



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10480.721144/2010-81
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-010.941 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de setembro de 2022
Recorrente COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMERICAS - AMBEV
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 31/01/2005 a 30/06/2009

CRÉDITO DE IPI. AQUISIÇÃO DE INSUMOS ISENTOS DA ZFM.
APLICAÇÃO DO RE 592.891 RG.

O STF, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 592.891, em sede de repercussão geral, fixou a tese de que "Há direito ao creditamento de IPI na entrada de insumos, matéria-prima e material de embalagem adquiridos junto à Zona Franca de Manaus sob o regime da isenção, considerada a previsão de incentivos regionais constante do art. 43, § 2º, III, da Constituição Federal, combinada com o comando do art. 40 do ADCT". Aplicação vinculante, nos termos do art. 62, §2º, do RICARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para 1) reverter 99,58% dos créditos glosados, objeto de débito de IPI na operação subsequente, 2) cancelar o crédito lançado relativo à matéria tratada no RE nº 592.891/SP.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gustavo Garcia Dias dos Santos, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Marcos Antonio Borges (suplente convocado), Carolina Machado Freire Martins, Leonardo Ogassawara de Araujo Branco (Vice-Presidente), Ronaldo Souza Dias (Presidente). Ausente a conselheira Fernanda Vieira Kotzias.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da r. decisão proferida pela 6ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal em Recife que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Impugnação apresentada, mantendo integralmente o crédito tributário lançado.

Transcrevo o relatório da r. DRJ, complementando-o ao final com o necessário.

Contra o contribuinte acima qualificado foram lavrados dois (02) Autos de Infração (fls. 04/82), referentes ao Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, para exigir-lhe crédito tributário no montante de R\$ 32.552.542,91. O Auto de Infração de fls. 04/71 refere-se à apuração decendial do imposto, relativa ao período de janeiro de 2005 a maio de 2008, enquanto que o de fls. 72/82 diz respeito à apuração mensal do IPI, concernente ao período de junho de 2008 a junho de 2009.

Os lançamentos acima mencionados encontram-se discriminados nos dois Autos de Infração da seguinte forma:

| AUTO DE INFRAÇÃO FLS. | PERÍODO DE APURAÇÃO | IPI | JUROS DE MORA (ATÉ 31/05/2010) | MULTA PROPORCIONAL | MULTA IPI NÃO LANÇADO C/ COBERT. CRÉD. | TOTAL |
|-----------------------|---------------------|----------------------|--------------------------------|----------------------|--|----------------------|
| 04 a 71 | 01/2005 a 05/2008 | 14.808.782,04 | 6.603.089,63 | 11.106.586,30 | 33.944,15 | 32.552.402,12 |
| 72 a 62 | 06/2008 a 06/2009 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 140,79 | 140,79 |
| TOTAL | | 14.808.782,04 | 6.603.089,63 | 11.106.586,30 | 34.084,94 | 32.552.542,91 |

De acordo com o que consta dos referidos autos de infração e do termo de informação fiscal (fls. 103/116) que pormenoriza os procedimentos e constatações que dizem respeito à autuação, o lançamento foi efetuado por ter sido verificada a ocorrência das seguintes infrações:

1) Saída de bens de produção (malte, filme contrátil liso, solvente e estabilizante) e de produtos acabados (Guaraná Antarctica Amazônia bag in Box 1) sem o lançamento do imposto.

2) Utilização indevida de crédito básico relativo a produtos sujeitos ao regime de tributação estabelecido pela Lei n.º 7.798/89 – relacionados na Tabela 1 do termo de informação fiscal recebidos por transferência de filial localizada em Jundiaí/SP, com o imposto destacado nas notas fiscais, e destinados à comercialização.

3) Utilização indevida de crédito incentivado referente a aquisições de produtos destinados à industrialização, oriundos da Zona Franca de Manaus (ZFM), efetuadas junto às empresas Arosuco Aromas e Sucos, PepsiCola Industrial da Amazônia, Crown Tampas da Amazônia e Valfilm Amazônia Indústria e Comércio, com a isenção prevista no inciso II do art. 69 do RIPI/2002, a qual não propicia direito ao referido crédito, passivo de aproveitamento apenas quando das aquisições de produtos elaborados por estabelecimentos localizados na Amazônia Ocidental, com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, saídos com a isenção prevista no art. 82, inciso III, do RIPI/2002, na forma preconizada pelo art. 175 do mesmo diploma legal.

Regularmente cientificado do lançamento, o contribuinte ingressou com a impugnação de fls. 1.076/1.100, apresentando, resumidamente, as seguintes razões de defesa:

a) Com base no inciso III do art. 151 do CTN, ressalta a necessidade de concessão do efeito suspensivo relacionado à cobrança do crédito tributário lançado.

b) Por meio de preliminar, afirma que houve ofensa ao seu direito ao contraditório e a ampla defesa e requer a nulidade da autuação, alegando descumprimento de formalidades prescritas em lei.

c) A respeito do tema, sugere que teriam sido cometidas contradições pelas autoridades autuantes ao procederem à lavratura do auto de infração. Sustenta a existência de informações divergentes quanto aos valores concernentes à aplicação da multa de 75% (R\$ 11.106.586,30 ou R\$ 11.140.530,45) e quanto ao período em relação ao qual caberia a sua imputação.

d) Defende a exclusão, da base de cálculo da penalidade aplicada, dos valores correspondentes aos fatos geradores ocorridos entre fevereiro de 2007 e junho de 2009, posto que tal período não estaria apontado no “Demonstrativo de Multa e Juros de Mora”.

e) Em complemento à preliminar de nulidade formulada, aduz ainda que a fiscalização teria adotado premissas equivocadas. Quanto à questão, primeiramente argumenta que o Guaraná Antártica Amazônia Bag in Box 1, ao contrário do que indicado pelos agentes autuantes, não é produto próprio, pois seria produzido pela Arosuco Aromas e Sumos Ltda. e, por fim, contesta a informação de que os concentrados fornecidos pela PepsiCola não possuiriam insumos de origem vegetal da Amazônia, alegando ter conhecimento de que estes seriam produzidos com extrato de cafeína natural da referida região. Cita o art. 5º, inciso LV, da CF e transcreve o art. 53 da Lei nº 9.784, de 1999, além de ementa de decisão judicial.

f) Com fundamento no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN), apresenta preliminar de decadência dos lançamentos referentes ao período compreendido entre janeiro e maio de 2005. Aduz que na hipótese ora analisada não caberia o deslocamento da regra de decadência para o comando contido no art. 173, inciso I, do CTN, em razão de não se estar a tratar de ausência de pagamento, mas sim de suposto creditamento irregular.

g) No mérito, ratifica sua discordância em relação à autuação que lhe foi imposta, mas expressa a intenção de recolher os valores concernentes à primeira infração indicada, que diz respeito à saída de bens de produção e de produtos acabados sem lançamento do imposto, pleiteando o reconhecimento da extinção do crédito tributário correspondente.

h) Defende o seu direito aos créditos básicos desconsiderados pela fiscalização, argumentando que teria ocorrido a opção pela suspensão prevista no art. 42, inciso X, do RIPI/2002.

i) Tomando como base a não-cumulatividade do IPI, prevista no art. 153, § 3º, II, da CF, alega que se credita do imposto nas entradas e, posteriormente, transfere os produtos com suspensão para o Centro de Distribuição, que por sua vez apura e recolhe o IPI nas saídas, na qualidade de estabelecimento equiparado a industrial. Com vistas a fundamentar a tese esposada, apresenta excertos de Processo de Consulta (nº 131/04 da SRRF/8ª Região Fiscal) e de entendimento doutrinário.

j) Contesta a glosa dos créditos incentivados, afirmando que o princípio da não-cumulatividade, no que tange ao IPI, deve ser interpretado de forma absoluta, sem qualquer restrição. Expressa o entendimento de que, independentemente de as entradas dos insumos utilizados no processo produtivo ou as saídas dos produtos industrializados serem objeto de

isenção ou não incidência, deverá ser assegurado o direito ao crédito relativamente ao tributo suportado.

k) Quanto ao tema, acresce que a isenção debatida, relacionada à Zona Franca de Manaus, visa ao desenvolvimento da região amazônica, nos moldes do artigo 3º da CF, razão pela qual, a aplicação do princípio da não-cumulatividade nestes casos torna-se ainda mais imperativa, sob pena de se impossibilitar tal objetivo.

l) Em favor da sua tese, apresenta excerto de julgado do STF, proferido no RE 212.4842, e contesta argumentos que teriam sido utilizados pela fiscalização, com base em decisões judiciais expressas no RE 353.657/PR e no RE 590.809/RS, que não estariam condizentes com o real conteúdo das referidas decisões.

m) Volta a contestar informação prestada pela PepsiCola, que negou a existência em seus concentrados de insumos de origem vegetal da Amazônia, pleiteando que seja encaminhada nova intimação a referida empresa.

n) Alega que o teor das respostas a Processos de Consulta formulados junto ao fisco Federal expressariam entendimento que lhe seria favorável (Processos de Consulta nos 13/06 e 175/01).

o) Utilizando-se dos mesmos argumentos já apresentados em preliminar, contesta a multa de ofício aplicada.

Por fim, vem a requerer a concessão do efeito suspensivo relativo à cobrança do crédito lançado; a nulidade do auto de infração combatido; a decadência do crédito tributário correspondente ao período compreendido entre janeiro e maio de 2005; o reconhecimento da extinção do crédito tributário referente às vendas efetuadas sem lançamento do imposto; o reconhecimento dos créditos glosados; a improcedência da multa de ofício aplicada e a produção de todos os meios de prova admitidos em direito, assim como a juntada posterior de documentos, a intimação da PepsiCola e a realização de perícia.

Posteriormente, foi anexada aos autos pelo impugnante a documentação de fls. 1.198/1.208.

A r. DRJ prolatou acórdão assim ementado:

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

A recorrente apresentou o presente Recurso Voluntário em que aduziu preliminarmente a decadência dos valores referentes aos períodos de janeiro de 2005 ao primeiro decêndio de junho de 2005, nos termos do art. 150, §4º do CTN.

Aduz ainda o direito ao crédito em relação aos insumos que a SUFRAMA reconhece serem produzidos a partir de matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais da região amazônica, nos termos dos artigos 82, III e 175 do RIPI/02. Afirmar que a PEPSICOLA INDUSTRIAL DA AMAZONIAL LTDA realizou consulta formal a SUFRAMA a fim de que não restassem dúvidas acerca do direito à fruição da isenção.:

Afirmar que ao desqualificar o tratamento tributário dado pela SUFRAMA, a RFB ultrapassou suas competências institucionais.

Além disso, o Supremo Tribunal Federal teria retirado a Zona Franca de Manaus do escopo da restrição aos aproveitamentos de créditos quando relativo à produto isento de IPI.

Por fim, aduz a legitimidade de aproveitamento de créditos de IPI oriundos da tributação de produtos na forma da Lei nº 7.798/89 – regime monofásico. Sustenta ainda a ilegitimidade da glosa de créditos de produtos oriundos da Zona Franca de Manaus.

Em 14 de outubro de 2014, o caso foi submetido a julgamento por esta turma, quando se decidiu pela conversão do julgamento em diligência (Resolução nº 3402000.701), para:

para oficiar 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.

A unidade preparadora da RFB assim se manifestou:

Ao analisar a motivação da decisão, observamos e entendemos, com o devido respeito, não ser o caso de diligência, posto que não haveria, s.m.j, nada a ser esclarecido pela SUFRAMA que viesse a contribuir para a formação da livre convicção dos ilustres julgadores, pelos motivos adiante expostos.

Observa-se que no Processo nº 10120.724590/201380, em que se decidiu pela necessidade de diligência, havia a informação de que as empresas fornecedoras, sediadas na ZFM, estariam inserindo nas notas fiscais informações que contrariavam as constatações da fiscalização. Nesse caso, é compreensível o questionamento/esclarecimento da SUFRAMA. Todavia, não é a hipótese do presente processo.

Ora, no presente processo, diferentemente daquele outro, não se está a afirmar que as empresas fornecedoras de insumos, sediadas na ZFM, cometeram qualquer tipo de irregularidade, a exemplo do destaque de informações indevidas nas notas fiscais. Assim, intimar a SUFRAMA a prestar esclarecimentos sobre o que não se está cogitando, não nos parece fazer qualquer sentido.

No presente caso, nem a fiscalização nem a recorrente estão a discutir filigranas constantes de qualquer nota fiscal. A questão é outra, que independe de qualquer manifestação da SUFRAMA, qual seja: no curso da ação fiscal, intimamos empresas fornecedoras de insumos à recorrente, sediadas na ZFM, para que indicassem qual o dispositivo legal que amparou a falta de destaque do IPI em diversas notas fiscais destinadas à recorrente; se era o art. 69, inciso II ou art. 82, inciso III, ambos do Decreto 4.544/2002. Ressalte-se que qualquer dos dispositivos citados respaldam a falta de destaque do IPI nas notas fiscais. Assim, não há nada a ser esclarecido pela SUFRAMA. **A infração não está no fornecedor**, no emissor da nota fiscal, mas no comprador, no caso, a recorrente.

Como é sabido dessa 3ª Seção, a recorrente entende ter direito ao crédito do IPI sobre TODAS as aquisições da ZFM, independente do motivo legal que tenha levado à falta de destaque do IPI, fato este não corroborado pela Fazenda Nacional. Por isso, glosamos todos os créditos que foram calculados sobre as saídas amparadas pelo art. 69, inciso II, do Decreto 4.544/2002.

Assim, Sr. Presidente, s.m.j, não há que se questionar a SUFRAMA sobre a licitudos procedimentos das empresas sediadas na ZFM, citadas no presente processo, haja vista desconhecemos qualquer irregularidade que recaia sobre as mesmas, porquanto, nada a esse respeito foi levado ao relatório da fiscalização.

A recorrente se manifestou discordando do posicionamento da RFB em fazer juízo de relevância e oportunidade da diligência decidida por esta Turma.

Em 23 de agosto de 2016, o presente processo retornou à pauta, sob a relatoria do i. Conselheiro Robson José Bayerl (Resolução n.º 3401000.940), em que por unanimidade de votos, converteu-se o julgamento em diligência para:

1) Intimar a pessoa jurídica PepsiCola Industrial da Amazônia Ltda, a partir dos documentos constantes destes autos, a indicar qual a base legal da isenção que acobertou as vendas realizadas ao recorrente, no período lançado;

2) Intimar a Superintendência da Zona Franca de Manaus – SUFRAMA a encaminhar cópia do Ofício n.º 5637/SPR/CGAPI/COPIN, de 05/07/2012, informando se o entendimento lá firmado, em resposta à consulta formulada pela PepsiCola Industrial da Amazônia Ltda., foi revisto por outro ato administrativo (neste caso, encaminhar o respectivo documento);

3) Verificar qual resolução, aprovada pelo Conselho de Administração da SUFRAMA, de titularidade da PepsiCola Industrial da Amazônia Ltda., era aplicável por ocasião das saídas da recorrente, glosadas neste processo;

4) Elaborar relatório circunstanciado das verificações realizadas, esclarecimentos, observações e conclusões reputadas necessárias;

5) Cientificar o contribuinte deste relatório e franquear-lhe prazo de 30 (trinta) dias para manifestação;

A resposta à diligência foi a seguinte:

Em cumprimento ao solicitado pelo Ilustre Conselheiro Relator, no “item 1” supra, intimamos a PepsiCola Industrial da Amazônia Ltda a informar, novamente, qual a base legal da isenção incidente sobre as vendas do “Corante Caramelo” para a AMBEV S.A, CNPJ 07.526.557/002072 (sucessora de COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMERICAS – AMBEV CNPJ 02.808.708/001090), conforme documento em anexo. Em resposta (fls 1580/1582) a PepsiCola asseverou, baseada em consulta formulada à SUFRAMA, que goza dos incentivos capitulados no art. 9º do Decreto-lei n.º 288/67 (RIPI/02, art. 69, II) e no artigo 6º do Decreto-lei n.º 1.435/75 (RIPI/2010, art. 95, III), conforme transcrito abaixo:

Outrossim, a PEPSI-COLA informa que é habilitada pela Superintendência da Zona Franca de Manaus – SUFRAMA a fabricar concentrados para bebidas não alcoólicas, conforme projeto aprovado por meio da Resolução do Conselho de Administração da SUFRAMA n. 356/02 (DOC. 01).

O referido documento assegura à PEPSI-COLA, de forma expressa, o direito de gozar dos incentivos de IPI previstos nos artigo 9º do Decreto-lei n. 288/67 (RIPI/02, art. 69, II) e 6º do Decreto-lei n. 1.435/75 (RIPI/2010, art.95, III) para produzir diferentes tipos de concentrados.

No mesmo desiderato, intimamos a SUFRAMA a fim de responder à indagação exarada no “item 2”, a qual requer cópia do Ofício n.º 5637/SPR/CGAPI/COPIN, de 05/07/2012, bem como questiona se o entendimento firmado no referido “ofício 5637” foi revisto por outro ato administrativo.

Em resposta, a SUFRAMA encaminhou cópia do requerido Ofício n.º 5637/SPR/CGAPI/COPIN, de 05/07/2012, bem como asseverou que “até a presente data, não houve, por parte desta Autarquia, qualquer ato administrativo ou normativo adicional sobre o tema”, conforme se observa dos documentos anexados ao processo (fls. 1607/1608).

Finalmente, no que se refere às resoluções aprovadas pela SUFRAMA de titularidade da PepsiCola Industrial da Amazônia Ltda (“item 3”), a SUFRAMA encaminhou as Resoluções n.ºs 140/1998, 010/2000, 409/2001, 356/2002, 003/2003 e 095/2016, todas anexadas ao presente processo (fls. 1609/1654).

A recorrente se manifestou reiterando seu direito ao crédito:

Por todo o exposto, tendo sido reconhecido tanto pela PepsiCola quanto pela própria SUFRAMA que os concentrados adquiridos pela Requerente fazem jus ao benefício fiscal previsto no art. 6º do DL 1.435/1975, deve ser excluída da autuação, no mínimo, a glosa desses créditos.

Em 19 de abril de 2018, o processo foi novamente apreciado por esta e. Turma, sob a relatoria do i. Conselheiro Robson José Bayerl (Resolução n.º 3401001.378), em que por maioria de votos, converteu-se o julgamento em diligência para:

1) intime o autuado para fazer prova cabal de sua alegação de glosa de créditos em operações posteriormente sujeitas a indevido débito na saída, alertando-se o contribuinte de que a atividade de provar não se limita a simplesmente juntar documentos nos autos, sem a necessária conciliação entre os registros contábeis-fiscais e documentos que os legitima, evitando o indébito, inclusive com aplicação subsidiária do artigo 6º do CPC/2015;

2) com base na prova produzida nesses termos pelo contribuinte, reconstitua-se a escrita fiscal dos períodos de apuração, objeto do lançamento, excluindo-se os débitos indevidamente lançados;

3) repercuta-se a reconstituição da escrita no lançamento de ofício *in casu*, em parecer circunstanciado, em que se mencionem também quaisquer outras informações pertinentes; e

4) dê-se ciência desse parecer ao autuado, abrindo-lhe o prazo regulamentar para manifestação, devolvendo-se o processo para este Colegiado dar prosseguimento ao julgamento.

Assim se manifestou a RFB:

Em atendimento ao solicitado pelos Ilustres Conselheiros, intimamos a AMBEV S.A, CNPJ 07.526.557/002072 (sucessora de COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMERICAS – AMBEV CNPJ 02.808.708/001090), em 06/08/2018, para:

“fazer prova cabal de sua alegação de glosa de créditos em operações posteriormente sujeitas a indevido débito na saída, alertando-se o contribuinte de que a atividade de provar não se limita a simplesmente juntar documentos nos autos, sem a necessária conciliação entre os registros contábeis-fiscais e documentos que os legitima, evitando o indébito, inclusive com aplicação subsidiária do artigo 6º do CPC/2015”

Não obstante a concessão do prazo de 30 (trinta) dias para a apresentação das informações solicitadas, a recorrente peticionou dilação do prazo por mais 30 (trinta) dias, o que foi prontamente deferido.

Em resposta àquela intimação (fl. 1696/1698), a recorrente requereu a juntada do “Termo de Constatação”, elaborado por KPMG Tax Advisers Ltda, fls 1703.

Observando o referido “Termo de Constatação”, verifica-se que o mesmo, embora tratando de variados assuntos, limitou-se à análise do seguinte item:

(ii) Glosa de créditos registrados na revenda ou transferência de bebidas prontas para o consumo recebidas de terceiros e de outros estabelecimentos da própria Companhia sujeita à sistemática monofásica de apuração e recolhimento do imposto.

Resumindo a resposta da recorrente, inferimos que a mesma informou que ofereceu à tributação do IPI os produtos que foram recebidos de terceiros, cujos créditos foram indevidamente apropriados e glosados pela fiscalização, em virtude da inobservância da sistemática de tributação monofásica.

Observamos que, diferentemente das providências adotadas em posteriores trabalhos da mesma espécie, desenvolvidos por esta fiscalização tributária, inclusive no mesmo contribuinte, os débitos de IPI que foram indevidamente destacados, quando da saída dos produtos recebidos de terceiros, não foram estornados na auditoria em julgamento. Com efeito, cabe razão à recorrente em pleitear os estornos daqueles débitos do IPI, quando efetivamente destacados nas saídas do estabelecimento industrial fiscalizado. Assim o fazemos.

Identificado que a recorrente destacou, em parte, indevidamente, em suas notas fiscais de saída, o IPI sobre a revenda de produtos adquiridos de terceiros, cujos créditos foram glosados pela auditoria fiscal, posto que indevidos, cabe, por questão de justiça, o levantamento e o consequente estorno dos débitos em seu favor.

Para viabilizar o presente levantamento, identificamos, a partir dos “códigos dos produtos” adquiridos de terceiros, as notas fiscais de saídas desses mesmos produtos que sofreram indevidos destaques do IPI, e as detalhamos nas planilhas “SAÍDAS COM DESTAQUE INDEVIDO DE IPI”, separadas por ano, de 2005 a 2009, fls 1.745 a 1.918.

Por via de consequência, fez-se necessário ajustar a Planilha de “RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA DO IPI”, na qual incluímos a coluna “Dados Apurados Pela Fiscalização/Créditos/IPI Destacado Indevido”, fl 1.919/1.921, consolidando, mês-a-mês, os valores estornados em favor da recorrente, demonstrando-se os novos saldos da Escrita Fiscal apurados pela fiscalização. Saliente-se que o total de débitos estornados, no período sob análise, foi de R\$ 333.714,14. Registre-se ainda, por oportuno, que parte dos produtos que sofreram a glosa dos créditos pela fiscalização, saíram do estabelecimento industrial fiscalizado SEM o destaque do IPI, conforme registrado pela própria recorrente em seu “Termo de Constatação”, elaborado por KPMG Tax Advisers Ltda, fls 17 daquele Termo, verbis:

“Item A.1.8 Comparativo do saldo tributado em relação ao saldo de crédito glosado.

Comentários: Conforme demonstrado nos comentários dos itens A.1.6 e A.1.7, verificamos que:

- Saídas tributadas: 46,88% do total de unidades relacionadas aos produtos autuados tiveram saída tributada do estabelecimento de Santo Agostinho, sendo que deste total: 43,16% registradas como “demais saídas” (revenda e bonificação); e, 3,72% registradas como transferência para outros estabelecimentos da Ambev. Não obstante, em que pese este percentual ter ocorrido por transferência, constatamos que o IPI foi tributado no momento da saída da própria unidade autuada.

• Saídas transferidas não tributadas: 53,12% do total de unidades relacionadas aos produtos autuados tiveram sua saída por transferência do estabelecimento de Santo Agostinho sem a tributação. (sem destaque no original)

Com efeito, identificados os produtos que sofreram tributação de IPI quando de sua saída, cujos créditos foram glosados, bem como quantificados os respectivos valores de IPI e ajustada a escrita fiscal do IPI em favor do contribuinte, damos por concluída a diligência fiscal.

De sua parte a Recorrente alegou:

Sem prejuízo do Termo de Constatação apresentado pela Requerente, verifica-se que o Termo de Informação Fiscal reconheceu a necessidade de cancelamento da exigência relativamente ao IPI recolhido indevidamente, a fim de abater o montante em questão da parcela dos créditos considerados indevidos pela autuação fiscal, tendo reconhecido o valor de R\$ 333.714,14 a ser estornado (quantia que passa a ser incontrovertida pela Fiscalização).

Entretanto, a Fiscalização propôs escrituração dissociada do Termo de Constatação, na medida em que desconsiderou os indébitos de IPI havidos por saídas promovidas por centros de distribuição da Requerente. Nesse passo, a Fiscalização limitou-se a pinçar trecho isolado do Termo de Constatação a fim de argumentar que a própria Requerente teria reconhecido que 53,12% do total das operações não teria sido submetido ao destaque do IPI.

Dessa forma, boa parte da conclusão encerrada pela diligência diverge daquela encontrada pelo CARF em casos semelhantes, nos quais foram admitidos os valores recolhidos por outros estabelecimentos de uma mesma firma.

o Superior Tribunal de Justiça já firmou posição em recurso repetitivo (mandatoriamente aplicável segundo o art. 62, II, “b” do RICARF) nos autos do REsp 1.355.812/RS, no sentido de que, para fins de cobrança do IPI, vige o princípio da unidade da empresa.

Daí porque não permitir o aproveitamento dos pagamentos efetuados por outros estabelecimentos da Requerente, os quais foram comprovados em diligência (e não foram contestados pelo auditor fiscal no Termo de Informação Fiscal), além de contrariar a jurisprudência do STJ, revela medida ineficiente e em claro prejuízo da Fazenda Pública, já que se aguardaria a via executiva para se implementar compensação que já é possível.

Em sentada realizada em 18/06/2019, propus a conversão do julgamento em diligência conversão do presente feito em diligência, para determinar que o processo aguarde, em secretaria, até o trânsito em julgado do Recurso Extraordinário nº 592.891/SP, o que foi acatado pela maioria da Turma.

Após o trânsito em julgado do referido processo, os autos voltam para apreciação da Turma.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Relator.

O recurso é tempestivo e apresentado por procurador com poderes de representação devidamente comprovados nos autos.

Entendo que se aplica a matéria o entendimento sedimentado pelo Supremo Tribunal Federal ao julgar o RECURSO EXTRAORDINÁRIO 592.891/SP, sob a relatoria da Ministra Rosa Weber, cuja ementa é a seguinte:

TRIBUTÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI. CREDITAMENTO NA AQUISIÇÃO DIRETA DE INSUMOS PROVENIENTES DA ZONA FRANCA DE MANAUS. ARTIGOS 40, 92 E 92-A DO ADCT. CONSTITUCIONALIDADE. ARTIGOS 3º, 43, § 2º, III, 151, I E 170, I E VII DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. INAPLICABILIDADE DA REGRA CONTIDA NO ARTIGO 153, § 3º, II DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL À ESPÉCIE. O fato de os produtos serem oriundos da Zona Franca de Manaus reveste-se de particularidade suficiente a distinguir o presente feito dos anteriores julgados do Supremo Tribunal Federal sobre o creditamento do IPI quando em jogo medidas desonerativas. O tratamento constitucional conferido aos incentivos fiscais direcionados para sub-região de Manaus é especialíssimo. A isenção do IPI em prol do desenvolvimento da região é de interesse da federação como um todo, pois este desenvolvimento é, na verdade, da nação brasileira. A peculiaridade desta sistemática reclama exegese teleológica, de modo a assegurar a concretização da finalidade pretendida. À luz do postulado da razoabilidade, a regra da não cumulatividade esculpida no artigo 153, § 3º, II da Constituição, se compreendida como uma exigência de crédito presumido para creditamento diante de toda e qualquer isenção, cede espaço para a realização da igualdade, do pacto federativo, dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil e da soberania nacional. Recurso Extraordinário desprovido.

(RE 592891, Relator(a): ROSA WEBER, Tribunal Pleno, julgado em 25/04/2019, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-204 DIVULG 19-09-2019 PUBLIC 20-09-2019)

A tese fixada foi de que:

"Há direito ao creditamento de IPI na entrada de insumos, matéria-prima e material de embalagem adquiridos junto à Zona Franca de Manaus sob o regime da isenção, considerada a previsão de incentivos regionais constante do art. 43, § 2º, III, da Constituição Federal, combinada com o comando do art. 40 do ADCT". Impedido o Ministro Marco Aurélio. Afirmou suspeição o Ministro Luiz Fux. Ausentes, justificadamente, o Ministro Gilmar Mendes e o Ministro Roberto Barroso, que já havia votado em assentada anterior. Presidência do Ministro Dias Toffoli. Plenário, 25.04.2019.

Cujo trânsito em julgado verificou-se em Trânsito em Julgado - 18/02/2021, favorável à tese do contribuinte, vigentes, portanto, os efeitos da Repercussão Geral, em linha com o que prescreve o art. 62, §2º do RICARF.

Nesse tópico, subsidiariamente, deve ser reconhecido o direito aos créditos relativos aos insumos agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, consoante o resultado da diligência de fls. 1655/1657. Onde se consignaram as seguintes premissas:

Por meio deste, confirmou que: (1) o fundamento da isenção dos produtos adquiridos da PepsiCola era o art. 6º do DL 1.435/1975; (2) não houve alteração no entendimento proferido no Ofício SUFRAMA n.º 5637/SPR/CGAPI/COPIN de 05/07/2012, que

confirma o direito ao crédito em questão; e (3) o projeto industrial do estabelecimento da PepsiCola contava com a devida aprovação da SUFRAMA.

Assim, restou inequivocamente comprovado (e reiterado) que a Requerente faz jus aos créditos de que se cuida.

CRÉDITOS BÁSICOS – LEI 7798/89 Por fim, a última questão debatida no presente caso diz respeito à glosa de créditos registrados na entrada de bebidas prontas para o consumo e que foram recebidas de terceiros e de outros estabelecimentos da própria Recorrente, operações essas sujeitas ao sistema monofásico de apuração e recolhimento dos tributos.

Em relação à tal glosa, um dos fundamentos desenvolvidos pelo Recorrente é de que há, no presente caso, um bis in idem em relação à exigência do imposto sobre os produtos recebidos em transferência. E isso porque, embora reconheça a irregularidade do procedimento adotado (creditamento de IPI para operações sujeitas à incidência monofásica do imposto), o contribuinte alega que inexistiu prejuízo ao Fisco, haja vista que o imposto creditado na entrada era debitado na saída com a promoção do recolhimento do tributo. Foi exatamente este o fato que motivou a resolução n. 3401001.378.

Pois bem. Em resposta a tal diligência a recorrente traz aos autos robusto "termo de constatação" elaborado pela *KPMG Assessores Ltda.*, cujo objeto foi justamente averiguar se a Recorrente debitava ou não o imposto creditado na saída dos produtos autuados no momento de sua alienação a terceiros (FLS. 17041744).

Para alcançar as conclusões externadas no aludido "termo de constatação", a citada auditoria analisou inúmeros documentos fiscais do contribuinte para o período fiscalizado, dentre os quais destacam-se os controles internos da composição de entradas e saídas dos produtos autuados, o livro registro de entradas, o livro registro de saídas, o livro registro de apuração do IPI e, por fim, o relatório de giro do estoque, os quais foram devidamente acostados aos autos.

E, a conclusão alcançada pela citada auditoria, é no sentido de que a recorrente debitou **todas** as operações sujeitas à incidência monofásica e que foram objeto da fiscalização aqui referida. É o que se observa dos seguintes trechos do trabalho pericial:

Item A.1.8 - Comparativo do saldo tributado em relação ao saldo de crédito glosado

Comentários: Conforme demonstrado nos comentários dos itens A.1.6 e A.1.7, verificamos que:

- **Saídas tributadas:** 46,88% do total de unidades relacionadas aos produtos autuados tiveram saída tributada do estabelecimento de Santo Agostinho, sendo que deste total:
 - ✓ 43,16% - registradas como “demais saídas” (revenda e bonificação); e,
 - ✓ 3,72% - registradas como transferência para outros estabelecimentos da Ambev. Não obstante, em que pese este percentual ter ocorrido por transferência, constatamos que **o IPI foi tributado no momento da saída da própria unidade autuada.**
- **Saídas transferidas não tributadas:** 53,12% do total de unidades relacionadas aos produtos autuados tiveram sua saída por transferência do estabelecimento de Santo Agostinho sem a tributação.

Para fins ilustrativos, relacionamos as informações supra no quadro demonstrativo abaixo:

| Sumário do demonstrativo - Saídas dos produtos | | |
|--|---------------------|-------------|
| Descritivo | Saídas (quantidade) | Percentual |
| Total de entrada - Produtos atuados [1] | 2.183.333 | - |
| Total das saídas tributadas [2] | 3.122.915 | 43,16% |
| Total das demais saídas não tributadas [3] | 0 | 0,00% |
| Total das saídas por transferência tributada [4] | 268.040 | 3,72% |
| Total das saídas por transferência não tributada [5] | 3.830.907 | 53,12% |
| Total de saídas verificadas [2] + [3] + [4] + [5] | 7.211.862 | 100% |

A partir das informações constantes do quadro acima, foi possível extrair qual seria o montante de crédito glosado que teve a saída tributada, não tributada e por transferência, do próprio estabelecimento atuado, mediante a utilização de saldos totais e aplicação de percentuais, conforme abaixo demonstrado:

| Sumário do demonstrativo - Saídas dos produtos atuados em relação ao crédito glosado | | | |
|--|---------------------|-------------|--|
| Descritivo | Saídas (quantidade) | Percentual | Saldo do crédito glosado (valores - R\$) |
| Total de entrada - Produtos atuados [1] | 2.183.333 | - | 605.876,16 |
| Total das saídas tributadas [2] | 3.122.915 | 43,16% | 261.496,15 |
| Total das demais saídas não tributadas [3] | 0 | 0,00% | 0 |
| Total das saídas por transferência tributada [4] | 268.040 | 3,72% | 22.538,59 |
| Total das saídas por transferência não tributada [5] | 3.830.907 | 53,12% | 321.841,42 |
| Total de saídas verificadas [2] + [3] + [4] + [5] | 7.211.862 | 100% | 605.876,16 |

Destarte, conforme se depreende do quadro acima e critérios supra utilizados para constatação, considerando a relação percentual de 43,16% de saídas tributadas sobre o total de entradas relacionadas ao crédito glosado, resta comprovado que do total de créditos glosados constante do AIIM, analisado no presente Termo de Constatação (R\$605.876,16), R\$ 261.496,15 e R\$ 22.538,59 tiveram a saída tributada pelo estabelecimento de Santo Agostinho pela alienação à terceiros e transferência para outro estabelecimento da Ambev, respectivamente, sendo comprovado, ainda, que a diferença de R\$ 321.841,42 representa os produtos transferidos para outros estabelecimentos da Ambev sem o destaque do IPI no momento da saída.

V. Conclusão

Os nossos trabalhos foram executados mediante a verificação dos documentos contábeis e fiscais disponibilizados pelos representantes da Ambev, os quais, em conjunto com os quadros demonstrativos pertinentes, foram identificados, numerados e anexados.

Como conclusão final alcançada no presente Termo de Constatação, acerca dos pontos suscitados no tópico “Considerações Preliminares”, temos o que segue:

- a. Conforme abordado nos comentários do item A.1.4, constatamos que a Companhia é capaz de comprovar o total de saídas correspondente ao período em referência dos produtos autuados, sendo que do total de CFOPs constantes dos documentos fiscais que demonstram o registro de suas saídas dos produtos recebidos de terceiros, para fins de rastreamento das saídas dos produtos autuados, foram considerados tão-somente os CFOPs que representam as operações de (i) revenda, (ii) transferência para terceiros, e (iii) bonificação.
- b. Com base nessa constatação, e comentários constates do item A.1.5, temos que os produtos relacionados no AIIM resultaram em saídas utilizando os CFOPs de saídas de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros (revenda, transferência para terceiros, devolução de transferência) ou ainda daqueles que de alguma forma poderiam englobar estes produtos no momento da saída

(depósito, bonificação, demonstração, e consignação), contendo dois grupos distintos de saídas, a saber: (i) por transferência; e (ii) demais saídas.

A partir dos exames realizados, com base na documentação mencionada no parágrafo anterior, é possível afirmar, que o saldo total das saídas relativas aos produtos autuados, está contemplado no montante consolidado (estabelecimento autuado e receptores das transferências não tributadas) de 63.051.695 unidades. Tal afirmação encontra respaldo nas informações constantes nos itens A.1.3 e A.2.3, o qual abordou a questão sobre a "Análise do relatório do giro de estoque" e como conclusão restou comprovado que os itens autuados permanecem em estoque (data de entrada até data de respectiva saída), em um prazo não superior a 57 dias no estabelecimento autuado; 43 para o estabelecimento receptor CDD Maceió [81 157]; 52 dias para o receptor CDD Fortaleza [81 513]; 44 dias para o receptor CDD Olinda [81 546] e 44 dias para o receptor CDD Caruaru [81 598], independentemente da data de sua entrada, fato este que possibilita assegurar categoricamente que os itens autuados fazem parte do saldo total de 63.051.695 unidades analisadas, uma vez que sua permanência no estoque da Ambev obrigatoriamente não poderia superar o prazo apresentado em nenhuma hipótese.

Com base nas constatações acima citadas e comentários apresentados no item A.3.1, concluímos que resta comprovado que:

- i. 99,58% dos produtos monofásicos creditados indevidamente na entrada do estabelecimento autuado foram oferecidos à tributação na saída do próprio estabelecimento autuado e dos Centros de Distribuições para os quais referidos produtos deram saída por transferência, saldo este que monta em R\$ 475.907,87, no momento da transferência para outros estabelecimentos ou de sua alienação a terceiros.
- ii. 0,42%, do total de unidades relacionadas aos produtos autuados tiveram saídas não tributadas do estabelecimento autuado e dos estabelecimentos

receptores analisados, sendo 0,04% (demais saídas não tributadas) e 0,38% (por transferência para outro estabelecimento da Companhia), saldo este que monta em R\$ 2.007,27.

Para fins ilustrativos, abaixo apresentamos quadro resumo dos valores examinados, considerando o total de entradas consideradas no AIIIM e a respectiva destinação mapeadas no presente Termo de Constatção:

| Sumário do demonstrativo - Saídas dos produtos atuados em relação ao crédito glosado (Sento Agostinho) | | | |
|--|---------------------|---------------|--|
| Descritivo | Saídas (quantidade) | Percentual | Saldo do crédito glosado (valores - R\$) |
| Total entrada no estabelecimento atuado | 2.183.333 | 100% | 605.876,16 |
| Total das saídas tributadas [1] | 3.122.313 | 43,16% | 261.400,15 |
| Total das demais saídas não tributadas [2] | 0 | 0,00% | 0 |
| Total das saídas por transferência tributada [3] | 268.640 | 3,72% | 22.530,59 |
| Total das saídas por transferência [4] | 3.390.957 | 53,12% | 321.841,42 |
| Total de saídas verificadas: [1] + [2] + [3] + [4] | 7.221.862 | 100% | 605.876,16 |
| Sumário do demonstrativo - Saídas dos produtos atuados em relação ao crédito glosado (Estabelecimentos Receptores) | | | |
| Descritivo | Saídas (quantidade) | Percentual | Saldo do crédito glosado (valores - R\$) |
| Total de saídas por transferência Produtos atuados [4] | 3.390.957 | 53,12% | 321.841,42 |
| Total de saída por transferência não bastada [5] | 1.533.333 | 31,12% | 127.961,04 |
| Total de saída por transferência bastada [6] | 2.307.678 | 32,00% | 193.880,37 |
| Total das saídas tributadas [7] | 33.394.795 | 99,96% | 193.627,30 |
| Total das demais saídas não tributadas [8] | 24.523 | 0,04% | 77,55 |
| Total das saídas por transferência tributada [9] | 0 | 0,00% | 0 |
| Total das saídas por transferência [10] | 241.422 | 0,40% | 775,52 |
| Total de saídas verificadas: [7] + [8] + [9] + [10] | 33.660.740 | 100% | 193.880,37 |
| Sumário do demonstrativo - Saídas dos produtos atuados em relação ao crédito glosado (Consolidado) | | | |
| Descritivo | Saídas (quantidade) | Percentual | Saldo do crédito glosado (valores - R\$) |
| Total entrada no estabelecimento atuado | 2.183.333 | 100% | 605.876,16 |
| Total proporcional das entradas por transferência não analisada | 461.130 | 31,12% | 127.961,04 |
| Total proporcional das entradas por transferência analisadas | 1.722.213 | 78,88% | 477.915,12 |
| Total das saídas tributadas [1] + [3] + [7] + [9] - [11] | 61.765.790 | 99,96% | 479.507,87 |
| Total das saídas não tributadas [2] + [8] = [12] | 24.523 | 0,04% | 191,17 |
| Total das saídas por transferência [10] = [13] | 241.422 | 0,20% | 1.816,08 |
| Total de saídas verificadas: [11] + [12] + [13] | 63.051.695 | 100% | 477.915,12 |

Percebe-se, portanto, que 99,58% dos créditos glosados foram objeto de débito de IPI na operação subsequente, motivo pelo qual manter a glosa tal como lançada no presente tópico implicaria notório *bis in idem* em relação à exigência do imposto sobre os produtos recebidos em transferência, o que justifica a reversão da referida glosa por intermédio do presente voto, o que há de ser confirmado, quanto ao direito subjacente à análise acima referida, quando do conhecimento da decisão definitiva obtida do Recurso Extraordinário n.º 592.891/SP.

Ante todo o exposto, conheço e dou provimento parcial ao recurso voluntário, deixando de me manifestar acerca das teses subsidiárias, para as saídas tributadas.

Para cancelar o crédito tributário referente à matéria tratada no Recurso Extraordinário nº 592.891/SP e reduzir 99,58% dos créditos glosados que foram objeto de débito de IPI na operação subsequente.

Pelo exposto, conheço do recurso voluntário interposto para, no mérito, dar-lhe provimento parcial para (i) reverter 99,58% dos créditos glosados, objeto de débito de IPI na operação subsequente, e (ii) cancelar o crédito lançado relativo à matéria tratada no RE nº 592.891/SP.

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco