



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

Processo nº 10480.721144/2010-81
Recurso nº Voluntário
Resolução nº 3402-000.701 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Data 14 de outubro de 2014
Assunto IPI - CRÉDITO INCENTIVADO
Recorrente COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS - AMBEV
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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

GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO

Presidente Substituto

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA

Relator

EDITADO EM 29/10/2014

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente Substituto), Fernando Luiz da Gama Lobo d'Eça (Relator), Fenelon Moscoso de Almeida (Suplente), Pedro Sousa Bispo (Suplente), João Carlos Cassuli Júnior e Maurício Rabelo de Albuquerque Silva

Relatório.

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 1242/1258) contra o v. Acórdão DRJ/REC nº 11-36.120 de 16/02/12 constante de fls. 1209/1224 exarado pela 6ª Turma da DRJ de Juiz de Recife - PE que, por unanimidade de votos, houve por bem “manter integralmente” os lançamentos originais de IPI consubstanciados nos dois Autos de Infração (fls. 04/82)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 29/10/2014 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA, Assinado digitalmente em 29/10/2014 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA, Assinado digitalmente em 31/10/2014 por GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO

Impresso em 07/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

notificado em 12/06/2010, no valor total de R\$ R\$ 32.552.542,91, que acusaram a ora Recorrente no período de 01/01/2005 a 30/06/2009, de falta de recolhimento do IPI conforme explicitado no Termo de Verificação Fiscal” (fls. 23/33), cujo teor é o seguinte:

“No exercício das atribuições do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, em fiscalização realizada em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal n.º 04.1.01.00-2009-01151-0 (local), de 07/12/2009, abrangendo o período de janeiro de 2005 a junho de 2009, constatamos infrações à legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados que resultaram na falta de lançamento e de recolhimento deste imposto, conforme demonstraremos a seguir.

I. Da Fiscalização A fiscalização foi realizada por intermédio dos arquivos digitais com as especificações da IN 86/2001 e ADE Cofis nº 15/2001 e dos arquivos SEF (Sistema de Escrituração Fiscal da Secretaria de Fazenda do Estado de Pernambuco). Teve início em 12/12/2009, com o objetivo de apurar os créditos, os débitos e o saldo credor acumulado do IPI passível de ressarcimento.

Os dados digitais foram confrontados com os documentos fiscais registrados nos livros de Entradas e de Saídas de Mercadorias para certificação da integridade e autenticidade, não se observando diferenças entre eles.

O Sujeito Passivo, doravante referido como AmBev Cabo, foi intimado e reintimado a apresentar livros, documentos, arquivos digitais, informações e esclarecimentos relacionados à fiscalização. Sempre que requerido, foi concedida prorrogação de prazo para o atendimento das solicitações.

Intimamos fornecedores de concentrados para elaboração de refrigerante e de materiais de embalagem localizados na ZFM (Zona Franca de Manaus) para prestar informações a respeito do correto enquadramento legal da isenção de seus produtos, tendo em vista a omissão ou dúvida de que o dispositivo legal indicado na nota fiscal realmente se aplicava ao produto.

Registre-se, finalmente, que foi oportunizado à AmBev Cabo para se manifestar sobre as infrações apuradas.

II. Do Regime de Tributação dos Produtos Industrializados pela AmBev Cabo.

Embora a AmBev Cabo fabrique cervejas de malte e refrigerantes, a atividade econômica informada à Receita Federal, CNAE 1113-5-02, refere-se apenas à fabricação de cervejas de malte e chopes. As cervejas e os refrigerantes estão submetidos ao regime de tributação da Lei nº 7.798/89, ou seja: os produtos são tributados por unidade de acordo com os valores constantes da tabela de valores da Nota Complementar NC(22-2), sem prejuízo do disposto na NC (22-1), que trata da redução de cinquenta por cento nas alíquotas de IPI relativas aos refrigerantes e refrescos contendo suco de fruta ou extrato de sementes de guaraná, classificados no código 2202.10.00, que atendam aos padrões de identidade e qualidade exigidos pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento e que estejam registrados no órgão competente desse Ministério.

Neste regime, conforme dispõe o artigo 4º da Lei nº 7.798/89, com a redação dada pelo artigo 33 da Medida Provisória nº 2.158-33/2001, consolidada no artigo 143 do RIPI/2002(Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados), o IPI incidirá uma única vez, nos seguintes momentos: a) sobre os produtos nacionais, na saída do estabelecimento industrial, ou do estabelecimento equiparado a industrial; b) sobre os produtos de procedência estrangeira, no desembaraço aduaneiro. Ressalve-se que quando a industrialização se der por encomenda, o imposto incidirá na saída do produto do estabelecimento industrializador e na saída do estabelecimento encomendante.

Art. 143. Os produtos sujeitos ao regime previsto no art. 139 pagarão o imposto uma única vez, ressalvado o disposto no § 1º (Lei nº 7.798, de 1989, art. 4º, e Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 33):

I - os nacionais, na saída do estabelecimento industrial, ou do estabelecimento equiparado a industrial (Lei nº 7.798, de 1989, art. 4º, inciso I); e II - os estrangeiros, por ocasião do desembaraço aduaneiro (Lei nº 7.798, de 1989, art. 4º, inciso II).

§ 1º Quando a industrialização se der por encomenda, o imposto será devido na saída do produto (Lei nº 7.798, de 1989, art. 4º, § 1º, e Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 33):

I - do estabelecimento que o industrializar; e II - do estabelecimento encomendante, se industrial ou equiparado a industrial, ainda que para estabelecimento filial.

§ 2º O estabelecimento encomendante de que trata o inciso II do § 1º poderá se creditar do imposto cobrado na saída do estabelecimento executor (Lei nº 7.798, de 1989, art. 4º, § 1º, inciso II, e Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 33).

Pelo disposto no artigo 42, inciso X, do RIPI/2002, os produtos transferidos para comércio de um para outro estabelecimento, industrial ou equiparado a industrial, da mesma empresa, poderão sair com suspensão do imposto. Neste caso, o imposto será pago quando da saída do estabelecimento que os receber. Todavia, quando a transferência se der com destaque do imposto, o estabelecimento recebedor não poderá aproveitá-lo como crédito porque os produtos recebidos não estão mais sujeitos ao imposto na saída, haja vista que, como dito, os produtos sujeitos ao regime previsto no art. 139 da Lei nº 7.798/89 pagarão o imposto uma única vez. Com efeito, inexistente previsão legal para o aproveitamento do IPI destacado nas transferências de produtos sujeito ao regime de tributação de que trata a Lei nº 7.798/89.

Relativamente às cervejas e aos refrigerantes, a tributação pela Lei nº 7.798/89 vigeu até 31 de dezembro de 2008. A partir de 1º de janeiro de 2009, o IPI destes produtos passou a ser exigido na forma dos artigos 58-B a 58-U da Lei nº 10.833/2003, ou seja, de acordo com o regime geral, mediante aplicação das alíquotas, constantes da TIPI (Tabela de Incidência do IPI), sobre o valor tributável dos produtos, a menos que a pessoa jurídica que os industrializar opte pelo regime especial de tributação previsto no artigo 58-J desta lei, no qual a

contribuição para o PIS/Pasep, a Cofins e o IPI serão apurados em função do valor-base, que será expresso em reais ou em reais por litro, discriminado por tipo de produto e por marca comercial e definido a partir do preço de referência.

O regime especial da Lei nº 10.833/2003 é similar ao regime de tributação da Lei nº 7.798/89, conforme se pode notar pelos dispositivos legais transcritos abaixo.

Artigos da Lei nº 10.833/2003.

Art. 58-A. A Contribuição para o PIS/Pasep, a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, a Contribuição para o PIS/Pasep-Importação, a Cofins-Importação e o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI devidos pelos importadores e pelas pessoas jurídicas que procedam à industrialização dos 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 Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - Tipi, aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 28 de dezembro de 2006, serão exigidos na forma dos arts. 58-B a 58-U desta Lei e nos demais dispositivos pertinentes da legislação em vigor Parágrafo único. A pessoa jurídica encomendante e a executora da industrialização por encomenda dos produtos de que trata este artigo são responsáveis solidários pelo pagamento dos tributos devidos na forma estabelecida nesta Lei.

...

Art. 58-D. As alíquotas do IPI dos produtos de que trata o art. 58-A desta Lei são as constantes da Tipi.

...

Art. 58-F. O IPI será apurado e recolhido pelo importador ou industrial, na qualidade de:

I- contribuinte, relativamente ao desembaraço ou às suas saídas; e II- responsável, relativamente à parcela do imposto devida pelo estabelecimento equiparado na forma dos incisos I e II do caput do art. 58-E desta Lei, quanto aos produtos a este fornecidos, ressalvada a hipótese do art. 58-G desta Lei.

§1º O IPI será calculado mediante aplicação das alíquotas referidas no art. 58-D desta Lei pelo importador sobre: (grifo nosso)

I - o valor de que trata a alínea b do inciso I do caput do art. 14 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, apurado na qualidade de contribuinte;

II- o valor da operação de que decorrer a saída do produto, apurado na qualidade de contribuinte equiparado na importação; e III- 140% (cento e quarenta por cento) do valor referido no inciso II deste parágrafo, apurado na qualidade de responsável.

§2º O IPI será calculado mediante aplicação das alíquotas referidas no art. 58-D desta Lei pelo industrial sobre: (grifo nosso)

I - o valor da operação de que decorrer a saída do produto, apurado na qualidade de contribuinte; e II- 140% (cento e quarenta por cento) do valor referido no inciso I deste parágrafo, apurado na qualidade de responsável.

§ 3º O IPI, apurado na qualidade de responsável na forma do inciso II do caput deste artigo, será devido pelo importador ou industrial no momento em que derem saída dos produtos de que trata o art. 58-A desta Lei.

....

Art. 58-J. A pessoa jurídica que industrializa ou importa os produtos de que trata o art. 58-A desta Lei poderá optar por regime especial de tributação, no qual a Contribuição para o PIS/Pasep, a Cofins e o IPI serão apurados em função do valor-base, que será expresso em reais ou em reais por litro, discriminado por tipo de produto e por marca comercial e definido a partir do preço de referência. (grifo nosso)

...

Art. 58-N. No regime especial, o IPI incidirá:

I - uma única vez sobre os produtos nacionais na saída do estabelecimento industrial, observado o disposto no parágrafo único; e II – sobre os produtos de procedência estrangeira no desembaraço aduaneiro e na saída do estabelecimento importador equiparado a industrial.

Parágrafo único. Quando a industrialização se der por encomenda, o imposto será devido na saída do estabelecimento que industrializar os produtos, observado o disposto no parágrafo único do art. 58-A desta Lei.

...

Art. 58-O. A opção pelo regime especial previsto no art. 58-J desta Lei poderá ser exercida a qualquer tempo e produzirá efeitos a partir do primeiro dia do mês subsequente.

§ 1º A opção a que se refere o caput deste artigo será automaticamente prorrogada, salvo se a pessoa jurídica dela desistir, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

§ 2º A desistência da opção a que se refere o caput deste artigo poderá ser exercida a qualquer tempo e produzirá efeitos a partir do primeiro dia do mês subsequente.

