



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

Processo nº 10469.723099/2015-62
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3201-000.904 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 28 de junho de 2017
Assunto IPI
Recorrente NORSA REFRIGERANTES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em converter o julgamento em diligência para juntada do memorial apresentado pela Recorrente e ciência da Procuradoria da Fazenda Nacional. Vencido os Conselheiros José Luiz Feistauer de Oliveira e Mércia Trajano Damorim, que deram parcial provimento ao recurso voluntário.

WINDERLEY MORAIS PEREIRA - Presidente Substituto.

TATIANA JOSEFOVICZ BELISÁRIO - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira (Presidente Substituto), Tatiana Josefovicz Belisario, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Orlando Rutigliani Berri, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Renato Vieira de Avila.

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pelo Contribuinte em face do acórdão nº 09-058.736, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém (PA), que assim relatou o feito:

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado Auto de Infração, fls. 578 a 5951, para exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI no valor de R\$ 5.437.498,49, acrescido da multa de ofício de R\$ 4.078.123,88 e dos juros de mora (calculados até 06/2015) de R\$ 2.094.726,66, totalizando a exigência de R\$ 11.610.349,03, cuja motivação fática encontra-se no próprio documento e no Termo de Verificação Fiscal às fls. 596/611, dos quais, pela pertinência, reproduzem-se os seguintes trechos:

AUTO DE INFRAÇÃO CRÉDITOS INDEVIDOS - BEBIDAS INFRAÇÃO: CRÉDITO BÁSICO INDEVIDO - PRODUTOS ISENTOS
Glosa dos créditos nas aquisições com isenção de concentrados da empresa Recofarma Indústria do Amazonas Ltda, CNPJ 61.454.393/0001-06, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, parte integrante deste Auto de Infração.

(...)

CRÉDITOS INDEVIDOS - BEBIDAS INFRAÇÃO: CRÉDITO BÁSICO INDEVIDO - NOTA FISCAL SEM O DESTAQUE DO IPI
Glosa de créditos na aquisição de insumos sem o destaque do IPI nas notas fiscais, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, parte integrante deste Auto de Infração.

TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL 4 - DA AÇÃO JUDICIAL – EFEITOS DA DECISÃO PROFERIDA NO MANDADO DESEGURANÇA COLETIVO – MSC Nº 91.0047783-4
Compulsando o MSC constatamos que a AFBCC representava todos os fabricantes de Coca-Cola, no entanto, a Real Comércio e Indústria de Bebidas era empresa detentora de franquia da marca RC COLA. Desse modo, não existiria qualquer possibilidade da empresa Real ser beneficiária da decisão prolatada na referida ação judicial, conforme explicitamos com mais detalhes nos parágrafos seguintes.

A empresa Real Comércio e Indústria de Bebidas LTDA foi constituída em 01/08/1997, sendo seu objeto social preponderante a fabricação de refrigerantes. Em 09/07/2007, pela 10ª alteração contratual, ocorreu alteração do controle da Real Comercio com a exclusão dos sócios antigos e a inclusão de novos sócios: NRN COMERCIO DE BEBIDAS LTDA – pertencente ao Grupo Norsa, fabricante de refrigerantes da marca Coca-Cola. O outro sócio incluído foi AUGUSTO CESAR PARADA. Em 18/02/2008, retira-se da sociedade AUGUSTO CESAR PARADA cedendo suas cotas para ANDRÉ LEONARDO ALVES SEABRA SALLES, conforme consta da 12ª alteração e consolidação do Contrato Social. (...)A Norsa Refrigerantes, através da 18ª alteração do Contrato Social da Real Comércio, datada de 31/07/2013, sucedeu por incorporação a empresa REAL COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE BEBIDAS LTDA.

O contribuinte informou que tinha direito ao crédito de IPI, decorrente da aquisição de insumos oriundos da Zona Franca de Manaus, em razão da coisa julgada formada nos autos do mandado de segurança coletivo nº 91.0047783-4, impetrado pela Associação dos Fabricantes Brasileiros de Coca-Cola.

Ocorre que a empresa Norsa Refrigerantes só incorporou a Real Comércio em 31/07/2013, portanto, muito tempo depois do trânsito em julgado do MSC. Além disso, quando o controle da Real Comércio passou para o Grupo Norsa, já estava em vigor a Lei n.º 9.494, de 10/09/1997, que no seu art. 2º-A, transcrito abaixo, trata dos efeitos da coisa julgada nas ações coletivas. (...)

Sobre os efeitos das sentenças impetradas por entidades associativas, posicionou-se o STF, em recente decisão com repercussão geral, cuja

ementa segue abaixo, no sentido da obrigatoriedade da autorização expressa dos associados e da lista destes juntada à inicial. (...)

Pelo descrito nos parágrafos acima, concluímos que a sentença não abrangeria a Real Comércio, uma vez que o contribuinte não fazia parte da lista juntada à petição inicial e também apenas os substituídos que tinham, na data da propositura da ação, domicílio no âmbito da competência territorial do juízo vinculado ao Tribunal Regional Federal da 2ª Região, ou seja, os Estados de Rio de Janeiro e Espírito Santo.

5 – DAS NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO DE INSUMOS As notas fiscais que geraram os créditos de IPI lançadas na escrituração contábil, Conta 1.1.3.4.1.001.01.01.151 - IPI A COMPENSAR, foram extraídas do Portal SPED, módulo Nota Fiscal Eletrônica. Da análise dos documentos, constatamos que as notas fiscais de aquisições de insumos do fornecedor RECOFARMA INDUSTRIAM DO AMAZONAS LTDA, domiciliada em Manaus-AM, não apresentavam destaque de IPI, mesmo assim, o contribuinte escriturou os créditos de IPI no seu Livro Registro de Entradas, correspondentes a 27% do valor das matérias primas adquiridas.

O estabelecimento industrial Recofarma emitiu as respectivas notas fiscais sem o destaque do imposto, nos termos do art. 69, incisos I e II, art. 82, inciso III e art. 341, inciso II do Decreto nº 4.544/2002-RIPI/2002 (respectivamente art. 81, incisos I e II, art. 95, inciso III e art. 415, inciso II do Decreto nº 7.212/2010-RIPI/2010) e das Resoluções da Superintendência da Zona Franca de Manaus (Suframa) nºs. 457/88, 350/92, 040/93, 098/93, 387/93 e 406/2002 e 298/2007, conforme consta do campo observações das notas fiscais emitidas. A partir da segunda quinzena de abril de 2011 deixou de constar, no campo observações da nota fiscal, a informação sobre a existência de isenção do IPI para os produtos comercializados. (...)

De acordo com a legislação transcrita acima, a Recofarma teria direito à isenção do art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/75, art. 95, inciso III, do RIPI/2010 (art. 82, inciso III, do RIPI/2002), caso utilizasse matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais na produção de seus concentrados, e ainda, que os projetos industriais para produção desses concentrados tenham sido aprovados pelo Conselho de Administração da SUFRAMA. (...)

7 – DO DIREITO AOS CRÉDITOS Pelo art. 153, § 3º, II da Constituição Federal de 1988, o IPI será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores. Já o art. 49 do Código Tributário Nacional (CTN), diz que o imposto é não-cumulativo, dispondo a lei de forma que o montante devido resulte da diferença a maior, em determinado período, entre o imposto referente aos produtos saídos do estabelecimento e o pago relativamente aos produtos nele entrados.

Desse modo, o princípio da não-cumulatividade não autoriza o crédito do IPI, como se devido fosse, quando a operação anterior é isenta do imposto, pois da leitura da legislação transcrita acima, a sistemática de apuração do IPI consiste no confronto do imposto creditado pelas aquisições com o imposto debitado pelas saídas. Inexistindo imposto na

entrada não há que se falar em crédito para ser abatido com o imposto debitado, exceto em situações excepcionais previstas em lei, como o disposto no artigo 237 do RIPI/2010, transcrito abaixo:

“Art. 237. Os estabelecimentos industriais poderão creditar-se do valor do imposto calculado, como se devido fosse, sobre os produtos adquiridos com a isenção do inciso III do art. 95, desde que para emprego como matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, na industrialização de produtos sujeitos ao imposto (Decreto-lei nº 1.435, de 1975, art. 6º, § 1º).” 8 – DA APURAÇÃO INDEVIDA DO CRÉDITO NA AQUISIÇÃO DE INSUMO PRODUZIDO NA ZONA FRANCA DE MANAUS (...)

8.2 – DAS MATÉRIAS PRIMAS AGRÍCOLAS E EXTRATIVAS DE PRODUÇÃO REGIONAL Pelo exposto nos parágrafos precedentes, constatamos que a Recofarma não utilizou matérias primas de produção regional em seu processo industrial de concentrado e sim, apenas produtos industrializados.

O entendimento da SRRF da 9ª Região Fiscal, manifestado na Solução de Consulta nº 36, de 10 de janeiro de 2011, da qual transcrevemos a Ementa abaixo, é no sentido de que são insuscetíveis de apropriação os créditos dos produtos isentos que não sejam elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais. (...)

9 - GLOSA DE CRÉDITOS 9.1 – PRODUTOS ORIUNDOS DA AMAZÔNIA OCIDENTAL Os créditos de IPI oriundos das aquisições de insumos isentos da empresa Recofarma, escriturados nos Registro de Entradas como se devido fosse, segundo o contribuinte, amparado pela sentença no mandado de segurança coletivo nº 91.0047783-4, impetrado pela AFBCC, foram glosados pelos motivos abaixo descritos.

A sentença prolatada no mandado de segurança coletivo nº 91.0047783-4, não alcança o contribuinte que tem o seu domicílio tributário na cidade de Macaíba/RN, portanto, fora da competência territorial do Tribunal da 2ª Região. Além disso, o contribuinte (Real Refrigerantes) não era associado da AFBCC na época da propositura da Ação Judicial.

Conforme descrito nos parágrafos precedentes, a Recofarma não utiliza matéria-prima agrícola ou extrativa vegetal de produção regional em seu processo industrial, mas produtos já industrializados. Tais produtos foram utilizados na fabricação do concentrado remetido com isenção do IPI à empresa fiscalizada, contrariando o disposto no art. 95, inciso III, do RIPI/2010, onde dispõe que são isentos de IPI, somente os produtos elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais.

De todo o exposto, conclui-se que a Recofarma não possui o principal requisito necessários à fruição do benefício da isenção prevista no art. 95, III, do RIPI/2010, qual seja, a utilização de matéria-prima agrícola ou extrativa vegetal de produção regional em seu processo industrial. Assim, o contribuinte, nas aquisições de concentrados adquiridos com isenção, não tem autorização legal para creditar-se do IPI como se devido fosse. (...)

9.2 – NOTAS FISCAIS SEM DESTAQUES DE IPI Abaixo, segue o resumo das notas fiscais de aquisição de insumos nas quais o emitente, Norsa Refrigerantes, não efetuou o destaque do IPI. As planilhas com detalhes foram anexadas ao Processo Administrativo Digital, com o título NOTAS FISCAIS SEM DESTAQUES DE IPI. (...)

Pelo art. 153, § 3º, inciso II da Constituição Federal de 1988, o IPI será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores. Já o art. 49 do Código Tributário Nacional (CTN), diz que o imposto é não-cumulativo, dispondo a lei de forma que o montante devido resulte da diferença a maior, em determinado período, entre o imposto referente aos produtos saídos do estabelecimento e o pago relativamente aos produtos nele entrados.

Desse modo, o princípio da não-cumulatividade não autoriza o crédito do IPI, como se devido fosse, quando a operação anterior é isenta do imposto, pois da leitura da legislação transcrita acima, a sistemática de apuração do IPI consiste no confronto do imposto creditado pelas aquisições com o imposto debitado pelas saídas. Inexistindo imposto na entrada não há que se falar em crédito para ser abatido com o imposto debitado, exceto em situações excepcionais previstas em lei, como o disposto no artigo 175 do RIPI/2002, que não se aplica na situação descrita.

Assim, não há como reconhecer o direito ao crédito na aquisição de produtos de estabelecimentos industriais cujas notas fiscais foram emitidas sem o destaque do IPI, uma vez que não houve a cobrança do IPI.

10 – DO SALDO CREDOR DE PERÍODO ANTERIOR No mês de junho de 2010, a escrituração do livro RAIPI - Registro de Apuração do Imposto sobre Produtos industrializados apresentou saldo credor de período anterior no valor de R\$8.067.329,07, tendo em vista que o contribuinte não ajustou o livro Registro de Apuração do IPI em conformidade com as glosas efetuadas no procedimento fiscal anterior (Processo Administrativo Digital número 10469.726020/2014-74), conforme indicado abaixo. (...)

Extraímos os dados abaixo do Demonstrativo de Reconstituição da Escrita Fiscal, anexado ao citado processo administrativo fiscal anterior, com vistas a demonstrar o saldo apurado pela fiscalização no final do mês de junho de 2010 e comprovar que não há saldo inicial credor a ser considerado no mês de julho de 2010.

11 - DEMONSTRATIVO DE RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA FISCAL (...)

12. DA SUCESSÃO - RESPONSABILIDADE DOS SUCESSORES Tendo em vista que, em 31/07/2013, a empresa REAL COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE BEBIDAS LTDA foi incorporada pela Norsa Refrigerantes, contra esta está sendo lançada a presente exigência fiscal, por força do disposto no artigo 132 da Lei nº 5.172, Código Tributário Nacional, abaixo transcrito: (...)

Portanto, trata-se de auto de infração lavrado pela fiscalização da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Natal/RN apontando infrações decorrentes da utilização indevida de saldo credor de período anterior e a glosa de crédito básico indevido, decorrente de aquisições de produtos isentos feitas à empresa Recofarma Indústria do Amazonas Ltda ou de aquisições de insumos sem o destaque do IPI nas notas fiscais.

A autuada Norsa Refrigerantes é sucessora, por incorporação, da empresa Real Comércio e Indústria de Bebidas Ltda., constituída em 1997, tendo por objeto social preponderante a fabricação de refrigerantes, sendo detentora, à época, de franquia da marca RC COLA. Em 09/07/2007, com a 10ª alteração contratual, ocorreu mudança no controle da Real Comércio, com a exclusão dos sócios antigos e a inclusão de novos, dentre os quais a NRN Comércio de Bebidas Ltda - pertencente ao Grupo Norsa, fabricante de refrigerantes da marca Coca-Cola. Com a 17ª alteração contratual, em 13/07/2013, passou a fazer parte do quadro social a empresa Nordeste Refrigerantes SA, que, a partir de 31/07/2013, sucedeu por incorporação a empresa Real Comércio e Indústria de Bebidas Ltda.

No curso da auditoria foi constatado que a fiscalizada utilizou créditos de IPI decorrentes de aquisições de insumos isentos feitas à empresa Recofarma Indústria do Amazonas Ltda, que foram escriturados no Livro Registro de Entradas, mediante aplicação de alíquota de 27% do valor dos insumos. Também aproveitou créditos decorrentes de compras das mesmas mercadorias, feitas à empresa Norsa Refrigerantes. Alegou estar amparada em decisão proferida nos autos do Mandado de Segurança Coletivo (MSC) nº 91.0047783-4, impetrado pela Associação dos Fabricantes Brasileiros de Coca-Cola — AFBCC, em 03/07/1991, o que não foi aceito, uma vez que a empresa Real Comércio não fazia parte da lista de empresas representadas pela impetrante na data da propositura da ação, nem estava domiciliada no âmbito da competência territorial do Tribunal Regional Federal da 2ª Região, onde foi proposta a ação.

A empresa Recofarma emitiu as respectivas notas fiscais sem destaque do imposto, nos termos do art. 69, incisos I e II, art. 82, inciso III e art. 341, inciso II do Decreto nº 4.544/2002 (Regulamento do IPI - RIPI/2002) e das Resoluções da Superintendência da Zona Franca de Manaus (Suframa) nºs. 457/88, 350/92, 040/93, 098/93, 387/93 e 406/2002 e 298/2007, conforme consta do campo observações desses documentos.

A apuração dos créditos indevidos está detalhada no Termo de Verificação Fiscal. A conclusão do autuante foi no sentido de que “a Recofarma não utilizou matérias primas de produção regional em seu processo industrial de concentrado e sim, apenas produtos industrializados” e assim não está presente o principal requisito necessário à fruição do benefício da isenção prevista no art. 82, III, do Decreto nº 4.544, de 2002 (Regulamento do IPI – RIPI/2002) , que corresponde ao art. 95, III, do Decreto 7.212/2010 (Regulamento do IPI – RIPI/2010), com o conseqüente aproveitamento posterior de créditos, qual seja, a utilização de matéria-prima agrícola ou extrativa vegetal de produção regional em seu processo industrial.

Como visto, também foram glosados créditos que decorrem de aquisições em que não houve destaque de IPI pela fornecedora Norsa Refrigerantes.

Após a ciência do Auto de Infração, em 07/07/2015, fl. 614, insurgiu-se o contribuinte contra o feito fiscal por meio do arrazoado de fls. 616 a 973, em 30/07/2015, que assim vai resumido:

3. DO DIREITO AO CRÉDITO RELATIVO À AQUISIÇÃO DE INSUMOS ISENTOS E DOS RESPECTIVOS FUNDAMENTOS AUTÔNOMOS E INDEPENDENTES 3.1. DA COISA JULGADA 3.1.1. A IMPUGNANTE tem direito aos créditos de IPI, em face da coisa julgada formada no MSC nº 91.0047783-4.(...)

3.1.3. Ocorre que é irrelevante o fato de que a REAL COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE BEBIDAS LTDA. (empresa sucedida pela IMPUGNANTE) não era associada da AFBCC, à época da impetração do MSC em questão e não autorizara expressamente a respectiva impetração, pois é suficiente e bastante, para aplicação da referida coisa julgada coletiva, o fato de a REAL COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE BEBIDAS LTDA. ter se associado à AFBCC em 14.11.2007, data anterior aos fatos geradores objeto do AUTO (...).

3.1.5. Por outro lado, também é irrelevante o fato de a REAL COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE BEBIDAS LTDA. não estar localizada no domicílio do órgão prolator da sentença, nos termos do art. 2-A da Lei nº 9.494, de 10.09.1997, uma vez que o MSC nº 91.0047783-4 foi impetrado antes da publicação desse dispositivo e a respectiva coisa julgada é ampla e irrestrita e, pois, abrange todos os associados da AFBCC, independentemente de sua localização.

3.2. DA IDONEIDADE DAS NOTAS FISCAIS EMITIDAS PELA RECOFARMA E DA BOA FÉ DA IMPUGNANTE 3.3. DO BENEFÍCIO PREVISTO NO ART. 6º DO DL Nº 1.435/75 Ainda que superados os argumentos desenvolvidos nas seções anteriores, o que se admite apenas para fins de argumentação, o direito da IMPUGNANTE ao crédito de IPI decorrente da aquisição de insumos isentos, com base na isenção prevista no art. 95, III, do RIPI/10, tem amparo na Resolução do Conselho de Administração da SUFRAMA (CAS) nº 298, de 11.12.2007, que está em vigor, e no Parecer Técnico de Projeto nº 224/2007-PR/CGPRI/COAPI, que a integra, que reconheceram expressa e literalmente que o concentrado (insumo) foi contemplado pelo benefício do art. 6º do DL nº 1.435/75, porque produzido com açúcar e/ou álcool e/ou extrato de guaraná e/ou corante de caramelo, adquiridos de produtores locais da Amazônia Ocidental.(...)

3.4. DO DIREITO AO CREDITO DO IPI RELATIVO A AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA ISENTA ORIUNDA DE FORNECEDOR SITUADO NA ZONA FRANCA DE MANAUS 3.4.1. Conforme também se verifica das notas fiscais (fls. 167 a 314), o concentrado adquirido pela IMPUGNANTE da RECOFARMA também é isento, com fulcro no art. 81, II, do RIPI/10, que tem base legal no art. 9º do DL nº 288/67, porque oriundo da Zona Franca de Manaus e utilizado na fabricação de produtos (refrigerantes) sujeitos ao IPI; isenção também concedida pela Resolução do CAS nº 298/2007.(...)

3.4.14. Assim, até que seja julgado pelo STF o RE nº 592.891-SP, permanece hígido, como afirmado pelo I. Ministro MARCO AURÉLIO e pelo D. Procurador da Fazenda Nacional, o entendimento do RE nº 212.484-RS, que assegurou ao adquirente o direito ao crédito de IPI decorrente da aquisição de insumo isento oriundo da Zona Franca de Manaus.(...)

3.5. DA APLICAÇÃO DO ART. 11 DA LEI Nº 9.779, DE 19.01.1999

3.5.1. É fato também que a partir de 19.01.1999, com a edição do art. 11 da Lei nº 9.779/99, ao contrário do afirmado no AUTO, passou a existir o direito ao crédito do imposto, na medida em que a interpretação do referido dispositivo é no sentido de que a aquisição de qualquer matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem utilizados na industrialização dá direito ao crédito do respectivo imposto sem condicionar tal direito ao pagamento do IPI na operação anterior.

3.6. DAS NOTAS FISCAIS EMITIDAS PELAS FILIAIS DA NORSÁ REFRIGERANTES LTDA. (ITEM 9.2 DO TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL)

3.6.1. Por outro lado, a AUTORIDADE também entendeu que violaria o princípio da não cumulatividade o creditamento do IPI decorrente da aquisição de parte dos insumos isentos provenientes das filiais da NORSÁ REFRIGERANTES LTDA., localizadas em Simões Filho/BA e em Maracanaú/CE, já que o imposto não teria sido destacado nas notas fiscais emitidas por esses estabelecimentos.

3.6.2. Com efeito, as referidas filiais adquiriram da RECOFARMA concentrado para refrigerante e, por sua vez, revenderam o mesmo concentrado para a REAL COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE BEBIDAS LTDA, sem que esse insumo tivesse sofrido qualquer processo de industrialização naquelas filiais.

3.6.3. Ou seja, o produto indicado nas notas fiscais emitidas pelas filiais da NORSÁ REFRIGERANTES LTDA. (listadas no item 9.2 do Termo de Verificação Fiscal) é o mesmo concentrado produzido pela RECOFARMA que é isento com base no art. 81, II, do RIPI/10 e também com base no art. 95, III, do RIPI/10 (art. 6º do DL nº 1.435/75); em razão dessas isenções, não foi efetuado o destaque do imposto nas notas fiscais.

3.6.5. Logo, a IMPUGNANTE tem direito ao crédito de IPI decorrente da aquisição dos concentrados, independentemente de tais concentrados terem sido objeto de revenda, uma vez que a isenção que justifica tal creditamento foi concedida ao produto (concentrado).

3.7. DA UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE SALDO CREDOR DO PERÍODO ANTERIOR A AUTORIDADE concluiu, ainda, que a IMPUGNANTE teria utilizado indevidamente, em sua escrita fiscal, o saldo credor apurado no período anterior à época dos fatos geradores do presente AUTO, pois tal crédito teria sido glosado em outro auto de infração, objeto do processo administrativo nº 10469.726020/2014-74.

3.7.2. Ocorre que, contra o referido auto de infração, a IMPUGNANTE apresentou sua impugnação, tendo instaurado a fase litigiosa e,

conseqüentemente, suspenso a exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, III, do CTN.

3.7.3. Logo, tendo em vista que a discussão administrativa referente ao PA nº 10469.726020/2014-74 ainda não está encerrada, uma vez que aguarda o julgamento do recurso voluntário, a escrita fiscal da IMPUGNANTE não deve ser reconstituída até que seja confirmada, ou não, a glosa do crédito.

4. DA APLICAÇÃO DO ART. 132 DO CTN 4.1. Na eventualidade de se superar todos os fundamentos das seções acima, o que se admite para fins de argumentação, tem-se, ainda, que somente o tributo poderia ser exigido da IMPUGNANTE.(...)

4.8. Estabelecidas essas distinções, cabe acrescentar o que estabelece o art. 132 do CTN:

"Art. 132 - A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até a data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas."

4.9. Ora, como visto acima, a responsabilidade da sucessora restringe-se aos tributos não pagos pela sucedida, não sendo possível atribuir-lhe responsabilidade sobre os demais componentes do crédito tributário. (...)

4.11. Vê-se, pois, que não cabe exigir multa de ofício e acréscimos legais da IMPUGNANTE no presente AUTO.

5. DA IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA DE MULTA 5.1. Ainda que superados todos os argumentos acima desenvolvidos, o que se admite apenas para argumentar, não seria cabível a exigência de qualquer multa no presente caso.

5.2. A jurisprudência administrativa, vigente à época dos fatos geradores objeto da autuação, reconhecia o direito ao crédito do IPI relativo à aquisição de insumos isentos (com benefício da isenção subjetiva regional) utilizados na fabricação de produtos sujeitos ao IPI, em observância ao entendimento Plenário do STF, conforme se observa do seguinte acórdão, proferido CSRF: (...)

5.3. Nesse passo, aplica-se ao caso o disposto no art. 76, II, a), da Lei nº 4.502/64, abaixo transcrito:

"Art. 76. Não serão aplicadas penalidades: (...)II - enquanto prevalecer o entendimento - aos que tiverem agido ou pago o imposto:

a) de acordo com interpretação fiscal constante de decisão irrecorrível de última instância administrativa, proferida em processo fiscal, inclusive de consulta, seja ou não parte o interessado."(...)

5.5. Vê-se, pois, que é descabida a imposição de multa, nos termos do art. 76, II, a), da Lei nº 4.502/64.

DA IMPROCEDÊNCIA DA EXIGÊNCIA DE JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO EXIGIDA NO AUTO (...)

6.2. De fato, ao disciplinar a incidência de juros de mora sobre débitos de qualquer natureza perante a Fazenda Nacional, o parágrafo único do art. 16 do DL nº 2.323, de 26.02.1987, com a redação que lhe foi dada pelo artigo 6º do DL nº 2.331, de 28.05.1987, dispõe expressamente que juros de mora não incidem sobre o valor da multa (ainda que de mora)(...)

DO PEDIDO 7.1. Pelo exposto, a IMPUGNANTE pede e espera que seja cancelado o auto de infração em epígrafe, com a conseqüente extinção do crédito tributário correspondente.

Assim, a impugnante aponta inicialmente que as aquisições estão documentadas por notas fiscais idôneas emitidas pela fornecedora RECOFARMA, e assim, na qualidade de adquirente de boa-fé, tem direito à manutenção dos créditos de IPI. A seguir, invoca a coisa julgada em decisão proferida no Mandado de Segurança Coletivo nº 91.0047783-4 que teria assegurado, no seu entendimento, de forma ampla e irrestrita, aos integrantes da Associação dos Fabricantes Brasileiros de Coca-Cola (AFBCC), estabelecidos em todo território nacional, o direito de se creditarem do IPI relativo à aquisição de insumo isento, adquirido de fornecedor situado na Zona Franca de Manaus e utilizado na industrialização de seus refrigerantes. Além disso, recentes decisões monocráticas de Ministros do STJ, transitadas em julgado, como o RESP nº 1.117.887-SP e RESP nº 1.295.383-BA, teriam assegurado a aplicação da citada coisa julgada a associados da AFBCC localizados em qualquer ponto do território nacional.

Considera que seria irrelevante o fato de a Real Comércio e Indústria de Bebidas Ltda., empresa sucedida pela impugnante, não ser associada da AFBCC, à época da impetração do mandado de segurança em questão, tendo em vista que teria se filiado à referida entidade em data anterior aos fatos geradores objeto do auto de infração. Da mesma forma, também seria irrelevante que não estivesse localizada no domicílio do órgão prolator da sentença, nos termos do art. 2-A da Lei nº 9.494/1997, uma vez que o MSC nº 91.0047783-4 foi impetrado antes da publicação desse dispositivo, e a respectiva coisa julgada seria ampla e irrestrita, abrangendo todos os associados da AFBCC, independentemente de sua localização.

Argumenta que o direito ao crédito tem amparo no art. 6º do Decreto-Lei 1.435/1975, base legal do art. 82, III, do RIPI/2002 e que a SUFRAMA, no exercício de sua competência exclusiva, por meio da Resolução nº 298/2007, integrada pelo Parecer Técnico nº 224/2007, considerou que a aquisição pela RECOFARMA de açúcar, álcool e/ou extrato de guaraná produzidos por produtor localizado na Amazônia Ocidental, a partir de matérias-primas agrícolas oriundas da mesma região, e sua utilização na fabricação do concentrado, atendem aos requisitos necessários para fruição do benefício em questão.

A seguir invoca o princípio da não-cumulatividade do IPI e observa que, mesmo superados os argumentos antes expostos, continuaria tendo direito aos créditos, pois o concentrado adquirido da RECOFARMA também gozaria da isenção de que trata o art. 69, II, do RIPI/2002 e o art. 81, II, do RIPI/2010, porque oriundo da Zona Franca de Manaus e utilizado na fabricação de produtos sujeitos ao

IPI. Invoca o entendimento exposto pelo STF, no julgamento do RE nº 212.484-RS, no sentido de que o adquirente de insumos isentos oriundos da Zona Franca de Manaus e aplicados na industrialização de produtos sujeitos ao IPI tem direito ao crédito do imposto calculado com base na alíquota prevista para o próprio insumo, em face do princípio da não-cumulatividade. Acrescenta, ainda, a existência dos RE nº 566.819-RS e RE nº 592.891-SP, confirmando que a impugnante teria direito ao crédito de IPI em questão.

Quanto às notas fiscais sem destaque de imposto, esclarece que se trata de concentrado produzido pela RECOFARMA vendido à Norsa Refrigerantes Ltda., que por sua vez o revendeu à sucedida REAL COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE BEBIDAS LTDA. Entende que a isenção acompanha o produto em si e que como o concentrado não sofreu qualquer processo de industrialização, deve ser reconhecido o direito ao crédito do IPI referente a essas operações pelos mesmos fundamentos autônomos e independentes já expostos.

Em relação ao Saldo Credor do Período Anterior, alega que restou glosado nos autos do processo administrativo nº 10469.726020/2014-74, que não encontra-se definitivamente julgado, não podendo a glosa permanecer para a presente análise.

Solicita a aplicação do art. 132 do CTN, a fim de ser responsabilizada somente pelos tributos não pagos pela sucedida.

Alega a impossibilidade de exigência de multa, com base no art. 76, II, "a", da Lei 4.502/1964, pois a jurisprudência administrativa, à época dos fatos geradores, estaria reconhecendo o direito ao crédito de IPI relativo à aquisição de insumos isentos (com benefício da isenção subjetiva regional), utilizados na fabricação de produtos sujeitos ao IPI, conforme acórdão que cita.

Por fim, argumenta sobre a inaplicabilidade dos juros sobre a multa de ofício, tendo em vista o teor do art. 16 do Decreto-lei 2.323/1987, com a redação dada pelo artigo 6º do Decreto-lei nº 2.331/1987, que se aplicaria às multas de ofício, conforme entendimento pacífico do STJ. A cobrança dos juros na forma pretendida pela RFB também não teria previsão no art. 59 da Lei 8.383/1991 e art. 61 da Lei nº 9.430/1996, como referendado pela jurisprudência administrativa que cita.

Ao final, requer o cancelamento do auto de infração com a conseqüente extinção do crédito tributário.

É como relato. Passo ao voto.

Após exame da Impugnação apresentada pelo Contribuinte, a DRJ proferiu acórdão assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI Período de apuração: 01/07/2010 a 31/12/2011 CRÉDITOS. PRODUTOS ISENTOS ADQUIRIDOS DA AMAZÔNIA OCIDENTAL/ZONA FRANCA DE MANAUS. ART. 6º DO DL 1.435/75 [Art. 82-II c/c Art. 175, DO RIPI/2002]. DESCUMPRIMENTO DE REQUISITOS. GLOSA. PROCEDÊNCIA São insuscetíveis de apropriação na escrita fiscal os créditos concernentes a produtos

isentos adquiridos para emprego no processo industrial, mas não elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais, exclusive as de origem pecuária, de produção regional por estabelecimentos industriais localizados na Zona Franca de Manaus e com projetos aprovados pelo Conselho de Administração da SUFRAMA.

DIREITO AO CRÉDITO. INSUMOS ISENTOS. ZONA FRANCA DE MANAUS. IMPOSSIBILIDADE. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE.

O princípio da não-cumulatividade do IPI é implementado pelo sistema de compensação do débito ocorrido na saída de produtos tributados do estabelecimento contribuinte com o crédito relativo ao imposto cobrado nas operações anteriores, referentes às entradas oneradas de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem (MP, PI, e ME) a serem utilizados no processo industrial do adquirente. Não tendo havido IPI cobrado nessas operações anteriores de aquisição, porquanto isentas, não haverá valor algum a ser creditado pelo adquirente. A aquisição de insumos isentos, provenientes da Zona Franca de Manaus, não legitima aproveitamento de créditos de IPI.

SALDO CREDOR DE PERÍODO ANTERIOR. FISCALIZAÇÃO E GLOSA EM PROCEDIMENTO DIVERSO. DIREITO AO CRÉDITO. ÔNUS PROBATÓRIO DA PARTE INTERESSADA.

As conclusões referentes ao processo administrativo nº 10469.726020/2014-74 terão lugar naquele processo, razão pela qual poderão ter reflexo no atual procedimento se o contribuinte lograr êxito em comprovar o suposto saldo credor do período, reconstituindo a conta "Saldo Credor de Períodos Anteriores" para respingar na presente apuração.

Na forma do art. 36 da Lei nº 9.784/1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. É o contribuinte que deve demonstrar que o valor pleiteado goza de certeza e liquidez.

AÇÃO JUDICIAL. ALCANCE.

O provimento jurisdicional abrange o objeto da demanda judicial, vale dizer, o conteúdo do pedido da petição, e seu alcance restringe-se aos associados da impetrante domiciliados no âmbito da competência territorial do órgão prolator.

EFICÁCIA NORMATIVA DAS DECISÕES ADMINISTRATIVAS. INEXISTÊNCIA DE LEI. PENALIDADE. EXIGÊNCIA.

Não há de se falar em aplicação do disposto no art. 76 da Lei nº 4.502/64 c/c o art. 100,II e parágrafo único, do CTN, para a exclusão de penalidades, pela inexistência de lei que atribua eficácia normativa às decisões administrativas em processos nos quais um terceiro não seja parte.

SUCESSÃO. RESPONSABILIDADE DOS SUCESSORES. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PENALIDADES Na sucessão empresarial, a sucessora

é responsável pelos créditos tributários devidos pela sucedida, não somente aqueles relativos a tributos, mas também os decorrentes de penalidades pecuniárias devidos pelo descumprimento das obrigações tributárias, principal e acessória, independentemente do lançamento de ofício ocorrer antes ou depois do evento sucessório.

EXIGÊNCIA DE JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A multa de ofício é “débito para com a União decorrente de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal” e, como tal, está sujeita à incidência de juros de mora sobre a multa de ofício a partir de seu vencimento.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido Inconformado, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário a este CARF, reiterando a existência do crédito tributário postulado.

Houve apresentação de contrarrazões pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

Os autos foram remetidos a este CARF e a mim distribuídos por sorteio.

Conforme se verifica pelo relato dos fatos, um dos aspectos essenciais ao deslinde do feito diz respeito à aplicação, ao caso concreto, dos termos da sentença transitada em julgado nos autos do Mandado de Segurança Coletivo nº 91.0047783-4, proferido a favor da Associação dos Fabricantes Brasileiros de Coca-Cola AFBCC, entidade integrada pela Recorrente NORSA REFRIGERANTES LTDA.

Em sede de memoriais apresentados a estes julgadores em sessão de julgamento, foi trazida informação relativa à publicação de acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal nos autos do RE nº 612.043/PR, em sede de Repercussão Geral, cujo resultado, de natureza processual, pode influenciar na decisão a ser proferida no presente feito.

Assim, para melhor análise, proponho a conversão do presente feito em diligência, nos seguintes termos:

- (i) Que a Secretaria desta Câmara promova a juntada aos presentes autos eletrônicos do Memorial distribuído à este CARF nos termos regulamentares;
- (ii) Conceda vista à PGFN pelo prazo de 30 (trinta) dias para que possa se manifestar quanto ao seu conteúdo.

Concluído, retornem os autos para julgamento.

É como voto.

TATIANA JOSEFOVICZ BELISÁRIO - Relatora