não recolhido e não declarado em DCTF referente a saldo credor sem comprovação, supostamente resultante de transferência de créditos entre estabelecimentos de uma mesma firma.

GLOSA DE CRÉDITOS. REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO.

DEVOLUÇÕES DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS POR TERCEIROS. ESTORNO DE DÉBITOS.

Glosam-se os créditos alusivos a devoluções de produtos industrializados por terceiros, pois, sob a égide de regime especial de tributação, os produtos são tributados uma única vez nas saídas dos estabelecimentos industriais, sendo necessário também o estorno dos débitos indevidos nas vendas anteriores às referidas devoluções.

GLOSA DE CRÉDITOS. SALDO CREDOR DE PERÍODO ANTERIOR.

DISCREPÂNCIA ENTRE O SALDO DO LIVRO REGISTRO DE APURAÇÃO DO IPI E O SALDO REGISTRADO NO SISTEMA DE CONTROLE DE CRÉDITOS E COMPENSAÇÕES (SCC).

Glosa-se a diferença entre o saldo credor de período anterior escriturado no Livro Registro de Apuração do IPI e o saldo credor de período anterior registrado no SCC.

MULTA DE OFÍCIO. PREVISÃO LEGAL.

Sendo configurado o ato ilícito tributário, aplica-se a respectiva sanção que é a multa de ofício prevista em lei.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2012 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.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2012 NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Inexiste nulidade por cerceamento do direito de defesa se o auto de infração ostentar os requisitos legais e a fundamentação do feito for suficiente em todos os aspectos.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido Em seu Recurso Voluntário, a Recorrente aduziu:

a. Suposta falta de lançamento do Imposto. As saídas efetuadas para a filial 07 (CBA) tratam-se de remessa para armazenagem. Não ocorrência do fato gerador do IPI (independentemente da destinação futura das mercadorias)

b. Suposto lançamento a menor - industrialização por encomenda. Apenas os produtos classificados nos códigos 21.06.90.10 Ex 02, 22.01, 22.02, exceto os Ex 01 e Ex 02 do código 22.02.90.00, e 22.03 da TIPI

estão sujeitos ao Regime Especial previsto nos arts. 58-A a 58-T da Lei nº 10.833/2003 c. Não houve falta de declaração ou saldo devedor do IPI no mês de setembro de 2012.

d. Glosa de créditos decorrentes de devoluções de mercadorias.

e. Questão de mérito. Os créditos decorreram da aplicação da regra geral da sistemática do IPI, não acarretando prejuízo à Fazenda Nacional.

f. Decadência para lançamento de débito na escrita fiscal da Impugnante em janeiro de 2009. Aplicação do art. 150, § 4º do CTN.

g. Cerceamento do direito de defesa h. Erro na multa aplicada.

É o relatório.

Inicialmente, passo à análise do seguinte ponto da autuação fiscal "***Glosa de créditos decorrentes de devoluções de mercadorias.***"

Nesse ponto da autuação fiscal, a Fiscalização, afirma ter verificado "grande movimentação de transferência de produtos para comércio entre os estabelecimentos da mesma empresa (CIAL e CBA), sem observância da legislação que rege o setor de bebidas".

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, embora o Regime Especial de Tributação ao qual se sujeita a Recorrente preveja a tributação única na saída do estabelecimento industrial, a contribuinte estaria se creditando indevidamente quando da transferências recebidas de outros estabelecimentos, e se debitando nas saídas posteriores.

Assim, a partir de informações colhidas do Sicobe (Sistema de Controle de Produção de Bebidas, a Fiscalização teria identificado quais produtos foram efetivamente industrializados pelo contribuinte, estornando o IPI destacado relativamente às demais bebidas.

Buscando maiores esclarecimentos acerca do procedimento adotado pela Fiscalização, a DRJ solicitou diligência fiscal (fl. 34.549 e seguintes) por meio da qual buscou se solucionar a seguinte questão:

"Quanto à infração "0003", da descrição dos fatos, a impugnante aduz que a maioria dos créditos glosados é atinente a devoluções de mercadorias, sem que tenha ocorrido a transferência de titularidade destas.

Apresentou as notas fiscais de venda e de devoluções respectivas (fls. 32.055/32.078). Não efetuou a necessária comprovação das efetivas entradas das mercadorias mediante a apresentação do livro Registro de Controle da Produção e do Estoque (RIPI/2002, art. 169, II, "b").

Portanto, as notas fiscais deverão ser examinadas vis-à-vis os demonstrativos de glosa de crédito e de débito de IPI lançado indevidamente relativos ao subitem "c" das "Infrações Apuradas", item III, no termo de informação fiscal (fls. 40 e 41)."

Colocado o questionamento, o retorno da Fiscalização foi emitido nos seguintes termos:

*Assim, nos termos solicitados, limitar-nos-emos a esclarecer a infração “0003”, da descrição dos fatos, especificamente no que se refere a hipoiéticas glosas indevidas do IPI quando da devolução de mercadorias. Nesse ponto, adiante-se, **não há qualquer reparo a ser feito no auto de infração, como veremos.***

A peça impugnatória aduz que “os créditos glosados se referem, em sua maioria, a devoluções de mercadorias sem que tenha havido a transferência de titularidade entre a impugnante e os clientes (na maior parte dos casos, grandes supermercados); os produtos retornam acompanhados por notas fiscais de retorno (CFOP 1410 – Devolução de venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária), conforme notas fiscais juntadas (fls. 32.055/32.078)”.

(...)

*Ou seja: o impugnante entendeu que a fiscalização teria glosado os créditos de IPI decorrentes das devoluções de mercadorias **por ele industrializadas**. Não; não foi isso o que ocorreu. Atente-se, desde já, que a fiscalização não glosou créditos decorrentes das devoluções de **produtos industrializados pelo impugnante**. A fim de que não se alegue cerceamento de defesa, faz-se melhor esclarecer, nesse ponto, os procedimentos adotados pela fiscalização.*

*Verificou-se, no curso da auditoria, que o contribuinte, ora impugnante, lançou, em sua escrita fiscal, todas as devoluções de mercadorias no CFOP 1410 (Devolução de venda **de produção do estabelecimento** em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária), sem se preocupar se o produto devolvido foi de produção própria ou recebido de terceiros (outros estabelecimentos, ainda que do mesmo grupo empresarial). Em se tratando de devolução de mercadoria industrializada por outros estabelecimentos, o correto seria lançar as devoluções com o CFOP 1411 (Devolução de venda **de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros** em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária).*

*Não obstante tal falha, em lançar indistintamente todas as devoluções no CFOP 1410, a fiscalização identificou quais foram as devoluções dos produtos que **NÃO** foram industrializados pelo contribuinte e procedeu à glosa desses créditos, posto que indevidos. **POR OUTRO LADO**, manteve integralmente aqueles créditos quando se tratava de devolução de produtos industrializados pelo próprio estabelecimento auditado.*

*Para que o impugnante não alegue que destacou o IPI quando da saída dos produtos recebidos de terceiros, e que, por conseguinte, faria jus ao crédito quando da devolução, lembramos que **TODOS** os IPI destacados quando da venda de mercadorias adquiridas/recebidas de outros estabelecimentos foram **ESTORNADOS**, conforme explicitado no Termo de Informação Fiscal, nos seguintes termos: “Desta forma, **para fins de estorno de débitos do imposto, consideramos como***

indevido o IPI destacado nas saídas de bebidas que não foram industrializadas pelo estabelecimento..”

Em síntese: os indevidos destaques de IPI, quando da comercialização de produtos adquiridas/recebidas de outros estabelecimentos, foram ESTORNADOS no trabalho efetuado pela fiscalização. Por conseguinte, não há que se falar em direito a crédito do imposto relativamente a devolução de parte destes produtos. Saíram sem imposto (vez que estornados); retornam sem imposto, por óbvio.

Prestados estes esclarecimentos pela Autoridade Preparadora, a DRJ apresentou a seguinte conclusão:

Se no item III, c, do “termo de informação fiscal” (fls. 35/43), não estava suficientemente claro o procedimento adotado pela autoridade fiscal, com os esclarecimentos desta veiculados no “termo de informação fiscal – diligência” (fls 34.548/34.551) em resposta à Resolução de diligência, não resta dúvidas sobre a pertinência da atuação efetuada pelo agente fazendário.

Não há créditos a ser escriturados e utilizados pelo sujeito passivo na hipótese de devoluções de produtos industrializados por outras empresas ainda que da mesma firma, ou, para ser mais exato, grupo empresarial.

Outrossim, como se trata de produtos submetidos à tributação monofásica, característica peculiar do regime especial de tributação, são indevidos os débitos do imposto nas saídas do estabelecimento do sujeito passivo de produtos fabricados por outros estabelecimentos e passíveis de estorno, como ocorreu.

No caso, foram mantidos os créditos concernentes às devoluções da produção própria e que, de verdade, correspondem ao CFOP 1.410 (devolução de venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária).

As notas fiscais (fls. 32.055/32078) apresentadas pela impugnante na peça de contestação ao auto de infração, na maioria dos casos, correspondem a saídas e devoluções de produção própria, com nenhuma glosa (glosa zero) no demonstrativo de glosas (fls. 32.136/34.537). Algumas notas fiscais de devolução, como, por exemplo, a nota fiscal nº 1691221, de 08/12/2012, se referem parcialmente a mercadorias adquiridas de terceiros, sendo as glosas, portanto, parciais.

A impugnante errou ao não segregar as devoluções em dois tipos distintos: de produção própria e de produção efetuada por outros estabelecimentos. No segundo caso, deveria ter sido utilizado o CFOP 1.411 (devolução de venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária).

Assim, foram glosados os créditos correspondentes realmente ao CFOP 1.411 e estornados os débitos que haviam sido escriturados nas saídas a título de revenda (de produtos industrializados por terceiros) anteriores às devoluções.

No “demonstrativo de débito de IPI lançado indevidamente”, às fls. 675/31.879, estão consignados os valores de débito indevido do imposto e que foram estornados na reconstituição da escrita fiscal (demonstrativo às fls. 31.881/31.882).

A despeito de alegação contrária da contribuinte na peça impugnatória (cópias de notas fiscais de 2013, doc. 07, fls. 32.080/32.120), o extenso demonstrativo de débitos lançados indevidamente abarca todas as saídas relativas à produção de terceiros, com créditos indevidos por devoluções subseqüentes.

O conhecimento da verdadeira natureza das devoluções foi possível à luz da planilha de produção anual do SICOBE, com a vinculação dos diversos produtos aos estabelecimentos produtores.

Toda a argumentação trazida pelo sujeito passivo na manifestação ao relatório de diligência é falaciosa.

Não houve glosa de crédito relativa à nota fiscal nº 1.284, de 09/04/2011, no demonstrativo de glosa de crédito de IPI (fl. 32.194). Aliás, a referida nota fiscal não exhibe destaque do imposto. De conseguinte, a elucubração da impugnante sobre venda em ano subseqüente de produto em estoque é ociosa.

Consoante explicação da autoridade fiscal, algumas linhas do demonstrativo de glosa de créditos (fls. 32.136/34.537), preparado e juntado aos autos após a Resolução de diligência, correspondem a glosas de valor nulo, apenas para efeito ilustrativo. O demonstrativo que instruíra a peça fiscal originalmente enfeixava somente as glosas de créditos efetuadas (fls. 126/674).

Na tributação monofásica, o imposto incide somente na saída do estabelecimento industrializador, podendo este efetuar o crédito dos insumos empregados no processo produtivo.

No caso em estudo, de 2009 a 2012, diversos estabelecimentos filiais e empresas que compõem o mesmo grupo empresarial (terceiros sob a ótica do princípio da autonomia dos estabelecimentos que rege o IPI, conforme o RIPI/2002, art. 518, IV, e o RIPI/2010, art. 609, IV) transferiram produtos acabados para a CBA (matriz), posteriormente sucedida pelo sujeito passivo, com a tributação única prevista pelo sistema monofásico que é o principal apanágio do regime especial de tributação das bebidas.