I - de novembro de cada ano-calendário, hipótese em que a produção de efeitos dar-se-á a partir do dia primeiro de janeiro do ano-calendário subsequente; ou II - anterior ao de início de vigência da alteração da alíquota específica, divulgada na forma do disposto no § 3º do art. 58-M desta Lei, hipótese em que a produção de efeitos dar-se-á a partir do primeiro dia do mês de início de vigência da citada alteração.

§ 3º No ano-calendário em que a pessoa jurídica iniciar atividades de produção ou importação dos produtos elencados no art. 58-A desta Lei, a opção pelo regime especial poderá ser exercida em qualquer data, produzindo efeitos a partir do primeiro dia do mês subsequente ao da opção.

§ 4º A Secretaria da Receita Federal do Brasil divulgará, pela internet, o nome das pessoas jurídicas optantes na forma deste artigo, bem como a data de início da respectiva opção.

§ 5º No ano-calendário de 2008, a opção de que trata o caput deste artigo poderá ser exercida até o último dia útil do mês de dezembro, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 2009. (grifo nosso)

III. Das infrações Apuradas.

a) VENDAS DE BENS DE PRODUÇÃO E DE PRODUTOS ACABADOS SEM LANÇAMENTO DO IMPOSTO.

O estabelecimento industrial que der saída a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos de terceiros, com destino a outros estabelecimentos, para industrialização ou revenda, é considerado estabelecimento comercial de bens de produção e obrigatoriamente equiparado a industrial em relação a essas operações. É o que dispõe o artigo 9º, §4º, do RIPI/2002.

Art. 9º – Equiparam-se a estabelecimento industrial:

...

§ 4º – Os estabelecimentos industriais quando derem saída a MP, PI e ME, adquiridos de terceiros, com destino a outros estabelecimentos, para industrialização ou revenda, serão considerados estabelecimentos comerciais de bens de produção e obrigatoriamente equiparados a estabelecimento industrial em relação a essas operações (Lei nº 4.502, de 1964, art. 4º, inciso IV, e Decreto-lei nº 34, de 1966, art. 2º, alteração 1º).

...

Art. 519, do RIPI/2002 – Consideram-se bens de produção (Lei nº 4.502, de 1964, art. 4º, inciso IV, e Decreto-lei nº 34, de 1966, art. 2º, alteração 1º):

I – as matérias-primas;

II – os produtos intermediários, inclusive os que, embora não integrando o produto final, sejam consumidos ou utilizados no processo industrial;

III – os produtos destinados a embalagem e acondicionamento;

IV – as ferramentas, empregadas no processo industrial, exceto as manuais; e V – as máquinas, instrumentos, aparelhos e equipamentos, inclusive suas peças, partes e outros componentes, que se destinem a emprego no processo industrial.

O demonstrativo anexado ao e-processo com o título “Saídas Sem Lançamento do IPI” mostra que AmBev Cabo vendeu os bens de produção: malte, filme contrátil liso, solvente e estabilizante sem o devido lançamento do imposto.

Da mesma forma, com relação ao produto GUARANA ANTARCTICA AMAZONIA BAG IN BOX 1, código 2106.9010 Ex 02, de produção própria, o Sujeito Passivo seu saída do referido produto sem destaque do IPI nos documentos fiscais, olvidando o disposto no inciso II do art.34 do Decreto nº 4.544/2002, vazado nos seguintes termos:

Art. 34 Fato Gerador do imposto é (Lei nº 4.502, de 1964, art. 2º):

...

II – a saída de produto do estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial.

Para comprovação do exposto neste item, anexamos cópias de algumas notas fiscais.

b) CRÉDITO BÁSICO INDEVIDO.

A filial da AmBev localizada no município de Jundiaí-SP, CNPJ 02.808.708/0070-20, transferiu para comércio na AmBev Cabo, com destaque do IPI, os produtos relacionados na tabela 1. O imposto destacado nas transferências foi apropriado como crédito básico pela AmBev Cabo.

Tabela 1 – Produtos transferidos da AmBev Jundiaí para comércio na AmBev Cabo.

(...)

Conforme mencionado no item “II - Do Regime de Tributação dos Produtos Industrializados pela AmBev Cabo” o IPI destacado nas notas fiscais de transferência de bebidas tributadas de acordo com a Lei nº 7.798/89 não pode ser apropriado como crédito, posto que o creditamento é indevido, por vários motivos, a saber: primeiro, porque os produtos da tabela 1 não se referem a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem destinados à industrialização, mas a produtos acabados destinados à comercialização; segundo, o IPI incide nos produtos da “tabela 1” uma única vez, na saída do estabelecimento industrial, ou do estabelecimento equiparado a industrial, o que significa dizer que uma vez pago não será mais devido na operação seguinte; terceiro, os produtos não foram industrializados pela AmBev Jundiaí sob encomenda da AmBev Cabo, que consistiria numa exceção à incidência única, hipótese em que o imposto incidiria na saída do produto do estabelecimento industrializador e na saída do estabelecimento encomendante, podendo o encomendante tomar como crédito o IPI pago pelo industrializador, conforme autoriza o artigo 143, §2º, combinado com o artigo 164, inciso IV, ambos do RIPI/2002, não sendo o caso ora analisado.

Para saber as razões que levaram ao creditamento, intimamos e reintimamos a AmBev Cabo, respectivamente, em 28/01/2010 (Termo de Intimação Fiscal 01) e 03/03/2010 (Termo de Intimação Fiscal 02)

para os devidos esclarecimentos. Ademais, considerando que os produtos relacionados na tabela I foram vendidos a terceiros e transferidos, desta feita com suspensão do imposto, para outras filias, solicitamos a comprovação do pagamento do IPI dos produtos quando da saída daqueles estabelecimentos filiais.

