



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

Processo nº 10480.721571/2013-11
Recurso nº Voluntário
Resolução nº 3202-000.322 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Data 24 de fevereiro de 2015
Assunto IPI
Recorrente COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS - AMBEV.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência. O Conselheiro Gilberto de Castro Moreira Junior declarou-se impedido.

Assinado digitalmente IRENE SOUZA DA TRINDADE TORRES OLIVEIRA-
Presidente.

Assinado digitalmente TATIANA MIDORI MIGIYAMA - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Irene Souza da Trindade Torres Oliveira (Presidente), Luis Eduardo Garrossino Barbieri, Charles Mayer de Castro Souza, Thiago Moura de Albuquerque Alves e Tatiana Midori Migiyama (Relatora).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por Companhia de Bebidas das Américas – AMBEV contra Acórdão nº 01-27.033, de 3 de setembro de 2013, proferido pela 3ª Turma da DRJ/BEL, que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação, cancelando o crédito tributário no valor de R\$ 7.412,65, referente à multa isolada.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório integrante da decisão recorrida, a qual transcrevo a seguir:

“Trata-se de auto de infração lavrado contra a empresa acima identificada, no valor total de R\$ 13.916.585,84 (incluídos nesse valor o principal, multa proporcional e juros de mora), em que foi lançado IPI decorrente das seguintes infrações, conforme Relatório Fiscal de fls. 29/72:

Revenda de insumos adquiridos de terceiros sem destaque do IPI:

“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.”

b) Aproveitamento indevido de créditos na compra de bebidas de outra filial da empresa:

“Conforme mencionado no item ‘II – FUNDAMENTOS’ o IPI destacado nas notas fiscais de vendas 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, conforme se verifica nas cópias da notas fiscais de compras de bebidas anexas, pois não existe a declaração ‘Remessa

Simbólica de Produtos Industrializados por Encomenda', conforme art 417, inciso II do RIPI/2002."

c) Aproveitamento indevido de créditos na compra de materiais para uso ou consumo:

"O creditamento de compras de material para uso ou consumo, (CFOP 1.556 e 2.556), não enseja o direito ao crédito do IPI, por não serem créditos à luz da legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados, não devem ser registrados na escrita fiscal.

.....

Verifica-se, de plano, que em vários dos itens especificados nas notas fiscais de entrada, descritos como: Aba cônica, Adaptadores, Amortecedores, Anéis, Arruelas, Bielas, Buchas, Chapas, Chaves, Diafragmas, Discos, Esferas, Esponjas, Gaxetas, Juntas, Lâmpadas, Mangotes, Mangueiras, Molas, O Ring, Parafusos, Perfis, Pinos, Polias, Refletores, Reparos, Retentores, Rolamentos, Roletes, Selos, Sensores, Tubos flexíveis, Tulipas, Válvulas; não poderiam ser considerados como matéria-prima para os produtos fabricados pelo contribuinte (Refrigerantes e Cervejas), eis que não se incorporam a tais produtos. Também é facilmente verificável que esses itens não constituem material de embalagem.

Quanto a serem produtos intermediários, também não podem ser assim considerados, por não estar caracterizada a 'ação diretamente exercida pelo insumo sobre o produto em fabricação ou deste sobre aquele'.

Esses itens são, in facto, material de uso ou consumo ou peças de reposição das máquinas e equipamentos da empresa, não ensejando o direito ao crédito do IPI, consoante entendimento adotado pela administração tributária no Parecer Normativo da Coordenação do Sistema de Tributação nº 65/79, especificamente para esses tipos de bens:

(...)"Cabe ainda ressaltar que a norma prevista no art. 11, da Lei nº 9.779/1999 não ampara o saldo credor acumulado decorrente da aquisição dos bens tributados em questão (materiais para uso ou consumo). Como fica evidenciado pela simples análise do art. 11, da Lei nº 9.779/1999, a lei define o benefício fiscal do ressarcimento do saldo credor acumulado do IPI para as aquisições de matéria prima, produto intermediário e material de

embalagem aplicados na industrialização pelo estabelecimento industrial do contribuinte.

Informamos então que as notas fiscais, escriturados nos Livros Registro de Apuração do IPI e Registro de Entradas de outubro/2009 a junho/2010 no campo '005 Outros Créditos – MATERIAL INTERMEDIARIO DE PRODUCAO – MIP', (CFOP 1.556 e 2.556 Compra de material para uso ou consumo), além da própria empresa já classificar com os CFOP com crédito indevido do IPI, a mesma é referente a mercadorias que se caracterizam como 'material de uso ou consumo ou peças de reposição', sendo a mesma glosada neste auto de infração.

.....”

d) Aproveitamento indevido de créditos na transferência de bebidas:

“A filial da AmBev localizada no município de Contagem/MG, CNPJ nº 02.808.708/005249, transferiu para comércio na AmBev Cabo, com destaque do IPI, os produtos relacionados na tabela 2. O imposto destacado nas transferências foi apropriado como crédito básico pela AmBev Cabo, (CFOP 2.152).

Conforme mencionado no item “II – FUNDAMENTOS” 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 2 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 2” 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 Contagem/MG 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, conforme se verifica nas cópias das notas fiscais de transferências de bebidas anexas, pois não existe a declaração 'Remessa Simbólica de Produtos Industrializados por Encomenda', conforme art 417, inciso II do RIPI/2002."

e) Apuração indevida de crédito presumido incentivado na aquisição de concentrado para elaboração de bebida do capítulo 22 da Tipi:

"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 e no artigo 81, inciso II, do RIPI/2010, 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 e no artigo 95, inciso III, do RIPI/2010.

.....

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 PEPSICOLA INDUSTRIAL DA AMAZÔNIA LTDA, localizados na ZFM (Zona Franca de Manaus).

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.

.....

Na fiscalização realizada anteriormente na AmBev Cabo, (e-processo de nº 10480.721144/201081, MPF nº 04101002009011510), para que fosse certificado de que os produtos provenientes da ZFM são elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção da Amazônia Ocidental, foram realizadas intimações aos fornecedores de concentrados para elaboração de refrigerante localizados na ZFM (Zona Franca de Manaus).

As empresas AROSUCO AROMAS E SUCOS LTDA e PEPSICOLA INDUSTRIAL DA AMAZÔNIA LTDA., fornecedoras das preparações compostas utilizadas na elaboração dos refrigerantes, foram então intimadas a prestar estas 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, conforme documentos anexos.

*Conforme mostra a documentação anexada ao e-processo, a PEPSICOLA 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 também 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 inexistente 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 contêm 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 estão amparadas 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.

.....

*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 de Guaraná Antarctica e Guaraná Antarctica Diet**, por se adequarem ao estatuído no inciso III do art. 82, do RIPI/2002 e no inciso III, do artigo 95, inciso III, do RIPI/2010.*

.....”

f) Apuração indevida de crédito presumido incentivado na aquisição de material de embalagem produzido na ZFM “A AmBev Cabo adquiriu materiais de embalagem: rolhas plásticas, filme contrátil e filme stretch, classificadas no código TIPI 3923.50.00 e 3920.10.99.

Os referidos materiais de embalagem, utilizados na industrialização dos refrigerantes, foram adquiridos das empresas CROWN TAMPAS DA AMAZÔNIA S/A e VALFILM AMAZÔNIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, todas localizadas na Zona Franca de Manaus.

Na fiscalização realizada anteriormente na AmBev Cabo, (e-processo de nº 10480.721144/201081, MPF nº 04101002009011510), para que fosse certificado de que os produtos provenientes da ZFM são elaborados com matérias primas agrícolas e extrativas vegetais de produção da Amazônia Ocidental, foram realizadas intimações aos fornecedores de materiais de embalagem localizados na ZFM (Zona Franca de Manaus).

As empresas CROWN TAMPAS DA AMAZÔNIA S/A e VALFILM AMAZÔNIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, fornecedoras dos materiais de embalagem folhas plásticas, filme contrátil e filme stretch, foram então intimadas a prestar estas 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, conforme documentos anexos.

Apenas a VALFILM afirma 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.

.....

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 do material de embalagem filme stretch, por se adequarem ao estatuído no inciso III do art. 82, do RIPI/2002 e no inciso III, do artigo 95, inciso III, do RIPI/2010.

.....”

g) Utilização indevida de saldo credor de período anterior:

“Em fiscalização realizada anteriormente na AmBev Cabo, (e-processo de nº 10480.721144/201081, MPF nº 04101002009011510), onde a mesma abrangeu a análise do Imposto sobre Produtos Industrializados no período de janeiro de 2005 a junho de 2009, tendo ao seu final efetuado a lavratura de auto de infração no valor de R\$ 32.552.542,91.

Ao final da referida fiscalização o contribuinte foi intimado a promover o 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 daquele 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” e o auto de infração anteriormente lançado, anexo.

Notamos que a AmBev Cabo não promoveu o devido estorno desta diferença de saldo credor anterior de IPI alocado em julho de 2009 em seu Livro RAIPI, $(3.691.005,83 - 1.688.855,06 = 2.002.150,77)$, sendo que o saldo credor de junho/2009 (R\$ 3.691.005,83), foi transferido para os períodos posteriores, sem que a AmBev Cabo providenciasse ao devido estorno de crédito no seu Livro RAIPI, conforme livro anexo.

Portanto, em julho/2009 o saldo credor do período anterior encontra-se com um valor indevido de R\$ 2.002.150,77, motivo pelo qual estamos aqui neste auto de infração lançando esta diferença com o objetivo de efetuar o devido estorno de crédito. Neste caso o Saldo Credor do Período Anterior é Indevido, segundo a anexa planilha ‘RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA FISCAL DO IPI’ do auto de infração anteriormente lançado e cópia do auto de infração, também anexo ao presente e-processo.”

2. Cientificada em 22.02.2013 (AR fl. 6723), a interessada apresentou, tempestivamente, em 25.03.2013, impugnação (6726/6854) na qual informa inicialmente haver efetuado o pagamento do imposto correspondente à primeira das infrações (revenda de insumos adquiridos de terceiros sem destaque do IPI), desistindo de contestar essa parte do auto. Com relação às demais, apresenta os seguintes argumentos:

a) Glosa dos créditos sobre a aquisição de bens utilizados na produção:

“A própria descrição da finalidade dos gastos revela ser incontroverso que os produtos em questão são utilizados ou consumidos no processo industrial da empresa. Ainda que eles não tenham contato físico com as mercadorias fabricadas, tal fato não impede a apropriação dos créditos, pois referida condição afigura-se em desacordo com a legislação e, mais do que isso, contraria frontalmente a definição de produtos intermediários constante dos arts. 164, I, e 519, incisos II e V, ambos do RPI/02, nos quais se fundamenta o creditamento havido pela Impugnante. Com efeito os dispositivos referidos exigem tão somente que os bens sejam utilizados ou consumidos no processo industrial e que não façam parte do tivo

permanente, o que se verifica em relação a todos os materiais cujos créditos foram glosados pela fiscalização. Ora, é sabido que os atos expedidos pelas autoridades administrativas não podem criar ou restringir direitos sem base em norma legal e nem contrariar o respectivo regulamento (CTN, art. 99). Por conseguinte, as condições extralegais previstas nos PNs CST ns. 65/1979, 214/95 e 170/96 (contato físico do material com o produto e participação intrínseca na atividade industrial) não servem como fundamento para restringir o direito da Impugnante ao crédito do IPI em relação aos insumos que comprovadamente são utilizados em seu processo industrial e não fazem parte do seu ativo imobilizado, como se verifica no caso em tela. Todos os itens que tiveram os créditos glosados são consumidos na atividade industrial, ao serem empregados nas máquinas utilizadas na fabricação das bebidas produzidas pela Impugnante tributadas pelo IPI. São, portando, elementos indispensáveis para o funcionamento dos equipamentos industriais, pois sem eles não existe a fabricação dos produtos comercializados pela Impugnante.

.....”

b) Descabimento da cobrança do IPI a partir da glosa dos créditos originários das mercadorias sujeitas ao regime monofásico:

“A fiscalização alega que as bebidas prontas para o consumo recebidas pelo estabelecimento autuado de outras unidades da empresa ou de sociedade terceiras para revenda (ou para serem retransmitidas a outras filiais para que estas comercializassem) estariam sujeitas à tributação monofásica do IPI quando de sua saída primitiva dos estabelecimentos que as fabricaram, com fundamento no artigo 4º da Lei n. 7.798/89 (art. 143 do Decreto n. 4.544/02 Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados RIPI/ 02 aplicável até 31.12.2008) e nos artigos 58A, 58B, 58J, 58N e 58U da Lei n. 10.833/03 (a partir de 01.01.2009). Por essa razão, seria vedado o registro de crédito de IPI na entrada de tais produtos na filial autuada justificando a glosa dos valores creditados nessas operações.

Acrescenta a fiscalização que o fato de, posteriormente à entrada e ao registro dos créditos sobre as bebidas recebidas, ter se dado a saída destes mesmos produtos com débito do imposto, não afastaria a conclusão pela

obrigatoriedade de glosa dos créditos apropriados ao início, pois 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'.

O entendimento exposto na peça fiscal, contudo, não pode prevalecer.

Em primeiro lugar, porque a constatação do pagamento do IPI na saída dos produtos dependia unicamente do exame da escrita contábil e fiscal da empresa, o que deveria ter sido feito no curso da fiscalização, por dever de ofício (CTN, art. 142, par. único). Como, todavia, o agente autuante não se dispôs a fazê-lo, o trabalho fiscal deve ser cancelado, pois não foi provada a falta de recolhimento de IPI reclamado.

De qualquer forma, os demonstrativos em anexo demonstram, inequivocamente, que as mercadorias revendidas pelo estabelecimento autuado saíram com débito do IPI, ao passo que as mercadorias transferidas a outras unidades foram por elas tributadas quando da ulterior saída a terceiros (doc. 4), podendo, se o caso, ser feita diligência para examinar toda a documentação existente e que comprova o alegado.

Em segundo lugar, mesmo que fosse vedado o registro do crédito em função de as mercadorias sujeitarem-se ao regime monofásico do IPI, jamais poderia haver o lançamento de ofício do tributo, pois o mesmo foi, ao final, recolhido pela Impugnante antes do início do procedimento de fiscalização. Haveria, quando muito, pagamento a destempo do IPI. No entanto, a postergação no recolhimento do imposto evidentemente não autoriza o procedimento adotado pela fiscalização, consistente na glosa dos créditos apropriados e a consequente exigência do mesmo tributo outrora já liquidado.

Afinal, se aceito o trabalho da fiscalização, haveria bis in idem vedado pelo ordenamento. Por isso, em casos como o presente, em que, de acordo com a acusação, configurasse o cumprimento da obrigação tributária principal, só que após a data em que o crédito tributário deveria ter sido

adimplido, a legislação prevê o lançamento apenas de juros de mora e multa isolados, nos termos do artigo 43 da Lei n. 9.430/96, procedimento cuja aplicação, aliás, encontra guarida igualmente no art. 488, I, § 1º, IV, do RIPI/02”

c) Ilegitimidade da glosa dos créditos de insumos originários da ZFM:

“.....

Com efeito, parte dos produtos examinados pela fiscalização compreende concentrados das bebidas não alcoólicas ‘kits’ para a fabricação de Pepsi, Pepsi Light, Pepsi Twist e Pepsi Twist Light adquiridos junto a Pepsi-Cola Industrial da Amazonia Ltda.. Tais concentrados são fabricados a partir de extrato de caramelo, insumo industrializado a partir do açúcar de cana plantada no Mato Grosso, atendendo assim ao requisito de matéria-prima vegetal originária da região amazônica (‘Amazônia legal’, definida no art. 2º da Lei n. 5.173/66 e art. 45 da LC n. 31/77).

Por essa razão, aliás, é que a Superintendência da Zona Franca de Manaus SUFRAMA, ao avaliar e aprovar o projeto apresentado pela Pepsi Cola Industrial da Amazônia Ltda., reconheceu expressamente que ela faz jus ao artigo 6º do Decreto-lei nº 1.435/1975, que é justamente o artigos 82, III, e 175 do RIPI/02 (Resolução n. 356/2002 doc. 5)

.....

A fim de que não restassem dúvidas acerca do direito à fruição da isenção prevista no artigo 6º do Decreto-lei n. 1.435/1975, a Pepsi Cola Industrial da Amazônia Ltda. formulou consulta à SUFRAMA (Correspondência n. 4745 doc. 6), tendo a autarquia confirmado a correção do entendimento da consulente, ao concluir em resposta que: o açúcar de cana, utilizado na industrialização de concentrado, base e edulcorante para bebidas não alcoólicas, classifica-se como matéria-prima originária de extrato vegetal regional, até porque ‘admite-se que a matéria-prima regional seja originária de cultivo’ (Ofício n. 5637/SPR/CGAPECPIN, expedido pela SUFRAMA não é só.

O Decreto-lei n. 1.435/1975 faz parte de um conjunto de diplomas legais que almejam fomentar a expansão econômica de uma parte do território brasileiro de Fl. 6736 doc. 7). Mas características comuns (região

interior do País e economicamente menos desenvolvida). O histórico dos diplomas que, como ele, visam estimular a ocupação e a atividade econômica local revelam que a Amazônia não compreende apenas o Estado do Amazonas ou mesmo este e os Estados vizinhos com a mesma espécie de fauna e flora (Acre, Roraima e Rondônia). A definição da área incentivada é mais abrangente, o que é explicado não por contar com características naturais em comum, mas por opção política de desenvolver condições econômicas para que as pessoas se estabelecessem no local e, por consequência, ocupassem a região.

Por essa razão, o termo 'regional' não pode ser restrito à área na 'Amazônia Ocidental', para efeito de interpretação do artigo 6º do Decreto-lei n. 1.435/75.

A Amazônia Ocidental compreende o local em que deve estar o estabelecimento industrial, pois já se fomentava a instituição de pólo industrial local, mal não o local de produção do extrato vegetal, que se estende pela região da 'Amazônia Legal'. Por isso, é ilegal pretender limitar o direito de crédito apenas às mercadorias produzidas com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais da Amazônia Ocidental, tal como se tem por meio do lançamento ora impugnado.

Nesse sentido, aliás, é a determinação constante da Portaria MICT/MCT n. 842/2007, que descreve o processo produtivo mínimo obrigatório para a fabricação de materiais de perfumaria e preparações cosméticas.

Segundo ela:

'Considera-se matéria prima regional aquela proveniente da flora da fauna ou mineral que tenha sido extraída, coletada, cultivada, criada ou produzida na Amazônia Legal, definida como nativa, endêmica, ou aclimatada, conforme comprovação do Instituto Nacional de Pesquisas da Amazônia INPA.

A questão relacionada à área em que podem ser produzidas as matérias primas agrícolas e extrativas vegetais para fins de fruição do incentivo foi igualmente objeto da Correspondência n. 4745, subscrita pela Pepsi Cola Industrial da Amazônia Ltda. (doc. 6), e do Ofício n.

5637/SPR/CGAPECPI, expedido pela SUFRAMA (doc. 7). Neste, a autarquia federal consignou que o incentivo previsto no artigo 6º do Decreto-lei n. 1.435/1975 abrange insumos fabricados com extratos vegetais produzidos na área da Amazônia Legal, desde que a fabricante esteja na área da Amazônia Ocidental.

É o que se verifica justamente com o açúcar de cana utilizado na prepara caramelo pela D.D. Williamson do Brasil Ltda., como expressamente consignado no Ofício da SUFRAMA. De fato, a cana e o açúcar dela resultante foram produzidos no Mato Grosso (portanto, na região da Amazônia Legal, alcançada pelo incentivo), tendo, ao final, após ser transformado em corante caramelo (por estabelecimento na Amazônia Ocidental), servido de insumo para a industrialização dos concentrados preparados pela Pepsi Cola Industrial da Amazônia Ltda. para a Impugnante.

Assim, diferentemente do quanto exposto pela fiscalização, as mercadorias adquiridas pela Impugnante se beneficiavam sim da isenção prevista no artigo 82,II, do RIPI/02.

As mesmas razões são suficientes para afastar outras ilações que justificaram a glosa dos créditos, relacionadas à circunstância de que a Pepsi Cola Industrial da Amazônia Ltda. teria informado durante o procedimento fiscal que originou o processo nº 10480.721144/201081 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'.

Ora, justamente em razão das dúvidas suscitadas pela legislação, foi que a Pepsi Cola Industrial da Amazônia Ltda. formulou consulta à SUFRAMA (doc. 6) Nessa medida, tendo referida autarquia asseverado que o regime fiscal correto é o previsto no artigo 82, III, do RIPI/02, ao invés do veiculado no artigo 69, II, do mesmo regulamento, o eventual equívoco cometido quando do preenchimento das notas fiscais não afasta o direito da Impugnante de adotar a regra cabível à hipótese. No máximo, se poderia cogitar de erro formal nos documentos fiscais.

Jamais se negar o crédito à Impugnante na condição de adquirente, se a operação atende aos pressupostos para o seu registro como mencionado Ofício n. 5637/SPR/CGAPECPI, expedido pela SUFRAMA.

Ora, tendo em vista o entendimento oficial divulgado pela SUFRAMA, é vedado à Fl. 6739 fiscalização desqualificar o regime fiscal nele apontado para adotar tratamento jurídico distinto aos fatos, pois, ao assim fazer, invadiu a esfera de competência legalmente reservada a outro órgão federal.

.....

Por outro lado, mesmo se, para argumentar, os produtos adquiridos pela Pepsi Cola Industrial da Amazônia Ltda. não estivessem enquadrados nos arts. 82, III, e 175 do RIPI/02 (tal como são as mercadorias obtidas junto aos demais fornecedores localizados na ZFM que tiveram os créditos glosados), ainda assim reconhecer o direito da Impugnante ao crédito do IPI sobre todos eles por força tratamento tributário diferenciado preconizado pelo artigo 40 do ADGT (vigente até 2.023, conforme art. 92 do ADCT).

Com efeito, embora o Supremo Tribunal Federal tenha definido que as aquisições de insumos isentos do IPI, em regra, não conferem ao destinatário ao produto o direito de apropriar créditos do imposto, tal entendimento não se aplica às aquisições de insumos produzidos na ZFM, conforme se extrai dos esclarecimentos prestados pelo Relator do RE 566.819/RS33, Ministro Marco Aurélio:

(...)

Para que os insumos adquiridos de fornecedores localizados na tratamento tributário mais benéfico do que aqueles tributados e provenientes de outras ZFM tenham regiões, é necessário que, além de não incidir o imposto, seja concedido o crédito do valor correspondente ao IPI que incidiria sobre a operação.”

d) Lançamento do saldo credor apurado pela Impugnante em junho de 2009 e considerado indevido pela fiscalização.

“No caso em exame, o ajuste na escrita fiscal que demandaria o estorno do crédito de R\$ 2.002.150,77 por parte da Impugnante (doc. 9 cópia do termo de informação fiscal constante no processo n. 10480.721144/201081) foi contestado administrativamente sem que, até o

presente, tal feito tenha sido encerrado (docs. 10 cópia do recurso voluntário, dos extrato do COMPROT e do CARF). Desse modo, não são definitivas as premissas das quais partiu a fiscalização para determinar o estorno dos créditos em questão pela Impugnante.

Como consequência, ao contrário do que expõe o relatório fiscal do presente processo, o crédito supostamente indevido, somente poderá ser considerado inexistente se e quando lançamento promovido pela fiscalização (processo n. 10480.721144/201081) deixar de ter seus efeitos suspensos tornando-se definitivo. (...)

....

Na eventualidade de ser superado o argumento anteriormente aduzido, premissa aceita unicamente a título de argumentação, deve, ao menos, ser sobrestado o lançamento em questão até o deslinde do processo administrativo n. 10480.721144/201081.”

e) Impossibilidade de exigência da multa isolada sobre o crédito cujo estorno havia sido determinado concomitantemente com a multa de ofício sobre débitos de IPI com o qual foi aproveitado. Imposição de dupla penalidade a um só fato:

“Como se pode verificar dos demonstrativos que acompanharam o auto de infração ora impugnado, todos os valores de IPI apurados foram exigidos acrescidos da multa de ofício no percentual de 75%.

No entanto, sem prejuízo da exigência imposto de ofício, acompanhado de multa de 75%, houve ainda a imposição da multa isolada prevista no art. 80 da Lei n. 4.502/64 , ao argumento de que o IPI não lançado a débito, por ter sido coberto pelos mesmos créditos antes referidos cuja glosa redundou na constituição da ora impugnada (períodos de apuração entre 28.02.2010 e 30.06.2010).

Quer dizer, para o período identificado, além de ter glosado os créditos, com as consequentes exigências do imposto, dos juros e da multa correspondentes, a fiscalização lançou multa isolada, a pretexto de que teria havido saída de tributado, sem o registro a débito de IPI, por ser alegadamente acobertado por credito indevido. Tal fato pode ser verificado a partir do exame do demonstrativo dos débitos apurados de IPI não

lançado, no qual é apontado expressamente que houve a cobrança da multa de ofício sobre os valores em comento e o demonstrativo da multa lançada com cobertura de crédito relacionado aos mesmos fatos gerador.

Todavia, a imposição da multa isolada em comento de forma cumulativa com a multa de ofício mostra-se descabida.

A leitura do dispositivo legal que instituiu a multa isolada em questão (art. 80 da Lei n. 4.502/64) delimita sua imposição apenas aos casos em que há falta de lançamento do valor do IPI na nota fiscal OU quando é verificada a falta de recolhimento do imposto Nas hipóteses em que o imposto é lançado na nota de saída e regularmente apurado pelo sujeito passivo, a imposição da penalidade fica afastada.

No caso concreto, não se verifica nenhuma das situações autorizadoras do lançamento da multa isolada. O valor do imposto foi destacado nas notas de saída e integrado ao cálculo do devido a cada período de apuração pela Impugnante.”

f) Ao final, conclui:

“Por todo o exposto, requer a Impugnante seja integralmente cancelada a autuação e reconstituída a sua escrita fiscal, pois:

3.1. Os créditos básicos glosados têm origem na aquisição de produtos aplicados na produção das mercadorias comercializadas pela Impugnante, sofrendo desgaste ou sendo consumidos no seu processo industrial, o que justifica o creditamento efetuado.

3.2. Não houve falta de recolhimento de IPI em decorrência da alegada apropriação indevida de crédito na entrada de bebidas prontas para o consumo sujeitas ao regime monofásico pois o tributo foi posteriormente pago na saída das mercadorias. Quando muito, a Fiscalização poderia ter exigido acréscimos moratórios de forma isolada por força da postergação na satisfação da obrigação principal, mas nunca o tributo (bis in idem).

3.3. Quanto aos créditos de mercadorias originárias da ZFM:

3.3.1 A SUFRAMA, órgão ao qual foi atribuída a competência legal para conceder, fiscalizar e avaliar os incentivos dos estabelecimentos instalados na ZFM, reconheceu que a Pepsi Cola Indústria da Amazônia Ltda. goza do benefício previsto no artigo 82, III, do RIPI/02, o qual admite

que o adquirente registre crédito do IPI em relação aos insumos isentos por ela produzidos.

3.3.2. Por força do artigo 40 do ADCT, as mercadorias originárias da ZFM devem obrigatoriamente se sujeitar a regime fiscal mais vantajoso que os produtos produzidos nas demais regiões do País, o que exige a consideração de crédito correspondente ao IPI desonerado na operação com mercadoria isenta. A vedação ao direito de crédito sobre os insumos isentos originários da ZFM faz com que tais produtos sejam submetidos ao mesmo tratamento a que estão submetidas as mercadorias industrializadas nas demais localidades do Brasil o que torna improcedente a exação fiscal.

3.4. É descabido o lançamento do saldo credor de junho/2009 apurado pela Impugnante, uma vez que os atos que determinaram o seu estorno, objeto do processo n. 10480.721144/201081, estão com a exigibilidade suspensa. Quando menos, deve ser determinado o sobrestamento da demanda com relação a essa exigência até a solução definitiva da lide objeto do feito n. 10480.721144/201081.

3.5. Não é possível a cominação concomitante de multas de ofício e isolada sobre uma única infração imputada.”

A DRJ, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação, cancelando o crédito tributário no valor de R\$ 7.412,65 referente à multa isolada, em acórdão com a seguinte ementa:

*“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI
Período de apuração: 01/07/2009 a 30/06/2010 AMAZÔNIA OCIDENTAL. CRÉDITO.*

Por expressa disposição legal, estão isentos do IPI os produtos elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, exclusive as de origem pecuária, por estabelecimentos localizados na Amazônia Ocidental com projeto aprovado pela Suframa.

CRÉDITO. INSUMOS.

Somente geram direito ao crédito do imposto os materiais que se enquadrem no conceito jurídico de insumo, ou seja, aqueles que se desgastem ou sejam consumidos mediante contato físico direto com o produto em fabricação.

CRÉDITO. MONOFÁSICO.

A aquisição de produtos acabados sujeitos ao regime monofásico está fora das hipóteses geradoras de crédito do IPI.

CRÉDITO. GLOSA. ATO ADMINISTRATIVO DEFINITIVO.

Os atos administrativos são sempre definitivos podendo, em momento posterior, serem revistos parcialmente, anulados ou declarados nulos por outro ato competente para tal. Assim, caberá o estorno de crédito glosado, ainda que pendente de recurso administrativo.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte”

Cientificado do referido acórdão em 14 de janeiro de 2014, apresentou recurso voluntário em 6 de fevereiro de 2014 ao Conselho Administrativo Fiscal – CARF, pleiteando a reforma parcial da decisão DRJ, com o cancelamento da integralidade do lançamento e constituída a escrita fiscal da recorrente.

É o relatório.

Voto

Conselheira Tatiana Midori Migiyama, Relatora

Da admissibilidade

Por conter matéria desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário tempestivamente interposto pelo contribuinte, considerando que a recorrente teve ciência da decisão de primeira instância em 14 de janeiro de 2014, quando, então, iniciou-se a contagem do prazo de 30 (trinta) dias para apresentação do presente recurso voluntário – apresentando a recorrente recurso voluntário em 6 de fevereiro de 2014.

Depreendendo-se da análise do recurso voluntário, vê-se que o cerne da lide envolve a lavratura de Auto de Infração com a exigência de IPI, acrescido de multa de ofício e juros moratórios, em decorrência da revisão da apuração do imposto por estabelecimento nos anos de 2009 e 2010.

Insurge a recorrente, **quanto aos fatos**, que:

- A fiscalização entende que a recorrente teria cometido 5 irregularidades na quantificação do IPI, redundando uma delas na ausência de destaque do imposto na saída de mercadorias, três na glosa de créditos e uma na exigência de multa isolada, nos seguintes moldes:
 - Ausência de lançamento do imposto nas notas fiscais de saídas de insumos sujeitos à tributação do IPI adquiridos de terceiros e revendidos;
 - Entrada de bens utilizados na produção, por não representarem insumos de acordo com a definição fixada pela legislação;
 - Glosa de créditos registrados na revenda ou transferência de bebidas prontas para o consumo recebidas de terceiros e de outros estabelecimentos da própria recorrente sujeitas à sistemática monofásica de apuração e recolhimento do imposto;
 - Glosa de créditos apropriados na compra de insumos isentos do imposto adquiridos junto a estabelecimentos produtores instalados na Zona Franca de Manaus (ZFM);
 - Multa isolada em razão do aproveitamento de créditos cujo estorno teria sido determinado por fiscalização anterior, que redundou em auto de infração que deu origem ao processo administrativo nº 10480.721144/2010-81.
- A recorrente optou por recolher o crédito tributário decorrente do primeiro item acima descrito com os descontos previstos em lei, sendo os demais pontos contestados em sede de impugnação, posto que em desacordo com a legislação;
- Sobreveio decisão de 1ª instância que manteve parcialmente o crédito, cancelando a multa isolada referente ao último item acima;

Passada a descrição dos fatos, quanto à alegação de ilegitimidade da glosa de créditos de produtos oriundos da Zona Franca de Manaus, argumenta a recorrente, em síntese, que:

- Afirmou a fiscalização inexistir previsão legal para o registro de crédito de IPI nas aquisições de insumos feitas pela recorrente junto a

fabricantes que os industrializaram na ZFM e que somente os bens produzidos a partir de matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional proporcionariam o direito de crédito ao adquirente, nos termos dos art. 82, III e 175 do RIPI. Os demais insumos, tais como seriam os descritos na autuação que deu origem ao processo, embora desonerados do imposto na saída do estabelecimento fabricante, por força da isenção veiculada no art. 69, inciso II, do RIPI/02, não permitiriam ao destinatário o registro de crédito;

- No entanto, os estabelecimento situados na ZFM são titulares de incentivo fiscal que lhes asseguram tratamento diferenciado, não sendo dado à Administração interpretá-lo como as isenções aplicáveis às demais unidades industriais em outras regiões, por força do tratamento tributário diferenciado preconizado pelo art. 40 do ADCT; Deveria ser reconhecido o direito ao crédito do imposto atinente às mercadorias provenientes de fornecedores que a própria SUFRAMA e os fabricantes reconhecem fazerem jus ao incentivo do art. 6º do Decreto-Lei 1.435/1975, no qual se fundamentam os arts. 82, III, e 175 do RIPI/02;
- Parte dos produtos examinados pela fiscalização compreende concentrados das bebidas não alcóolicas – “kits” para a fabricação de Pepsi e Pepsis Twist – adquiridos junto a Pepsi Cola Industrial da Amazonia Ltda. Tais concentrados são fabricados a partir de extrato de caramelo, insumo industrializado a partir do açúcar de cana plantada no Mato Grosso, atendendo assim ao requisito de matéria prima vegetal originária da região amazônica;
- A SUFRAMA ao avaliar e aprovar o projeto apresentado pela Pepsi Cola Industrial da Amazônia Ltda, reconheceu expressamente que ela faz jus ao incentivo previsto no art. 6º do Decreto-lei 1.435/1975, que é justamente o fundamento legal dos art. 82, III, e 175 do RIPI/02;
- O exame detido da legislação de regência revela que inexistente obrigatoriedade de que o extrato vegetal integrante da mercadoria industrializada seja típico da região amazônica, havendo a necessidade somente de que seja produzido localmente;

- Antecipando-se às possíveis dúvidas acerca do direito à fruição da isenção prevista no art. 6º do Decreto lei 1.435/1975, a Pepsi Cola industrial da Amazônia Ltda formulou consulta à SUFRAMA, órgão da Administração competente para avaliar esta questão;
- O que, em resposta, a Autarquia confirmou o direito à fruição do benefício fiscal, concluindo que o açúcar de cana utilizado na industrialização de concentrado, base e edulcorante para bebidas não alcoólicas classifica-se como matéria prima originária de extrato vegetal regional, até porque “admite-se que a matéria-prima regional seja originária de cultivo” – Ofício 5637/SPR/GCAPECPIN.

Ademais, sustenta a recorrente, em síntese, que com a glosa do crédito apropriado pela recorrente, a fiscalização sujeitou os insumos isentos adquiridos na ZFM ao mesmo regime fiscal a que estão adstritos os insumos igualmente isentos que sejam produzidos em outro ponto do território nacional. E, ademais, que há violação do art. 40 do ADCT, que assegura às mercadorias originárias da ZFM tratamento fiscal diferenciado de operações semelhantes originárias das demais regiões do País.

Relativamente a alegação da ilegalidade da glosa dos créditos relativos à aquisição de materiais de manutenção e peças de reposição, expõe a recorrente que:

- Consta do Auto de Infração que a glosa dos créditos decorrentes da aquisição de materiais de manutenção e peças de reposição se deu porque a recorrente realizou “equivocada interpretação” do Parecer Normativo CST nº 65/79;
- Não obstante, não houve equivoco de interpretação, pois todos os produtos relativos à apropriação de créditos foram utilizados diretamente na atividade produtiva, tendo se desgastado ou consumido na fabricação das mercadorias comercializadas, exatamente como prevê o item do PN CST 65/79, que foi destacado no voto condutor:

“Em resumo, geram o direito ao crédito, além dos que se integram ao produto final (matérias-primas e produtos intermediários, strictu sensu, e material de embalagem), quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de

propriedades físicas ou químicas, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação ou, vice-versa, proveniente de ação exercida diretamente pelo bem em industrialização, desde que não devam, em face de princípios contábeis geralmente aceitos, ser incluídos no ativo permanente”.

- A própria finalidade dos gastos revela que os produtos em questão são objeto de utilização ou consumo no processo industrial. Ainda que não tenham contato físico com os produtos, isto não impede o registro de créditos, sob pena de ilegalidade e, mais do que isso, violação frontal à definição de produtos intermediários constantes dos arts. 164, I, e 519, incisos II e V, ambos do RIPI/02, nos quais se fundamenta o creditamento em questão;
- Tais dispositivos exigem apenas que os bens sejam utilizados ou consumidos no processo industrial e que não façam parte do ativo permanente, requisitos esses presentes no caso concreto;
- Os refletores prismáticos possuem função primordial no processo de produção, pois conforme laudo realizado, têm como finalidade o acionamento do dispositivo de parada do equipamento ou o seu acionamento automático; O mesmo laudo atesta que o material sofre desgaste durante o processo produtivo;
- Ou seja, o sensor não só é consumido durante o processo produtivo como também exerce função importante na fabricação dos produtos;
- Sendo assim, os itens cujos créditos foram glosados pela fiscalização inserem-se na definição de produtos intermediários constantes da legislação do IPI, que autoriza o procedimento adotado pela recorrente;
- Não se trata de meros materiais de uso e consumo ou peças de reposição como afirma a fiscalização e sim de verdadeiros produtos intermediários;
- Repise-se que todos os itens relativos aos créditos glosados são mercadorias consumidas na atividade industrial, pois empregados no maquinário utilizado na fabricação de tributadas pelo IPI ou em determinadas etapas produtivas.

Quanto à alegação de descabimento da cobrança do IPI a partir da glosa dos créditos originários das mercadorias sujeitas ao regime monofásico, traz a recorrente que:

- A fiscalização asseverou que as bebidas prontas para o consumo recebidas pelo estabelecimento autuado de outras unidades da empresa (ou de terceiros) estariam sujeitas à tributação monofásica do IPI quando de sua saída primitiva dos estabelecimento que as fabricaram, conforme art. 4º da Lei nº 7.798/89;
- Por essa razão seria vedado o registro de crédito de IPI na entrada de tais produtos na filial autuada, justificando a glosa dos valores creditados nessas operações;
- Embora as mercadorias de que se cuida estivessem sujeitas ao monofásico, o que ocorreu no estabelecimento autuado foi o registro de débito relativo aos produtos pronto entrados na unidade e de débito quando os mesmos foram comercializados;
- O que não houve recolhimento a menor de IPI;
- A DRJ seguiu essa linha de raciocínio, concluindo que não há direito ao crédito nas operações, sendo que a impugnante deveria ter agregado aos custos das mercadorias vendidas o valor do IPI destacado nas notas fiscais de transferência. O que, na sequência, observou que “(...) se a impugnante, como alegado na peça de defesa, equivocadamente destacou o imposto nas notas fiscais de revenda das bebidas, só lhes resta a via de restituição administrativa do imposto pago indevidamente, respeitando o prazo decadencial.
- A fiscalização e nem a decisão recorrida negam ter havido o recolhimento do IPI na saída dos produtos, do que resulta ser matéria incontroversa nos autos;
- Não é razoável impor à recorrente o ônus de pagar o IPI creditado no recebimento das mercadorias e pleitear a restituição administrativa do tributo debitado nas ulteriores saídas.

Quanto à alegação de irregularidade no procedimento de glosa do saldo credor relativo ao período de junho/2009, traz a recorrente que:

- A fiscalização justifica o estorno de parte do saldo credor acumulado em junho/2009, no fato de ter notado que, apesar de ao final da auditoria que originou o processo administrativo 10480.721144/2010-81 a recorrente ter sido intimada a excluir o montante do RAIPI, “A AMBEV Cabo não promoveu o devido estorno desta diferença de saldo credor de IPI alocado em julho de 2009 (...), sendo que o saldo credor de junho/2009, foi transferido para os períodos posteriores”;
- A determinação para reconstituição da escrita fiscal da recorrente foi imposta por meio do auto de infração que deu origem ao processo administrativo 10480.721144/2010-81. Tal fato foi reconhecido pela própria fiscalização que lavrou o auto de infração que deu origem ao presente processo;
- Nessas circunstâncias, como a Administração Fiscal já havia determinado o estorno do montante considerado como registrado a maior em junho/2009, era vedada a realização de novo lançamento com o mesmo conteúdo. Dada a manifesta exigência em duplicidade do estorno do crédito relativo ao período de junho/2009, deve ser cancelado o último e indevido lançamento feito, constante do item 7 do auto de infração – sob pena de a recorrente recolher duas vezes a mesma e única importância aos cofres públicos.

Quanto à alegação de impossibilidade de estorno do saldo credor de junho/2009 apurado pela recorrente, haja vista que os atos que determinaram a sua anulação, objeto do processo estão com a exigibilidade suspensa, traz a recorrente que:

- O IPI se sujeita à sistemática do lançamento por homologação, prevista no art. 150 do CTN;
- Isso significa que fica a cargo do sujeito passivo a apuração das bases de cálculo e o recolhimento dos tributos;
- O fisco, de sua parte, tem o prazo de cinco anos contados do fato gerador para manifestar entendimento diverso acerca do procedimento adotado, hipótese em que deve promover o lançamento de ofício a fim de constituir o crédito devido;

- Ultrapassado o prazo descrito sem qualquer manifestação fiscal, o procedimento adotado pelo sujeito passivo é tacitamente homologado;
- Na hipótese em que o fisco discorda parcialmente do procedimento adotado pelo particular, promove o lançamento de ofício e este é contestado administrativamente, tal como se tem na hipótese em exame;
- É de se concluir que incorreu em erro a DRJ ao trazer que o art. 151 do CTN relaciona as hipóteses em que haverá a suspensão da exigibilidade do crédito tributário constituído, estando as impugnações nesse rol, mas que há que se deixar claro que a citada suspensão não alcança o ato administrativo do lançamento, mas sim o crédito tributário constituído através do mesmo;
- Embora o art. 151, III do CTN mencione que as reclamações e os recursos previstos no processo tributário administrativo suspendem a exigibilidade do crédito tributário, o que a norma estabelece em verdade é a sua inexistência até o encerramento de referido procedimento;
- O ajuste na escrita fiscal que demandaria o estorno do crédito de R\$ 2.002.150,77 por parte da recorrente foi contestado administrativamente sem que até o presente tal feito tenha sido encerrado;
- Desse modo, não são definitivas as premissas das quais partiu a fiscalização para determinar o estorno dos créditos em questão pela recorrente;
- Como consequência, ao contrário do que asseverou a DRJ, o crédito supostamente indevido somente poderá ser considerado inexistente se e quando o lançamento promovidos pela fiscalização (processo 10480.721144/2010-81) deixar de ter seus efeitos suspensos, tornando-se definitivo;
- Afigura-se improcedente o lançamento decorrente do ajuste na escrita fiscal determinado pela fiscalização, tão só porque indevidamente tida por inexistente parte dos créditos ali escriturados quando o tema é objeto de recurso administrativo dotado de efeito suspensivo, ainda pendente de decisão final na própria esfera administrativa devendo ser reformada a decisão da DRJ também nesse aspecto.

Quanto a alegação de sobrestamento da demanda em referência até a solução definitiva da lide objeto do feito 10480.721144/2010-81, traz a recorrente que:

- O lançamento de ofício que deu origem ao processo 10480.721144/2010-81 recepcionado em junho/2010, entre outras coisas, determinou que a recorrente realizasse o estorno do crédito de IPI no valor de R\$ 2.002.150,77, que teria sido indevidamente escriturado pela contribuinte;
- Por discordar da fundamentação e conclusão dos lançamentos, a recorrente apresentou a competente e tempestiva impugnação e posteriormente recurso voluntário, sendo que este último aguarda julgamento pelo CARF, como se depreende dos extratos do COMPROT e do CARF;
- Conseqüentemente o estorno do crédito supostamente indevido passou a ficar condicionado à verificação da legitimidade dos fatos que deram origem à sua apuração, tema objeto do processo 10480.721144/2010-81;
- Na hipótese de ser proferida decisão final naquele feito cancelando os lançamentos efetuados e convalidando os créditos apurados pela recorrente, o mesmo crédito lançado no presente processo como forma de suprir estorno não efetuado pela recorrente ser'automaticamente extinto, por força do disposto no art. 156, inciso IX do CTN;
- As medidas a serem adotadas no presente processo, relativamente aos créditos do IPI mencionados neste tópico passaram a ser dependentes e condicionadas ao destino que venha a ser dado ao caso de número 10480.721144/2010-81;
- Por esse motivos, deve ser declarado ao menos o sobrestamento do presente feito, dada a indefinição quanto à legitimidade do estorno do crédito do IPI pela recorrente para ajustar a escrita fiscal à realidade apurada pela fiscalização no processo nº 10480.721144/2010-81.

m suma, dessa forma, suporta seu pedido de reforma da decisão da DRJ, com os seguintes argumentos:

A.Quanto aos créditos de mercadorias originárias da ZFM, que:

- A SUFRAMA, órgão ao qual foi atribuída competência legal para conceder, fiscalizar e avaliar os incentivos dos estabelecimentos instalados na ZFM, reconheceu que a Pepsi Cola Indústria da Amazônia Ltda goza do benefício previsto no art. 82, III, do RIPI/02, o qual admite que o adquirente registre crédito do IPI em relação aos insumos isentos por ela produzidos;
- Por força do art. 40 do ADCT, as mercadorias originárias da ZFM devem obrigatoriamente se sujeitar a regime fiscal mais vantajoso que os produtos produzidos nas demais regiões do País, o que exige a consideração de crédito correspondente ao IPI desonerado na operação com mercadoria isenta. A vedação ao direito de crédito sobre os insumos isentos originários da ZFM faz com que tais produtos sejam submetidos ao mesmo tratamento a que estão submetidas as mercadorias industrializadas nas demais localidades do Brasil, o que torna improcedente a exação fiscal.

b. Os créditos básicos glosados têm origem na aquisição de produtos aplicados na produção das mercadorias comercializadas pela recorrente, sofrendo desgaste ou sendo consumidos no seu processo industrial, o que justifica o creditamento efetuado;

c. Não houve falta de recolhimento de IPI em decorrência da alegada apropriação indevida de crédito na entrada de bebidas prontas para o consumo sujeitas ao regime monofásico, pois o tributo foi posteriormente pago na saída das mercadorias de forma isolada por força da postergação na satisfação da obrigação principal, mas nunca o tributo;

d. Ser descabido o estorno do saldo credor de junho/2009, apurado pela recorrente, uma vez que a glosa dos valores já havia sido realizada por meio do auto de infração que originou o processo 10480.721144/2010-81. Mesmo que assim não fosse, a glosa deve ser cancelada, pois os atos que determinaram o seu estorno, objeto do processo 10480.721144/2010-81, estão com a exigibilidade da demanda com relação a essa exigência até a solução definitiva da lide objeto do feito 10480.721144/2010-81.

Em vista de todo o exposto e depreendendo-se da leitura dos autos do processo, voto no sentido de converter o julgamento em diligência, para que a autoridade preparadora:

- Junte aos autos cópia da decisão administrativa definitiva de mérito proferida nos autos do processo nº 10480.721144/2010-81, que

contempla a discussão do estorno do crédito de IPI no valor de R\$ 2.002.150,77 e verifique se o período correspondente é o mesmo que contempla esse processo administrativo;

- Cientifique o contribuinte sobre o resultado da diligência, para, se assim desejar, apresentar manifestação no prazo legal de 30 (trinta) dias, nos termos do art. 35, parágrafo único, do Decreto nº 7.574/11;
- Cientifique a fiscalização para se manifestar sobre o resultado da diligência, se houver interesse e caso entenda ser necessário;
- Findo o prazo acima, devolva os autos ao CARF para julgamento.

Assinado digitalmente

Tatiana Midori Migiyama