Nas revendas efetuadas pela CBA (matriz) para estabelecimentos comerciais não haveria incidência do imposto (não há previsão legal para tal). O imposto foi indevidamente destacado nas notas fiscais de revenda; daí, portanto, o estorno dos débitos empreendido pela autoridade fiscal.

Nas devoluções das revendas a estabelecimentos comerciais (supermercados, etc.) dos produtos adquiridos de terceiros jamais deveria ter sido promovido o aproveitamento de créditos, por ser este absolutamente irregular em face da tributação monofásica (falta de previsão legal).

Destarte, todo o procedimento da autoridade fazendária (glosa dos créditos e anulação dos débitos) é revestido de fundamentação e está absolutamente correto, sem a inversão do indispensável ônus da prova.

Em sede de Recurso Voluntário, a Recorrente apresenta sua irresignação nos seguintes termos:

A Fiscalização, em resposta à solicitação da DRJ, justificou a glosa sob o argumento de que os créditos glosados se referem a devoluções de produção de terceiros, revendida pela Impugnante, cujo CFOP seria CFOP 1411; fato que legitimaria a glosa.

A Recorrente se manifestou sobre as considerações da Autoridade Fiscal alertando que há duas questões a considerar: a primeira é a falta de demonstração de que se trata de produção de terceiro; a segunda é que, mesmo que fosse, o que se admite por hipótese, ainda assim a glosa não se justifica.

(...)

Isso porque, quanto à conclusão de que os produtos teriam sido produzidos por terceiros e não pela recorrente, pela explicação prestada pela Fiscalização, nota-se que esta chega aos produtos supostamente não produzidos pela unidade atuada através do relatório de produção anual-SICOB. E a lógica aplicada é a seguinte: verifica-se se o produto constante na nota foi produzido naquele ano pela unidade; se não foi, conclui-se que foi transferido de outra filial e, assim, glosa-se o crédito.

Veja-se que apesar de parecer lógica a premissa adotada pela Fiscalização, mostra-se como mera suposição. Não foi produzida prova concreta de que o produto não foi produzido pela Atuada e sim mera suposição.

A Recorrente apresenta exemplos para ilustrar a situação narrada, qual seja, o fato de que determinados itens glosados sob a justificativa de não terem sido produzidos pela Recorrente, mas recebidos de terceiros, teriam sido, em verdade, produzidos no ano anterior ao da saída.

Diante do exposto, é dada a existência de indícios materiais acerca do argumento apresentado pela Recorrente e, ainda, a necessidade de certeza acerca do procedimento fiscal adotado, como forma de garantir a ampla defesa do contribuinte, reputo necessário que a Autoridade Preparadora esclareça:

(i) Relativamente às glosas decorrentes de devolução de mercadorias, que se esclareça qual critério utilizado pela Fiscalização para segregar as notas fiscais de devolução entre devolução de mercadorias industrializadas pela própria Recorrente e devolução de mercadorias recebidas de terceiros.

(ii) A Fiscalização aduz que foram mantidos os créditos concernentes às devoluções de mercadorias correspondentes ao CFOP 1.410 (devolução de venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária), e glosadas as

Processo nº 10410.721370/2014-10
Resolução nº 3201-000.666

S3-C2T1
Fl. 34.695

devoluções para as quais deveria ter sido utilizado o CFOP 1.411 (devolução de venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária).

Assim esclareça se as informações relativas ao CFOP das remessas recebidas em devolução foram confrontadas com as Notas Fiscais de Devolução emitidas.

Solicita-se a apresentação de planilha demonstrativa de tal comparativo.

(iii) Intime o contribuinte a comprovar, mediante Livros de Inventário do período fiscalizado, que possuía em estoque o produto por ela produzido, e que foi recebido em devolução, conforme levantamento fiscal.

Conceda-se vista ao Recorrente acerca do resultado da diligência fiscal e, após, retornem-se os autos a este CARF para julgamento.

É como voto.

TATIANA JOSEFOVICZ BELISÁRIO - Relatora