A resposta da AmBev Cabo consta do documento anexado ao e-processo imediatamente após os termos de intimações. Em resumo, diz a fiscalizada que as operações de venda da AmBev Jundiaí para a AmBev Cabo “se explicam porquanto a operação em questão é uma venda mercantil, e ainda que se trate de empresas do mesmo grupo econômico, as saídas devem ser tributadas pelo IPI(sic)”. “Desse modo a filial Pernambuco toma crédito de IPI nas entradas, transfere com suspensão do imposto para o seu Centro de Distribuição, que apura e recolhe o IPI nas saídas como estabelecimento equipadaro(sic) a industrial (sic)” .

O procedimento da AmBev Cabo não tem amparo legal. O pagamento do IPI na saída dos produtos dos estabelecimentos filiais (Centro de Distribuição) não foi demonstrado, e mesmo que tivesse sido, não infirmaria a infração cometida, de utilização indevida de crédito. Aliás, o pagamento do imposto pelas filiais só comprovaria mais uma infração à legislação, punível com multa, conforme prevê o artigo 488, §1º, inciso IV, do RIPI/2002.

Art. 488 – A falta de destaque do valor, total ou parcial, do imposto na respectiva nota fiscal, a falta de recolhimento do imposto destacado ou recolhimento, após vencido o prazo, sem o acréscimo de multa moratória, sujeitará o contribuinte às seguintes multas de ofício (Lei nº 4.502, de 1964, art. 80, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 45):

I – setenta e cinco por cento do valor do imposto que deixou de ser destacado ou recolhido, ou que houver sido recolhido após o vencimento do prazo sem o acréscimo de multa moratória (Lei nº 4.502, de 1964, art. 80, inciso I, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 45); ou II – cento e cinquenta por cento do valor do imposto que deixou de ser destacado ou recolhido, quando se tratar de infração qualificada (Lei nº 4.502, de 1964, art. 80, inciso II, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 45).

§ 1º – Incorrerão ainda nas penas previstas nos incisos I ou II do caput, conforme o caso (Lei nº 4.502, de 1964, art. 80, § 1º) (grifo nosso)

...

IV – os que destacarem indevidamente o imposto na nota fiscal, ou destacarem com excesso sobre o valor resultante do seu cálculo (Lei nº 4.502, de 1964, art. 80, § 1º, inciso V).

...

Informações colhidas no sistema CNPJ, anexadas ao e-processo, mostram que a filial AmBev Jundiaí foi extinta no início de setembro de 2008. No seu lugar foi criada a filial da empresa AmBev Brasil Bebidas LTDA, CNPJ 73.082.158/0049-76, cuja abertura ocorreu no final de maio de 2008. Esta empresa continuou a vender para a AmBev Cabo os

mesmos produtos da tabela 1. Seguindo a mesma metodologia equivocada, a AmBev Cabo continuou a apropriar como crédito o IPI pago nas compras desta empresa. Pelas mesmas razões já discutidas, este creditamento também é indevido.

O demonstrativo anexado ao e-processo com o título “Crédito Básico Indevido” mostra os valores indevidamente apropriados como crédito nas transferências dos produtos da tabela 1.

Os créditos indevidos relativos a 2008 foram divididos em dois demonstrativos para distinguir a sua origem, se oriundos dos produtos recebidos da filial AmBev Jundiaí (transferências) ou da AmBev Brasil Bebidas LTDA, que não é uma filial da fiscalizada, configurando compra de bebidas.

c) CRÉDITO INCENTIVADO INDEVIDO.

Os produtos industrializados na ZFM (Zona Franca de Manaus) destinados à comercialização em qualquer ponto do Território Nacional saem dessa região com a isenção prevista no artigo 69, inciso II, do RIPI/2002, desde que atendidos os requisitos ali previstos. Por outro lado, os produtos elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, por estabelecimentos industriais localizados na Amazônia Ocidental (estados do Amazonas, Acre, Rondônia e Roraima), cujos projetos tenham sido aprovados pelo Conselho de Administração da SUFRAMA, saem com a isenção prevista no artigo 82, inciso III, do RIPI/2002.

Art. 69. São isentos do imposto (Decreto-lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, art. 9º, e Lei nº 8.387, de 30 de dezembro de 1991, art. 1º):

...

II - os produtos industrializados na ZFM, por estabelecimentos com projetos aprovados pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus - SUFRAMA, que não sejam industrializados pelas modalidades de acondicionamento ou reacondicionamento, destinados a comercialização em qualquer outro ponto do Território Nacional, excluídos as armas e munições, fumo, bebidas alcoólicas e automóveis de passageiros e produtos de perfumaria ou de toucador, preparados ou preparações cosméticas, salvo quanto a estes (posições 33.03 a 33.07 da TIPI) se produzidos com utilização de matérias-primas da fauna e flora regionais, em conformidade com processo produtivo básico;

...

Art. 82. São isentos do imposto:

...

III - os produtos elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, exclusive as de origem pecuária, por estabelecimentos industriais localizados na Amazônia Ocidental, cujos projetos tenham sido aprovados pelo Conselho de Administração da SUFRAMA, excetuados o fumo do Capítulo 24 e as bebidas alcoólicas, das posições 22.03 a 22.06 e dos códigos

2208.20.00 a 2208.70.00 e 2208.90.00 (exceto o Ex 01) da TIPI (Decreto-lei nº 1.435, de 1975, art. 6º, e Decreto-lei nº 1.593, de 1977, art. 34).

Os produtos adquiridos com a isenção do artigo 69, inciso II, quando destinados à industrialização, não dão direito a crédito por falta de previsão legal. Já os produtos adquiridos com a isenção do artigo 82, inciso III, dão direito a crédito incentivado, de valor igual ao imposto, calculado como se devido fosse, por força do disposto no artigo 175 do RIPI/2002.

Art. 175. 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. 82, desde que para emprego como MP, PI e ME, na industrialização de produtos sujeitos ao imposto (Decreto-lei nº 1.435, de 1975, art. 6º, § 1º).

Em geral, os estabelecimentos industriais e os que lhe são equiparados poderão escriturar nos seus livros fiscais os créditos previstos no Capítulo IX, Seção II, subseção I (CRÉDITOS BÁSICOS), subseção II (CRÉDITOS POR DEVOLUÇÃO OU RETORNO DE PRODUTOS), subseção III (CRÉDITOS COMO INCENTIVO), subseção IV (CRÉDITOS DE OUTRA NATUREZA) e subseção V (CRÉDITO PRESUMIDO) do RIPI/2002. Os créditos básicos, incentivados ou decorrentes de devolução ou retorno de produtos deverão ser escriturados pelo beneficiário na efetiva entrada dos produtos no estabelecimento.

A AmBev Cabo pode, então, escriturar como crédito básico o imposto pago nas aquisições de insumos utilizados na industrialização de seus produtos. Se os insumos forem adquiridos de comerciante atacadista não-contribuinte do imposto, o crédito será calculado mediante aplicação da alíquota a que estiver sujeito o insumo, sobre cinquenta por cento do seu valor, constante da nota fiscal. Como crédito por devolução ou retorno, o imposto destacado correspondente aos produtos devolvidos ou retornados ao estabelecimento. Como crédito incentivado, o imposto calculado, como se devido fosse, sobre os insumos adquiridos com isenção do inciso III do artigo 82.

Art. 164. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25):

I - do imposto relativo a MP, PI e ME, adquiridos para emprego industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente;

...

V - do imposto pago no desembaraço aduaneiro;

Art. 165. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão, ainda, creditar-se do imposto relativo a MP, PI e ME adquiridos de comerciante atacadista não-contribuinte, calculado pelo adquirente, mediante aplicação da alíquota a que estiver sujeito produto, sobre cinquenta por cento do seu valor, constante da respectiva nota fiscal (Decreto-lei nº 400, de 1968, art. 6º).

Art. 167. É permitido ao estabelecimento industrial, ou equiparado industrial, creditar-se do imposto relativo a produtos tributados recebidos em devolução ou retorno, total ou parcial (Lei nº 4.502, de 1964, art. 30).

A AmBev Cabo adquiriu preparações compostas, não alcoólicas (extratos concentrados ou sabores concentrados), com capacidade de diluição superior a 10 partes da bebida para cada parte do concentrado, classificadas no código TIPI 2106.9010 Ex 01. Os referidos concentrados, utilizados na elaboração dos refrigerantes, foram adquiridos das empresas AROSUCO AROMAS E SUCOS LTDA e PEPSI-COLA INDUSTRIAL DA AMAZÔNIA LTDA, localizados na ZFM (Zona Franca de Manaus). De outra filial da AROSUCO AROMAS SUCOS LTDA e das empresas CROWN TAMPAS DA AMAZÔNIA S/A e VALFILM AMAZÔNIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, todas localizadas na ZFM, foram adquiridos os materiais de embalagem rolhas metálicas, rolhas plásticas e filme stretch.

Sobre o valor de todos os produtos adquiridos da ZFM a AmBev Cabo aplicou a alíquota do IPI prevista na TIPI e lançou o resultado no RAIPI (Registro de Apuração do IPI), como crédito incentivado. Conforme já esclarecido, somente os produtos adquiridos com a isenção prevista no artigo 82, inciso III, dão direito a crédito incentivado, ou seja: os produtos elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, por estabelecimentos industriais localizados na Amazônia Ocidental, cujos projetos tenham sido aprovados pelo Conselho de Administração da SUFRAMA, destinados à industrialização pelo adquirente.

Para nos certificarmos de que os produtos provenientes da ZFM são elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção da Amazônia Ocidental, intimamos as empresas AROSUCO AROMAS E SUCOS LTDA, PEPSI-COLA INDUSTRIAL AMAZÔNIA LTDA, CROWN TAMPAS DA AMAZÔNIA S/A e VALFILM AMAZÔNIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, fornecedoras das preparações compostas utilizadas elaboração dos refrigerantes e dos materiais de embalagem rolhas metálicas, rolhas plásticas filme stretch, a prestar estas informações.

Conforme mostra a documentação anexada ao e-processo, a PEPSI-COLA informou que os concentrados Pepsi Cola, Pepsi Cola Light, Pepsi Cola Twist, Pepsi Cola Twist Light. saem da ZFM com a isenção prevista no artigo 69, II. Nenhuma matéria-prima agrícola e extrativa vegetal de produção da Amazônia Ocidental é utilizada na sua elaboração. Informou ainda que o corante caramelo utilizado como matéria-prima é produzido e fornecido pela empresa D D WILLIAMSON DO BRASIL LTDA, de Manaus-AM. Esta empresa foi

intimada a informar a origem da matéria-prima utilizada na elaboração do corante caramelo para bebidas não alcoólicas, manifestando-se, em sua resposta, que inexistia matéria-prima agrícola ou extrativa vegetal de produção regional na elaboração do referido produto.

A empresa AROSUCO informou que somente os concentrados Guaraná Antarctica e Guaraná Antarctica Diet saem da ZFM com a isenção do artigo 82, inciso III, pois contém extrato de semente de guaraná, produzido na Amazônia Ocidental. Por outro lado, informou que a falta de destaque do IPI nas vendas dos concentrados Soda Limonada Antarctica, Soda Limonada Antarctica Diet, Sukita, Sukita Uva e Tônica Antarctica está amparada na isenção prevista no artigo 69, inciso II, posto que estes concentrados não contêm matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção da Amazônia Ocidental.

Com relação ao material de embalagem, somente a VALFILM assevera utilizar matéria-prima agrícola extrativa da Amazônia na elaboração do filme stretch, no caso, o óleo de dendê. A documentação apresentada, anexada ao e-processo, inclui cópia de nota fiscal de compra de óleo de dendê das empresas CAIAUE AGROINDUSTRIAL S/A e EMBRAPA. Desta última há ainda um laudo técnico de conformidade de produção da matéria-prima óleo de dendê, datado de 17/05/2009, no que é afirmado que o óleo de dendê produzido na unidade da EMBRAPA do Rio Urubu é fornecido a VALFILM. Quanto aos demais materiais de embalagem, todos saíram da ZFM com a isenção do artigo 69, inciso II, insusceptíveis de gerar créditos para o adquirente.

As informações prestadas pelos fornecedores foram comunicadas à AmBev Cabo, que foi intimada em 20/04/2010 (Termo de Intimação Fiscal 03) a informar o dispositivo legal em que estava se apoiando para se creditar do IPI calculado sobre as compras da ZFM. Caso o direito estivesse assegurado por decisão judicial, que apresentasse uma cópia da inicial e da decisão vigente.

A resposta foi anexada ao e-processo. Nela a AmBev Cabo afirma não dispor de medida judicial assegurando o direito de se creditar de IPI nas compras de insumos isentos. O creditamento efetuado decorreria da não cumulatividade do IPI, corroborado pela decisão do STF proferida no RE nº 212.484/RS, segundo informações prestadas pelo Sujeito Passivo no documento “Resposta ao Termo de Intimação Fiscal 01”, anexo ao presente e-processo.

Quando não amparado em decisão judicial favorável própria, como no presente caso, os que reivindicam creditamento nas aquisições de produtos isentos, tributados com alíquota zero e não-tributados socorrem-se da decisão do Supremo Tribunal Federal proferida no aludido Recurso Extraordinário nº 212.484/RS, que reconheceu, por maioria de votos, não ocorrer ofensa à CF (art. 153, § 3º, II) quando o contribuinte do IPI credita-se do valor do tributo incidente sobre insumos adquiridos sob o regime de isenção.

A tese que dava sustentação à decisão vencedora deste RE, que embasou, a partir de 1998, vários precedentes do STF em casos concretos relacionados com aquisições de insumos tributados com

alíquota zero e não-tributados, revelando certa uniformidade e pacificação do tema, foi revista pelo STF, com repercussão geral, conforme se pode notar pelo RE 353.657/PR e pelo RE 590.809 RG/RS, cujos pontos essenciais estão resumidos da seguinte forma:

IPI – INSUMO – ALÍQUOTA ZERO – AUSÊNCIA DE DIREITO AO CREDITAMENTO.

Conforme disposto no inciso II do § 3º do artigo 153 da Constituição Federal, observa-se o princípio da não-cumulatividade compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores, ante o que não se pode cogitar de direito a crédito quando o insumo entra na indústria considerada a alíquota zero.

IPI – INSUMO – ALÍQUOTA ZERO – CREDITAMENTO – INEXISTÊNCIA DO DIREITO – EFICÁCIA. Descabe, em face do texto constitucional regedor do Imposto sobre Produtos Industrializados e do sistema jurisdicional brasileiro, a modulação de efeitos do pronunciamento do Supremo, com isso sendo emprestada à Carta da República a maior eficácia possível, consagrando-se o princípio da segurança jurídica.

IPI – CREDITAMENTO – ALÍQUOTA ZERO – PRODUTO NÃO TRIBUTADO E ISENÇÃO – RESCISÓRIA – ADMISSIBILIDADE NA ORIGEM. Possui repercussão geral controversia envolvendo a rescisão de julgado fundamentado em corrente jurisprudencial majoritária existente à época da formalização do acórdão rescindendo, em razão de entendimento posteriormente firmado pelo Supremo, bem como a relativa ao creditamento no caso de insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero.

“O incentivo do crédito presumido para alguns tipos de produtos oriundos da Amazônia Ocidental, consolidado no artigo 175 do RIPI/20028, não aproveita os provenientes da Zona Franca de Manaus. Segundo entendimento administrativo dominante, emergente do Parecer PGFN 405/2003 cuja eficácia normativa reconhece-se por força de aprovação ministerial, o adquirente de produto isento e oriundo da Zona Franca de Manaus não possui direito ao crédito presumido. (Solução de Consulta nº 226/2004 da 7ª RF)”

À vista do exposto, os créditos calculados em relação aos produtos oriundos da ZFM com a isenção do inciso II do artigo 69 foram glosados da escrita fiscal do IPI. Consideramos como incentivados apenas os créditos calculados sobre o valor de aquisição dos concentrados Guaraná Antarctica e Guaraná Antarctica Diet e do material de embalagem filme stretch, por se adequarem ao estatuído no inciso III do art. 82, do Decreto nº 4.544/02.

O demonstrativo dos valores glosados foi anexado ao e-processo com o título “Crédito Incentivado Indevido”. Foi elaborado um demonstrativo com as glosas referentes aos concentrados para elaboração de refrigerantes e outro com as glosas referentes ao material de embalagem.

Em virtude das infrações apuradas, fez-se necessário reconstituir a escrita fiscal do IPI, a fim de se apurar os saldos corretos do IPI dos períodos analisados.

Em resumo, a escrita, qual tal transcrita no RAIPI (Registro de Apuração do IPI), foi ajustada pelos seguintes débitos e créditos:

a) Lançamentos a Débitos:

- IPI não lançado - saídas de bens de produção e de produtos sem destaque do imposto;*
- Glosa de crédito básico indevido – transferências de bebidas;*
- Glosa de crédito incentivado indevido – outros, referentes a material de embalagem;*
- Glosa de crédito incentivado indevido – concentrados;*
- Baixa do saldo credor acumulado passível de ressarcimento apurado pela fiscalização;*

b) Lançamentos a Créditos • Reversão do valor do pedido de ressarcimento baixado pela AmBev Cabo;

A escrita reconstituída está demonstrada na planilha anexa “RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA DO IPI”, bem como em demonstrativo anexo ao auto de infração. Com efeito, para os períodos de apurações que apresentaram, após a reconstituição da escrita, saldos devedores não declarados pelo Sujeito Passivo, ou superiores aos declarados, que não tenham sido atingidos pela decadência, procedemos à constituição de ofício do crédito tributário através do presente Auto de Infração.

Para os valores não lançados cobertos por créditos (vide “Demonstrativo de Multa – IPI Não Lançado com Cobertura de Crédito”), cabe a aplicação da multa referente à falta de destaque do imposto na nota fiscal, conforme estabelecido no art. 80 da Lei nº 4.502/1964:

“Art. 80. A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal ou a falta de recolhimento do imposto lançado sujeitará o contribuinte à multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido.” (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

VI. Dos Pedidos de Ressarcimento/Compensação de Créditos de IPI No período fiscalizado, a COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMERICAS apresentou os seguintes pedidos de ressarcimento do IPI, cujo detentor dos créditos seria o estabelecimento da AmBev Cabo:

(...)

A partir dos Pedidos de Ressarcimentos (PerDcomp) apresentados pelo Sujeito Passivo, os possíveis saldos ressarcíveis serão apurados pelo SCC (Sistema de Controle de Créditos) da Receita Federal e,

oportunamente, serão encaminhados à fiscalização para análise dos referidos créditos.

Destarte, comunicamos ao Sujeito Passivo, a título de esclarecimento, que quando da efetiva análise dos créditos informados naqueles PerDcomps serão consideradas as glosas e débitos constantes deste relatório fiscal, oportunidade em que será facultado à AmBev Cabo a apresentação de eventual manifestação de inconformidade, nos termos do Processo Administrativo.

A fiscalização abrangeu a análise do Imposto sobre Produtos Industrializados do período de janeiro de 2005 a junho de 2009, culminando com a lavratura do presente Auto de Infração no valor de R\$ 32.552.542,91.

Para adequar a escrita fiscal do IPI à realidade apurada pela fiscalização até junho de 2009, fica o Sujeito Passivo intimado a promover ao estorno do crédito de R\$ 2.002.150,77 (dois milhões, dois mil, cento e cinquenta reais e setenta e sete centavos), mediante lançamento no RAIPI, no período de apuração correspondente à data da ciência deste auto de infração, tendo em vista que o saldo reconstituído apurado no último mês de junho de 2009 é de R\$ 1.688.855,06 e o saldo constante do RAIPI é de R\$ 3.691.005,83 ($3.691.005,83 - 1.688.855,06 = 2.002.150,77$), conforme mostra a anexa planilha “RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA FISCAL DO IPI”.

Recife, 10 de junho de 2009.”

Por seu turno a r. decisão de fls. 1351/1387 da 3ª Turma da DRJ de Juiz de Fora - MG, houve por bem julgar parcialmente procedente o lançamento de IPI consubstanciado no Auto de Infração (fls. 02/21), aos fundamentos sintetizados em sua ementa nos seguintes termos:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI Período de apuração: 31/01/2005 a 30/06/2009 FALTA DE RECOLHIMENTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

A falta ou insuficiência de recolhimento de tributos apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais.

ISENÇÃO DO IPI POR FORÇA DO ART. 69, II, DO RIPI/2002.

INSUMOS INDUSTRIALIZADOS NA ZONA FRANCA DE MANAUS. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO PARA O ADQUIRENTE.

O adquirente de insumos isentos do IPI por força do art. 69, II, do RIPI/2002, industrializados na Zona Franca de Manaus, não tem direito a crédito do imposto, nas referidas aquisições.

PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA NÃO-CUMULATIVIDADE.

A não-cumulatividade do IPI é exercida pelo sistema de crédito, atribuído ao contribuinte, do imposto relativo a produtos entrados no seu estabelecimento, para ser abatido do que for devido pelos produtos dele saídos.

DECADÊNCIA.

O prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente ao IPI que deixou de ser recolhido pela utilização de créditos não admitidos pela legislação tem sua base legal no art. 173, inciso I, do CTN.

MULTA DE OFÍCIO.

A falta de recolhimento do IPI é punida com a multa de 75% do valor do imposto não recolhido.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 31/01/2005 a 30/06/2009 AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Não se cogita da nulidade do auto de infração quando, além de formalmente perfeito, em nada malferido tenha sido o direito de defesa do contribuinte.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não-impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais, quando comprovado que o contribuinte não figurou como parte na referida ação judicial.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido” Nas razões de Recurso Voluntário (fls. 195/220) oportunamente apresentadas, a ora Recorrente sustenta a insubsistência da r. decisão recorrida e do auto de infração por ela mantido, tendo em vista: a) preliminarmente depois de esclarecer que apesar de discordar do entendimento fiscal quanto à exigência sobre a venda de bens de produção e produtos acabados sem lançamento, optou por efetuar seu pagamento, sustenta a decadência parcial do lançamento em relação a fatos geradores ocorridos no período compreendido e janeiro e o 1º decêndio de junho/2005, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN; b) sustenta a regularidade do crédito efetuado nas aquisições feitas a empresa sediada na ZFM, isenta nos termos da legislação de regência (art. 6º do DL nº 1.435/75, base legal do art. 82, III, do RIPI/02 e do art. 95, III, do RIPI/10, vigentes à época dos fatos, que assegura ao adquirente (no caso, a RECORRENTE) o crédito de IPI relativo à sua aquisição (art. 6º, § 1º, do DL nº 1.435/75), seja em face de Mandado de segurança anteriormente intentado, seja ainda porque a Jurisprudência da Suprema Corte assim o assegura .

É o relatório.

Voto.

O Recurso Voluntário reúne as condições de admissibilidade razão pela qual dele conheço.

Entretanto, desde logo verifico que ao julgar processo semelhante (Processo nº 10120.724590/2013-80), em sessão de 27/03/14, acolhendo unanimemente o voto do Relator (Cons. João Carlos Cassuli Junior) através da Resolução nº 3402-000644, esta C. Turma baixou o processo em diligência aos fundamentos de que:

“... por hora, entendo que não esteja em condições de instrução para receber um julgamento justo.

E isto porque, a análise dos autos dá conta de que a autuação é decorrente do fato de que a Recorrente tomou crédito de aquisições do insumo concentrado de refrigerante, fabricado na Zona Franca de Manaus – ZFM, com base no permissivo contido no art. 175, do RIPI, por estar destacado nas respectivas Notas Fiscais de compra, que a fornecedora Recofarma Indústria do Amazonas Ltda., gozaria de um regime especial que lhe concederia isenção do IPI se fabricasse seus insumos a partir de matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais, tudo nos termos de projeto a ser aprovado pela SUFRAMA.

Ocorre que a Recofarma era titular da Resolução nº 298/2007, da SUFRAMA, que em seu art. 1º aprovou o projeto industrial para produção do concentrado PARA O GOZO DOS INCENTIVOS previstos, dentre outros, no art. 6º do DL nº. 1.435/75, o que, numa primeira análise, contemplaria a atividade por ela desenvolvida, e que deveria ser fiscalizada pelo órgão administrativo da própria Zona Franca que lhe concedeu os incentivos condicionais.

Sabe-se, por evidente, que do descumprimento das condições constantes dos incentivos concedidos pelos Órgãos setoriais decorrem uma gama de penalizações, dentre as quais as perdas de incentivos fiscais, como os que desencadearam o lançamento que aqui se está analisando.

Apesar de ter sido oficiado a Recofarma para manifestar-se sobre as Notas Fiscais de aquisição de insumos que empregou na fabricação de seus produtos, e que juntou por amostragem no caso dos autos, tenho que seja indispensável que a avaliação do cumprimento ou não de todas as condições para o gozo dos incentivos fiscais objeto da Resolução nº 298/2007, especialmente aqueles que concedem a isenção condicional do art. 6º, do Decreto nº 1.435/75 e inciso III, do art. 82, do RIPI, devem ser objeto de manifestação do órgão da SUFRAMA, responsável pela fiscalização e controle das atividades das empresas lá sediadas e que podem fundamentar os limites da utilização das matérias-primas para os fins do citado incentivo fiscal.

Assim que entendo que para o deslinde da questão, seja indispensável converter o julgamento em diligência para oficial a SUFRAMA para que a mesma se manifeste a respeito do cumprimento, pela Recofarma Indústria do Amazonas Ltda., das condições previstas na Resolução nº 298/2007 ou em atos posteriores se o caso, abrangendo todo o período do lançamento tributário em questão (07/2008 a 06/2011), manifestando-se se a mesma incorreu em infração que determinasse a perda dos incentivos fiscais de isenção de que trata o inciso III, do art. 82, do RIPI, em função das matérias-primas adquiridas (art. 6º, do Decreto-Lei nº 1.435/75).

Após, seja pela Autoridade Preparadora emitido Relatório Conclusivo acerca da diligência realizada junto a SUFRAMA, e dado vista para a Recorrente manifestar-se sobre tais documentos, querendo, em prazo não inferior a 30 (trinta) dias, passados os quais, com ou sem manifestação, deverão os autos retornarem a este Conselho para retomada do curso de julgamento do processo.”

Considerando que se trata de fornecedores situados na ZFM, por uma questão de coerência, pelas mesma razões já acolhidas por este Colegiado, proponho converter o julgamento em diligência para oficial a SUFRAMA para que a mesma se manifeste a respeito do cumprimento, pelos referidos fornecedores da ZFM, das condições previstas em resoluções ou em atos posteriores se o caso, abrangendo todo o período do lançamento tributário em questão, manifestando-se se a mesma incorreu em infração que determinasse a perda dos incentivos fiscais de isenção de que trata o inciso III, do art. 82, do RIPI, em função das matérias-primas adquiridas (art. 6º, do Decreto-Lei nº 1.435/75).

Após, seja pela Autoridade Preparadora emitido Relatório Conclusivo acerca da diligência realizada junto a SUFRAMA, e dado vista para a Recorrente manifestar-se sobre tais documentos, querendo, em prazo não inferior a 30 (trinta) dias, passados os quais, com ou sem manifestação, deverão os autos retornarem a este Conselho para retomada do curso de julgamento do processo.

É como voto.

Sala das Sessões, em 14 de outubro de 2014

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA