



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10480.723835/2019-58
ACÓRDÃO	3302-014.853 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DIAGEO BRASIL LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/09/2016 a 30/09/2018

EQUIPARAÇÃO A ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL.

Equiparam-se a estabelecimento industrial os estabelecimentos importadores de produtos de procedência estrangeira, que derem saída a esses produtos, bem como os estabelecimentos, ainda que varejistas, que receberem, para comercialização, diretamente da repartição que os liberou, produtos importados por encomenda ou por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora.

IPI. HIPÓTESES DE INCIDÊNCIA. DESEMBARAÇO. SAÍDA DO IMPORTADOR. SAÍDA DO REAL ADQUIRENTE OU DO ENCOMENDANTE.

São três hipóteses distintas de incidência do IPI: a primeira delas ocorre no desembaraço aduaneiro e tem como sujeito passivo o importador, a segunda delas ocorre na saída que o importador dá à mercadoria importada, a terceira ocorre no momento em que a real destinatária (na operação por conta e ordem de terceiros) ou a encomendante (na operação por encomenda, dá saída de seu estabelecimento. São três sujeitos passivos distintos, um o importador (art. 51 inciso I do CTN), outro o real adquirente (art. 79 da MP 2.158-35/01), e um terceiro o encomendante (art. 13 da Lei 11.291/2013). Em não existindo óbice para a incidência do IPI na saída dada pelo real adquirente ou pelo encomendante, correto o lançamento.

MULTA. ARTIGO 80. LEI 4502/64. CUMULAÇÃO INEXISTENTE.

O texto do art.80 da Lei 4.502/64 traz duas hipóteses de incidência da penalidade que prevê, podendo ambas ocorrerem ao longo do lapso temporal objeto da auditoria.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar todas as preliminares e negar provimento ao Recurso Voluntário.

Sala de Sessões, em 27 de novembro de 2024.

Assinado Digitalmente

José Renato Pereira de Deus – Relator

Assinado Digitalmente

Lazaro Antonio Souza Soares – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Mario Sergio Martinez Piccini, Marina Righi Rodrigues Lara, Silvio Jose Braz Sidrim, Francisca das Chagas Lemos, Jose Renato Pereira de Deus, Larissa Cassia Favaro Boldrin(substituto[a] convocado[a] para eventuais participações), Lazaro Antonio Souza Soares (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente processo de auto de infração para exigir o recolhimento de IPI, multa e juros, relacionados a fatos geradores ocorridos entre os anos-calendários 2016 a 2018, tendo em vista a acusação de saída de produtos sem lançamento do IPI.

A contribuinte recorrente tem como atividades o Comércio atacadista, importação e industrialização de bebidas, principalmente uísques e vodkas, como Johnnie Walker e Tanqueray.

Segundo o relatório de informações fiscais, parte integrante do auto de infração, a empresa não teria lançado o IPI nas notas fiscais de saída e, embora os produtos tenham sido classificados de forma correta, as alíquotas dos impostos foram lançadas como zero.

No decorrer da fiscalização, apontado o equívoco cometido pela fiscalizada, a mesma justificou-se por não destacar o IPI tendo em vista a prática utilizada por seu fornecedor Ascensus Trading & Logística Ltda que, fazendo uso de decisão judicial no processo nº 0070552-82.2015.4.01.3400, alegava estar desincumbida do recolhimento do IPI.

Durante a fiscalização, todas as intimações foram atendidas pela contribuinte, sendo certo que todo o trabalho desenvolvido pelos auditores fiscais teve por base DANFES de saídas e entradas, Livros Registro de Apuração do IPI e Escrituração Digital.

Ao final, constatada a falta de destaque do IPI nas notas fiscais, foram apurados débitos significativos para o período analisado, resultando na reconstituição da escrita fiscal da fiscal, com a adequação das apurações e inclusão dos débitos e créditos referentes as infrações.

Devidamente intimada do auto de infração, a contribuinte apresentou sua impugnação, alegando em síntese que não se enquadra como "equiparada a industrial", conforme definido na legislação pertinente, além de defender que sua atividade principal é a importação e distribuição de bebidas, não a industrialização, ressaltando que a equiparação prevista no art. 9º, incisos I e III, do Decreto nº 7.212/2010, não deveria ser aplicada a seus produtos.

A contribuinte recorrente refutou a acusação de não aplicar corretamente as alíquotas do IPI, justificando que, em diversas operações, os produtos eram isentos ou estavam suspensos de tributação, em conformidade com a legislação vigente no período, criticando a análise fiscal, que em seu entendimento, ignorou aspectos específicos da classificação fiscal (NCM/SH) e da natureza dos produtos.

A empresa afirmou que, para as operações questionadas, não teria ocorrido fato gerador do IPI, pois muitos produtos teriam saído do estabelecimento em operações não tributáveis, como remessas entre filiais ou devoluções.

Contestou a aplicação retroativa de normas ou interpretações fiscais que alteram os critérios anteriormente aceitos. Alegou que a legislação aplicável deve ser a vigente no momento do fato gerador, conforme o art. 144 do CTN.

Apontou decisões administrativas anteriores e jurisprudência que corroborariam a interpretação dada pela empresa à legislação do IPI, destacando precedentes do CARF e tribunais superiores que favorecem sua posição.

A DIAGEO argumentou que, durante o procedimento fiscal, não teve acesso pleno aos dados utilizados pela Receita Federal, o que teria comprometido sua capacidade de se defender adequadamente.

Ao final, a contribuinte recorrente, pugnou pela Anulação do Auto de Infração por ausência de fundamentação legal válida e descumprimento dos princípios constitucionais, o reconhecimento de Isenção ou Suspensão do IPI para as operações indicadas e o arquivamento do Processo com o cancelamento integral dos valores exigidos.

A 2ª Turma da DRJ/REC, no acórdão 11-64.310, de 21 de agosto de 2019, julgou improcedente a impugnação da contribuinte, recebendo a decisão a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI Período de apuração: 01/09/2016 a 30/09/2018 SAÍDAS NO MERCADO INTERNO DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS DE PROCEDÊNCIA ESTRANGEIRA.

EQUIPARAÇÃO A INDUSTRIAL. FALTA DE LANÇAMENTO DO IMPOSTO.

É equiparado a industrial o estabelecimento que der saída no mercado interno a produtos de procedência estrangeira, sendo devido o imposto não lançado nas notas fiscais.

IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. INCIDÊNCIA SOBRE O IMPORTADOR.

Os produtos importados estão sujeitos a uma nova incidência do IPI quando de sua saída do estabelecimento importador na operação de revenda, mesmo que não tenham sofrido industrialização no Brasil.

FALTA DE DESTAQUE DO IPI NA NOTA FISCAL. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO.

Se não houve incidência do imposto na aquisição, inexistente crédito a ser aproveitado.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/09/2016 a 30/09/2018 DECISÃO JUDICIAL. EFEITOS.

Não sendo parte no litígio objeto de ação judicial, o sujeito passivo não pode usufruir dos efeitos da sentença ali prolatada, posto que tais efeitos são “inter partes” e não “erga omnes”.

MULTAS. DUPLICIDADE. NÃO OCORRÊNCIA.

Não incorre em duplicidade a aplicação simultânea da multa de ofício sobre o IPI não recolhido e sobre o IPI não lançado com cobertura de crédito.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/09/2016 a 30/09/2018 ARGUIÇÃO DE NULIDADE. DESCABIMENTO.

Não havendo cerceamento ao direito de defesa e sendo o lançamento procedido por autoridade competente, atendendo aos requisitos legais, descabe a arguição de nulidade. MATÉRIA CONSTITUCIONAL. ANÁLISE POR AUTORIDADE JULGADORA ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE. Descabe apreciação de alegação de inconstitucionalidade de lei em sede de processo administrativo fiscal.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Inconformada com a decisão acima mencionada a contribuinte interpôs recurso voluntário, onde reprisa as alegações trazidas em sua impugnação, além de requerer a nulidade do acórdão recorrido.

Em seguida houve a apresentação de contrazoes pela PFN, pugnando pela manutenção do auto de infração.

Eis o relatório.

VOTO

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Relator.

O recurso é tempestivo, atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto dele tomo conhecimento.

I - Da Nulidade

No decorrer de sua defesa, a recorrente suscitou a nulidade do lançamento.

Sobre o tema, é crucial observar que as hipóteses de nulidade no Processo Administrativo Fiscal (PAF) estão previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972. Essas hipóteses referem-se a “atos e termos lavrados por pessoa incompetente” e “despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa”.

A análise dos autos revela que nenhuma das situações previstas no dispositivo mencionado se aplica ao caso em questão. Não há dúvidas quanto à competência legal da autoridade responsável pelo lançamento, tampouco se verifica preterição do direito de defesa. Isso porque os atos administrativos de lançamento são passíveis de impugnação nos termos da legislação vigente, assegurando, assim, o pleno respeito aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa.

Ademais, constata-se que o lançamento seguiu rigorosamente as disposições do Decreto nº 70.235/1972 e do artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN). O processo apresenta, de forma clara, a fundamentação legal, a matéria tributável e os fatos motivadores da autuação, permitindo ao impugnante conhecer todos os elementos integrantes da ação fiscal. Dessa forma, foram garantidos os meios necessários para que este pudesse exercer sua defesa de maneira livre e plena, como de fato ocorreu.

Contrariamente à alegação da recorrente, não há qualquer falha no auto de infração ou no relatório fiscal que o integra inseparavelmente, capaz de comprometer os fundamentos ou as circunstâncias que motivaram o lançamento, tampouco sua compreensão. A própria impugnação apresentada, de conteúdo extenso e detalhado, reforça essa conclusão, ao demonstrar que houve plena assimilação dos fatos que sustentam a acusação fiscal.

Por fim, é importante destacar que as alegações da contribuinte recorrente, no contexto das nulidades — como a suposta confusão da autoridade autuante ou a alegação de que o lançamento se basearia em presunções —, quando muito, poderiam fundamentar questionamentos sobre a procedência, total ou parcial, do lançamento. Todavia, não configuram fundamentos aptos a justificar sua anulação.

As mesmas conclusões descritas nos parágrafos acima, devem ser aplicadas às supostas nulidades da decisão recorrida.

Como se pode apurar, também seu recurso voluntário, que reproduz as alegações trazidas outrora na impugnação, defendeu-se de forma pormenorizada de todas as imputações, havendo tratamento de todas as matérias apontadas em suas defesas.

Como exemplo, a DIAGEO sustenta que a fiscalização teria utilizado uma sistemática legal revogada para a incidência do IPI, argumentando que, desde 2015, o imposto sobre bebidas quentes deixou de adotar a sistemática baseada em tabela para se basear na sistemática ad valorem.

Nesse ponto, porém, a recorrente está equivocada. A nova sistemática foi devidamente observada e apontada ao longo de toda a fiscalização. Não apenas se indicou a mudança na forma de cálculo, como também se demonstrou, de forma detalhada, a aplicação da sistemática ad valorem ao caso concreto.

Diante do exposto, não se acolhe a pretensão de nulidades apontadas pela recorrente.

II – Mérito

Como podemos verificar de todo o caderno processual, a fiscalização entendeu que a contribuinte, estabelecimento equiparado a industrial, teria efetuado a saída de produtos tributáveis sem o recolhimento do imposto devido, em razão de erro na aplicação da alíquota.

Para tanto a fiscalização elaborou o documento intitulado "DEMONSTRATIVO DAS NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS COM ERRO DE ALÍQUOTA DO IPI NO PERÍODO DE SETEMBRO/2016 A SETEMBRO/2018", onde estão detalhadas as infrações cometidas, trazendo ainda algumas das notas fiscais eletrônicas correspondentes às saídas, com os códigos CFOP 5.102, 5.403, 5.405, 5.910, 6.102, 6.108, 6.403 e 6.910, foram anexadas aos autos.

No período fiscalizado, fato incontroverso, foram importadas bebidas alcoólicas de marcas renomadas, como WHISKY BLACK & WHITE, WHISKY JOHN WALKER RED LABEL, WHISKY OLD PARR, WHISKY WHITE HORSE, JW BLACK LABEL, WHISKY BUCHANANS, GIN TANQUERAY e VODKA CIROC, entre outras.

Para a realização dos trabalhos a fiscalização baseou-se em informações declaradas via SPED, realizando uma análise da classificação fiscal das mercadorias e identificando as alíquotas do IPI que deveriam ser aplicadas aos produtos importados.

Constatou-se que, apesar de a contribuinte DIAGEO ter utilizado corretamente as classificações fiscais, ela atribuiu erroneamente a alíquota de 0% a esses produtos. Nas notas fiscais objeto das análises, o campo "DADOS ADICIONAIS" não indicava qualquer menção a isenção, suspensão ou outro fator que justificasse a ausência do destaque do IPI, não sendo apresentada qualquer decisão judicial que respaldasse essa ausência.

Nas notas fiscais analisadas, uma frase frequentemente repetida no campo "DADOS ADICIONAIS" era: "IPI REC. NO DESEMB. ADUANEIRO-PORT.75 /83 E ART. 4 LEI 7798/89".

Pois bem. Referido registro levou à conclusão de que a contribuinte DIAGEO acreditava que as operações de saída estariam cobertas pelo artigo 4º da Lei nº 7.798/1989. Contudo, a referida norma foi revogada pelo artigo 2º da Lei nº 13.241/2015, anterior aos fatos geradores em questão. Veja-se o teor do dispositivo revogado:

"Art. 1º O Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI incidente sobre as bebidas classificadas nas posições 22.04, 22.05, 22.06 e 22.08, exceto o código 2208.90.00 Ex 01, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, será exigido na forma prevista nesta Lei.

Art. 2º Os produtos de que trata o art. 1º ficam excluídos do regime tributário do IPI previsto nos arts. 1º a 4º da Lei nº 7.798, de 10 de julho de 1989."

Questionada sobre a razão para não destacar o IPI nas operações, a empresa contribuinte apresentou a seguinte justificativa, extraída da fl. 4.141:

"Em atenção ao item 1 do Termo de Intimação Fiscal nº 2 em referência, DIAGEO esclarece que, a partir de setembro/2016, deixou de destacar o Imposto sobre Produtos Industrializados ("IPI") nas notas fiscais de saídas relacionadas na Planilha anexa ao presente Termo de Intimação, pelo fato de o Fornecedor de tais produtos não ser considerado contribuinte do imposto e, assim, não destacou o IPI nas saídas de produtos para DIAGEO. Conseqüentemente, DIAGEO não poderia ser considerada contribuinte do IPI e, assim, não foi destacado referido imposto nas notas fiscais de saídas."

Conforme se observa, a justificativa apresentada pela contribuinte recorrente foi a de que seu fornecedor, ASCENSUS TRADING & LOGÍSTICA LTDA, também não havia recolhido o IPI, razão pela qual entendeu que também não deveria fazê-lo, muito embora, não tenha apresentado qualquer base legal para justificar a ausência do recolhimento.

Dando continuidade, a fiscalização verificou que, desde fevereiro de 2018, a fornecedora ASCENSUS passou a destacar o IPI nas suas notas fiscais, período em que a recorrente DIAGEO passou a se creditar dos valores recolhidos, fato esse que revelaria que, entre fevereiro e setembro de 2018, a contribuinte DIAGEO não apenas deixou de recolher o IPI devido como também utilizou os créditos do imposto destacado pela fornecedora ASCENSUS.

Ainda que a fornecedora ASCENSUS tenha deixado de cumprir suas obrigações fiscais, isso não isenta a recorrente, no caso, estabelecimento equiparado a industrial, de sua responsabilidade tributária. Vale dizer, não houve qualquer alteração legal ou factual em fevereiro de 2018 que justificasse o início do recolhimento do IPI apenas a partir dessa data, o que revela que tanto a fornecedora ASCENSUS quanto a recorrente DIAGEO estavam inadimplentes no cumprimento de suas obrigações tributárias.

Por tais razões, restou apurado o valor do IPI devido, além da aplicação da multa correspondente às saídas realizadas sem o lançamento do tributo.

Ressalta-se, considerando que, durante o período fiscalizado, alguns momentos apresentaram saldos credores nos livros RAUPI, houve a necessidade de reconstituição da escrita fiscal do IPI, conforme demonstrado às fls. 4.144 e 4.145.

II.1 Da equiparação a industrial

Para a recorrente não haveria dispositivo específico na Lei nº 13.241/2015 que determinasse sua equiparação a estabelecimento industrial e, sustentando sua posição, tenta criar a distinção entre dois tipos de equiparados: o equiparado a industrial geral e o equiparado a industrial de bebidas alcoólicas, o que, contudo, não encontra amparo jurídico e não merece acolhida.

Embora a Lei nº 13.241/2015 tenha criado hipóteses de equiparação aplicáveis às bebidas alcoólicas, isso não exclui as formas de equiparação já previstas na legislação do IPI, sendo certo que admitir o contrário seria imaginar que, justamente em relação às bebidas alcoólicas o legislador teria excluído as formas tradicionais de equiparação, e em fazendo isso, abrindo espaço para o enfraquecimento da base tributária, não havendo respaldo jurídico para tanto.

A Constituição Federal, no artigo 153, § 3º, estabelece as diretrizes gerais para o IPI:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

...

IV - produtos industrializados;

§ 3º - O imposto previsto no inciso IV:

I - será seletivo, em função da essencialidade do produto;

II - será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores.

Já o Código Tributário Nacional (CTN), em seu artigo 51, inciso II, atribui a condição de contribuinte do IPI não apenas aos industriais, mas também àqueles que a legislação assim equiparar:

Art. 51. Contribuinte do imposto é:

...

II - o industrial ou quem a lei a ele equiparar.

Não podemos ainda deixar de mencionar o Regulamento do IPI (RIPI/2010), que em seu artigo 24, inciso III, reforça que o estabelecimento equiparado a industrial é responsável pelo recolhimento do imposto:

Art. 24. São obrigados ao pagamento do imposto como contribuinte:

...

III - o estabelecimento equiparado a industrial, quanto ao fato gerador relativo aos produtos que dele saírem, bem como quanto aos demais fatos geradores decorrentes de atos que praticar.

Pertinente ainda, trazemos os ditamos do artigo 9º do Decreto nº 7.212/2010, que regulamenta o RIPI, detalha as hipóteses em que os estabelecimentos comerciais são considerados equiparados a industriais:

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

I - os estabelecimentos importadores de produtos de procedência estrangeira, que derem saída a esses produtos;

...

IX - os estabelecimentos, atacadistas ou varejistas, que adquirirem produtos de procedência estrangeira, importados por encomenda ou por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora.

No caso das operações de comércio exterior analisadas nos autos, a legislação confere tratamento específico para a figura do importador por conta e ordem, conforme previsto no artigo 79 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001:

Art. 79. Equiparam-se a estabelecimento industrial os estabelecimentos, atacadistas ou varejistas, que adquirirem produtos de procedência estrangeira, importados por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora.

O mesmo diploma legal estende a responsabilidade tributária ao adquirente nos casos de irregularidades aduaneiras ou tributárias praticadas pelo importador:

Art. 77. (...)

Parágrafo único. É responsável solidário:

...

III - o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora.

Por todo o acima exposto, podemos afirmar que resta evidente que a legislação atribui à recorrente a condição de estabelecimento equiparado a industrial, independentemente de alegações sobre sua natureza jurídica. Seja na figura de encomendante ou adquirente, as implicações tributárias permanecem as mesmas.

II.2 Ação judicial da contribuinte

Durante a fiscalização, a autoridade fiscal questionou a existência de eventuais ações judiciais que pudessem impedir a incidência do tributo, e em resposta, a recorrente DIAGEO apresentou a Apelação Cível nº 0070552-82.2015.4.01.3400, que tramitou no Tribunal Regional

Federal da 1ª Região, conforme Certidão de Pé datada de 23 de janeiro de 2019, certificando que a ação, ajuizada por DIAGEO BRASIL LTDA e outros, visava:

Declarar a inexistência de relação jurídica que sujeitasse os autores à regra de equiparação a estabelecimentos industriais quando das saídas de 'bebidas quentes' importadas, previstas no art. 4º da Medida Provisória nº 690/15; no art. 9º, I e III, do Decreto nº 7.212/2010 (Regulamento do IPI) e no art. 4º da Lei nº 4.502/64 (com redação dada pela Lei nº 9.532/97).

Foi ainda objeto da ação:

A declaração da inexistência de relação jurídico-tributária entre os estabelecimentos autores e a União, isentando-os da obrigação de recolhimento do IPI em decorrência da referida equiparação.

O juízo de primeira instância, entretanto, extinguiu o processo sem resolução do mérito, nos termos do artigo 267, inciso V, do Código de Processo Civil, sendo certo que contra essa decisão, foi interposto recurso de apelação, que tramita perante o TRF1, atualmente, o processo aguarda decisão.

Dessa forma, não há qualquer decisão judicial transitada em julgado que impeça o lançamento ou a exigência do tributo que aqui se discute, e a inexistência de coisa julgada favorável à DIAGEO é admitida pela própria recorrente nos autos, conforme fl. 4.853, não havendo necessidade de maior discussão sobre o tema.

A recorrente DIAGEO tentou justificar a ausência de recolhimento do IPI alegando a existência de uma ação judicial sem fundamento, e mais adiante buscou valer-se de decisão judicial obtida por sua fornecedora, ASCENSUS, matéria que será tratada no tópico seguinte.

II.3 Dos limites da coisa julgada

A recorrente DIAGEO sustenta que sua fornecedora, ASCENSUS TRADING & LOGÍSTICA LTDA, teria ajuizado a Ação Declaratória nº 5000212-29.2011.404.7201, com pedido de tutela antecipada, visando declarar o direito de recolher o IPI exclusivamente no momento do desembarço aduaneiro, sob o argumento de inexistência de relação jurídica que obrigasse ao pagamento do tributo nas operações de saída para o mercado interno.

O Tribunal Regional Federal da 4ª Região, em decisão transitada em julgado, reconheceu parcialmente o pleito da fornecedora ASCENSUS, determinando que o IPI deveria ser recolhido apenas no desembarço aduaneiro, para evitar a bitributação, fato esse que para a recorrente, embora não tenha figurado como parte nesse processo, a decisão traria reflexos favoráveis às operações subsequentes, alegando que o tributo deveria ser exigido exclusivamente na importação, não recaindo sobre os estabelecimentos comerciais posteriores.

No entanto, entendo que o principal equívoco da recorrente é presumir que seria meramente um estabelecimento comercial, uma vez que, na realidade, a contribuinte recorrente DIAGEO é equiparada a estabelecimento industrial, e assim, responsável tanto pelo IPI incidente

na importação quanto pelo devido nas operações de revenda, não se tratando de etapas subsequentes ou de cadeia produtiva no caso em análise.

Devemos nos lembrar que o IPI é um tributo cujo fato gerador não está relacionado à circulação de bens, mas sim a operações específicas, como a industrialização ou saída de produtos de estabelecimento equiparado a industrial e, sendo assim, a recorrente, na condição de contribuinte, não pode se beneficiar de decisão judicial que protege exclusivamente a ASCENSUS e que não lhe foi extensiva.

O artigo 121 do Código Tributário Nacional distingue claramente os conceitos de contribuinte e responsável:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Como já mencionado anteriormente a recorrente DIAGEO, na condição de contribuinte, não pode utilizar a decisão obtida pela ASCENSUS para afastar sua obrigação tributária, sendo certo que não nos podemos distanciar do que disciplina o artigo 506 do Código de Processo Civil que reforça que a coisa julgada só vincula as partes do processo:

Art. 506. A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros.

Portanto, a decisão favorável à ASCENSUS não pode ser utilizada pela DIAGEO, tampouco a prejudica, uma vez que a recorrente sempre foi contribuinte do tributo.

Não obstante já termos o afastamento da utilização da decisão judicial da fornecedora ASCENSUS, por parte da recorrente DIAGEO, temos ainda que trazer a tona o limite objetivo da sentença proferida no processo da ASCENSUS, que limita os efeitos da decisão:

Desobrigar as autoras do recolhimento do IPI nas operações que realizarem na situação de comerciante ou de importador por conta e ordem de terceiros, cuja hipótese de incidência está contida no artigo 46, II, do CTN, quando já houver incidido referido imposto nas hipóteses versadas no artigo 46, I, do CTN, e do artigo 9º, I, do Decreto nº 7.212/2010 (...).

Referida decisão exclui apenas operações em que a ASCENSUS atua como comerciante, ou seja, revenda direta sem industrialização ou transformação. No entanto, nas operações analisadas neste caso, a ASCENSUS figura como importadora por encomenda, situação distinta daquela abrangida pela decisão judicial. Vale ainda ressaltar que o TRF4, ao julgar o

recurso da Fazenda Nacional, reduziu ainda mais o escopo da decisão, garantindo o benefício apenas para casos de revenda direta sem qualquer intervenção industrial ou equiparação.

Sendo assim, a recorrente DIAGEO, como destinatária final da importação e equiparada a industrial, não se enquadra na hipótese protegida pela coisa julgada em favor da ASCENSUS e, por consequência, não há como estender os efeitos da decisão judicial à recorrente.

Não obstante todo o acima exposto, caso se admitisse a possibilidade de a DIAGEO se beneficiar da coisa julgada em favor da ASCENSUS, deve-se considerar que tal decisão não mais possui eficácia, encontrando tal afirmação escora no fato de a ASCENSUS voltar a recolher o IPI nas operações de saída a partir de fevereiro de 2018, demonstrando que os pressupostos fáticos e jurídicos que fundamentavam a sentença original não mais subsistem.

Devemos ainda nos ater à jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) que já firmou entendimento no sentido de que a coisa julgada, em relações jurídicas de trato sucessivo, sua eficácia se mantém enquanto inalteradas as condições que a originaram. Referido posicionamento foi consolidado no julgamento do Recurso Extraordinário nº 596.663, sob relatoria do Ministro Teori Zavascki.

Além disso, recorrente DIAGEO é atingida por precedentes vinculantes do STJ que estabelecem a incidência do IPI tanto no desembaraço aduaneiro quanto na saída do estabelecimento importador, conforme tese fixada no EREsp nº 1.403.532, rechaçando assim, qualquer tentativa de afastar o tributo esbarra em entendimento consolidado e obrigatório.

II.4 Da suposta bitributação

A recorrente argumenta que em se mantendo a incidência do IPI tanto no desembaraço aduaneiro quanto na revenda configuraria bitributação. Contudo, tal tese já foi amplamente discutida e rejeitada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), que consolidou entendimento contrário sob o rito dos recursos repetitivos, no EREsp nº 1.403.532.

Mencionada decisão estabeleceu que o IPI possui dois fatos geradores distintos: o primeiro, no desembaraço aduaneiro, e o segundo, na saída do estabelecimento equiparado a industrial, não havendo sobreposição de tributos, pois cada fato gerador incidiria sobre bases distintas, respeitando a não cumulatividade, sendo o argumento de bitributação improcedente.

II.5 Da não cumulatividade em relação ao IPI

Para a DIAGEO a fiscalização desconsiderou seus créditos de IPI ao apurar o débito tributário, alegando, ainda, que deveria ser reconhecido um crédito fictício baseado na decisão judicial favorável à ASCENSUS, que supostamente autorizaria o não recolhimento do imposto.

Contudo, a jurisprudência, consolidada na Súmula Vinculante 58 do Supremo Tribunal Federal, veda a geração de créditos de IPI em operações isentas, sujeitas à alíquota zero ou não tributadas.

Vale ressaltar que, a DIAGEO não comprovou qualquer erro na reconstituição da escrita fiscal realizada pela fiscalização, que detalhou os créditos efetivamente escriturados.

A tentativa de criar um crédito inexistente a partir de um imposto que sequer foi pago demonstra a fragilidade do argumento, não sendo possível acolher a tese da recorrente.

Diversos argumentos apresentados pela DIAGEO encontram resistência em súmulas vinculantes do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF). Por exemplo:

Súmula CARF nº 2: Estabelece que o princípio da isonomia não pode ser utilizado para afastar a multa de ofício.

Súmula CARF nº 108: Confirma a possibilidade de aplicação da SELIC sobre multas tributárias.

II.6 Da multa de ofício e multa isolada

Por fim o contribuinte reclama da incidência de multa de ofício de 75% e multa isolada também de 75%, bem como juros. As penalidades foram revistas pela DRJ que manteve o entendimento da fiscalização, observando que:

“A multa isolada teve como fundamento o art. 80, caput, da Lei nº 4.502:

Art. 80. A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal ou a falta de recolhimento do imposto lançado sujeitará o contribuinte à multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido.

Conforme se observa, a teor do dispositivo acima transcrito, a multa de ofício de 75% deve ser imposta nas hipóteses de falta de lançamento ou falta de recolhimento do imposto. No presente caso, ambas as condutas foram penalizadas, ou seja, aplicou-se a multa acima prevista tanto pela falta de lançamento do imposto nas notas fiscais, quanto pelo seu não recolhimento aos cofres públicos.

Pode haver casos, como ocorreu em alguns períodos de apuração objeto do Auto de Infração em apreço, em que a falta de lançamento do imposto na nota fiscal não implique falta de recolhimento. Isso acontece quando o estabelecimento tem créditos capazes de absorver parte do imposto que deixou de ser lançado. Nesta hipótese, mediante a reconstituição da escrita fiscal, cobra-se apenas o imposto (evidenciado pelos saldos devedores apurados) não absorvido pelos créditos, mas a multa de ofício é aplicada sobre todo o imposto que deixou de ser lançado ou recolhido, ficando, portanto, dividida em duas partes: a que se refere ao imposto a ser cobrado e a que é relativa ao imposto não lançado acobertado por créditos.

Nesse sentido, já preceituava o Parecer Normativo CST nº 39/76, na sua ementa:

“A multa por falta do lançamento [do IPI na nota fiscal], apurada pela fiscalização, independe do Imposto não lançado [na nota fiscal] estar ou não coberto por

eventuais créditos.” Sendo assim, conclui-se que a separação em duas parcelas distintas para a aplicação da multa de ofício em análise resulta apenas de uma sistemática de cálculo empregada no lançamento de ofício, razão pela qual não houve a alegada duplicidade da penalidade sobre o IPI.” Sendo assim, conclui-se que a separação em duas parcelas distintas para a aplicação da multa de ofício em análise resulta apenas de uma sistemática de cálculo empregada no lançamento de ofício, razão pela qual não houve a alegada simultaneidade indevida (princípio da consunção) na imposição da penalidade.

Como podemos observar dos pedidos de afastamento simultâneo de multa de ofício e multa isolada também carece de fundamento, pois as penalidades visam punir infrações distintas e autônomas.

III. CONCLUSÃO

Diante do exposto, resta evidente que a recorrente não apresentou fundamentos jurídicos ou fáticos capazes de afastar a obrigação tributária em questão.

Por todo o exposto, voto por rejeitar todas as preliminares e negar provimento ao Recurso Voluntário.

Eis meu voto.

Assinado Digitalmente

José Renato Pereira de Deus