



**Processo nº** 10880.917644/2015-19

**Recurso** Voluntário

**Resolução nº** **3401-002.553 – 3<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 4<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma  
Ordinária**

**Sessão de** 29 de setembro de 2022

**Assunto** REAPURAÇÃO DE CÁLCULOS

**Recorrente** COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMERICAS - AMBEV

**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Souza Dias – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto - Relator

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

## **Relatório**

1.1. Trata-se de pedido de ressarcimento de IPI apurado entre abril de 2013 e dezembro de 2015.

1.2. Para tanto, narra o Termo de Verificação Fiscal que acompanha o auto de infração que:

1.2.1. “*Materiais adquiridos para uso e consumo no estabelecimento industrial, (...) [e peças de reposição de maquinário] registrados sob o CFOP 2556 (Compra de Material para uso e consumo), tais como: conversor de frequência, sonda, espelho, tubo guia, dentre outros [materiais de limpeza] não podem ser considerados insumos no processo industrial*”, nos termos dos PNs CST 181/74 e 65/79, pois não entram em contato direto com o produto final;

1.2.1.1. Ademais, a NF 3508 de solvente foi adquirida por filial da **Recorrente** e a NF 21.631 documenta aquisição de peça de reposição para o equipamento MAGNAMIKE;

1.2.2. “*O artigo 58-N da Lei nº 10.833/2003 determina que o IPI incidirá uma única vez sobre os produtos nacionais, na saída do estabelecimento industrial*” (...) “*sendo assim, inexiste previsão legal para o aproveitamento do IPI destacado nas notas fiscais de transferências/compras de bebidas acabadas (CFOP 1102/2102/2152)*”;

1.2.3. Nos termos do artigo 228 do RIPI/2010 não é possível o creditamento na aquisição de fornecedores optantes do SIMPLES;

1.2.4. Parte das notas fiscais ativas no SPED não foram escrituradas pela **Recorrente** em EFD;

1.2.5. Por serem isentas, as aquisições de produtos da ZFM não conferem direito ao crédito de IPI, salvo na hipótese do artigo 95 inciso III do RIPI, a saber, 1) que o produto seja aplicado com MP agrícola de produção regional, 2) que o estabelecimento fornecedor esteja na Amazônia Ocidental, 3) que o projeto tenha sido aprovado pela SUFRAMA, 4) que o produto adquirido não seja fumo ou bebidas alcoólicas e 5) que o bem seja empregado no processo industrial como MP, PI ou ME;

1.2.5.1. O açúcar não é MP do processo produtivo da Pepsi, pois não se incorporam no processo de transformação que resulta na mercadoria industrializada, em outros termos, não são aplicadas diretamente no produto final, mas, sim, o caramelo produzido com o açúcar;

1.2.5.1.1. A Pepsi não apresentou prova do uso de matéria prima agrícola regional na produção de 7UP H2OH;

1.2.5.2. “*Conforme se pode ver da resposta apresentada pela América Tampas da Amazônia S/A, ela não utiliza, na fabricação de seus produtos vendidos à Ambev, matérias primas agrícolas e extractivas vegetais de produção regional, nos termos do art. 82, inciso III, do Decreto 4.544/2002, ou do Art. 95, inciso III, do Decreto 7.212/2010*”;

1.2.5.3. A “*Valfilm procurou gerar créditos tributários significativos por ter-se utilizado de frações irrigórias de produto originário da Amazônia Ocidental [0,3% a 3% de azeite de dendê] e, o que é mais importante, produto este absolutamente desnecessário no seu processo produtivo, conforme demonstrado neste Relatório*”

1.2.5.4. Nos termos do RIPI/2010 cabe ao auditor fiscal da Receita Federal verificar o cumprimento dos requisitos ao gozo de benefícios fiscais;

1.2.6. A **Recorrente** creditou-se indevidamente (entre 20% e 27%) de IPI nas compras de insumos para fabricação de refrigerantes, vez que entendeu serem os

produtos classificados no Ex 01 do subitem 2106.90.10 (preparações compostas para fabricação de refrigerantes), porém:

1.2.6.1. Nenhum dos insumos ao serem individualmente diluídos culminam na bebida acabada;

1.2.6.1.1. Em verdade, para resultar no refrigerante, são adicionados outros insumos que não compõe o *kit* adquirido da ZFM;

1.2.6.2. A Nota XI da RGI 3b) da NESH determina, expressamente, que os *Kits* para fabricação de bebidas devem ser classificados individualmente;

1.2.6.3. Conforme Nota III da NESH a Regra 2 a) não se aplica aos produtos descritos na Seção IV, isto é, refrigerantes;

1.2.6.3.1. Ademais, os *kits* adquiridos pela **Recorrente** não apresentam, no estado em que são recebidos, as características essenciais dos refrigerantes;

1.2.6.4. Cada um dos itens do *Kit* é uma preparação composta, porém, os itens, em conjunto e não misturados, não são uma preparação composta;

1.2.6.5. Nos termos da RGI 2b), apenas os produtos misturados (que não é o caso dos Kits) podem classificar-se de acordo com a RGI 1;

1.2.6.6. No estabelecimento da **Recorrente** acontece nova etapa de industrialização, nomeadamente, a transformação dos insumos, logo, não se pode admitir que o *Kit* sujeito a um processo de transformação tenha a mesma classificação do produto final;

1.2.6.7. Consulta na aduana americana de kits para produção de sanduíches chegou à conclusão de que cada item deveria ser classificado individualmente;

1.2.6.8. O fim comercial ou industrial, salvo disposição da NESH em sentido contrário (o que não é o caso), não implica em alteração na classificação fiscal;

1.2.7. “Assim, dada a ausência de uma posição mais específica, uma preparação que contenha a totalidade ou parte dos ingredientes aromatizantes que caracterizam uma determinada bebida [em geral apresentada na forma líquida] se classifica no escopo da posição 21.06, a qual trata das “Preparações alimentícias não especificadas nem compreendidas noutras posições”, conforme esclarecem as Notas Explicativas dessa posição”;

1.2.7.1. “Aplicando-se o disposto na Regra Geral Complementar N° 1 — RGC-1 para determinação da classificação ao nível de item e subitem, verifica-se que a preparação sob análise tem como classificação mais

*específica o código NCM 2106.90.10, correspondente às "Preparações dos tipos utilizados para elaboração de bebidas";*

1.2.7.2. Todavia, cada um dos elementos do Kit se diluído não resulta no produto final, logo, ambos não se enquadram como preparações compostas para diluição e fabricação de refrigerantes, devendo ser afastado o Ex;

1.2.8. A outra parte dos Kits (isto é, que não dão para a bebida as características essenciais) são preparações alimentícias não específicas para refrigerantes (podem ser utilizados em outros alimentos), desta forma, classificam-se no subitem 2106.90.90;

1.2.9. *"No caso dos componentes de kits fornecidos por Arosuco que correspondem a uma matéria pura acondicionada em embalagem individual, deve ser utilizado o código adequado para a respectiva matéria"*:

1.2.9.1. *"O código 2916.31.21, tributado à alíquota zero, é próprio para embalagens contendo exclusivamente de benzoato de sódio"*;

1.2.9.2. *"O código 2916.19.11, tributado à alíquota zero, é próprio para embalagens contendo exclusivamente de sorbato de potássio"*;

1.2.9.3. *"O código 2918.14.00, tributado à alíquota zero, é próprio para embalagens contendo exclusivamente de ácido cítrico"*;

1.2.9.4. *"O código 2922.49.20, tributado à alíquota zero, é próprio para embalagens contendo exclusivamente EDTA Cálcio Dissódico"*;

1.2.9.5. *"No caso de preparações próprias para colorir alimentos, deve ser utilizado o código 3204.19.13, tributado à alíquota zero"*;

1.2.10. *"As únicas "partes" tributadas a alíquotas positivas adquiridas por Ambev são os aromas classificados no código 3302.10.00, próprio para preparação à base de mistura de substâncias odoríferas, cuja alíquota é de 5%"* porém, a fiscalização mantém a glosa por entender que a **Recorrente** classificou o produto incorretamente como parte do Kit;

1.2.11. *"O imposto que deixou de ser recolhido na saída de refrigerantes e outras bebidas só pode ser cobrado do contribuinte de direito em relação a estas operações, que é o engarrafador"*;

1.2.11.1. *"Como o presente Relatório trata de operações em que o adquirente não arcou com o ônus financeiro do imposto na entrada dos produtos, tendo ficado comprovado danos ao erário em função do aproveitamento de créditos indevidos, não restam dúvidas de que a fiscalizada é responsável pelo pagamento dos saldos devedores decorrentes da saída das bebidas"*;

1.2.11.2. A **Recorrente** não agiu diligentemente ao escriturar os créditos pois exigiu que seus fornecedores consultassem a Receita Federal sobre a

classificação fiscal dos produtos que adquiriu, logo deve responder pelas sanções;

1.3. Em impugnação a **Recorrente** destaca:

1.3.1. O crédito tributário lançado deve ser parcialmente extinto com relação ao lançamento a) por falta de escrituração do IPI lançado em NF, b) relativo às glosas de IPI em virtude de aquisição de material intermediário, c) relativo às glosas de IPI por aquisição de empresa optante pelo SIMPLES;

1.3.2. Alteração de critério jurídico, uma vez que a **Recorrente** por dez anos vem sendo fiscalizada no mesmo contexto fático dos autos (aquisição de insumos da ZFM);

1.3.2.1. *“Ademais, a ausência de questionamento por parte das autoridades fiscais acerca da classificação fiscal dos kits concentrados nas últimas décadas deve ser considerada uma prática reiterada da Administração Pública, a qual tem força de norma complementar nos termos do artigo 100, inciso III do CTN”;*

1.3.3. *“Jamais houve necessidade de esclarecer qualquer ponto sobre a classificação fiscal dos produtos, uma vez que nunca existiu questionamento a esse respeito”;*

1.3.4. Nulidade por ausência de motivação, pois:

1.3.4.1. A fiscalização fundamenta a infração sobre a não escrituração de notas (infração 1), apenas no descrito no Portal NF-e, sem constatar se o fato gerador documentado pela nota existiu ou não;

1.3.4.2. Não há prova de que os materiais intermediários glosados pela fiscalização (infrações 2, 3 e 7) não entram em contato com o produto final;

1.3.4.3. *“Neste mesmo raciocínio, no que tange a glosa dos créditos decorrentes de aquisições de mercadorias de fornecedores (Infração 4), a autuação foi fundamentada em frágil presunção de que as mercadorias não fariam jus ao benefício previsto no artigo 6 do Decreto-Lei 1.435/75, por não terem sido fabricadas com matérias primas regionais da Zona Franca de Manaus”;*

1.3.4.4. A classificação fiscal dos Kits de concentrado demanda prova técnica;

1.3.5. *“Apesar de as notas fiscais eletrônicas terem sido canceladas nos registros contábeis e fiscais da Impugnante [conforme procura demonstrar por meio de livros fiscais e da EFD], tais notas continuaram constando como ativas no portal da SEFAZ/MG em virtude de problemas sistêmicos”;*

1.3.5.1. “*Em outras palavras, não havendo saída de produto de estabelecimento industrial ou seu equiparado em decorrência do cancelamento da operação, a manutenção da nota fiscal por si só não tem o condão de manter a exigibilidade do IPI, já que inexiste fato gerador*”;

1.3.6. “*Ao contrário do salientado pelo lançamento, a caracterização de um produto como intermediário não está atrelada ao seu contato físico com o bem em produção, mas ao fato de ser consumido no processo produtivo, o que é devidamente demonstrado nos laudos técnicos elaborados pela AFAG colacionados aos autos*”;

1.3.6.1. “*Ademais, equivocadamente pretendeu a d. fiscalização considerar que determinados produtos seriam partes e peças de máquinas, o que também não se pode admitir, eis que, conforme laudos técnicos elaborados pela AFAG, resta demonstrado o enquadramento de tais produtos como intermediários usados no processo produtivo, os quais ensejam direito ao creditamento do imposto*”;

1.3.7. A RGI 3b) é subsidiária à RGI 1), esta última suficiente para chegarmos à classificação fiscal correta dos produtos por si adquiridos;

1.3.7.1. Para a posição em voga, o SH optou por determinar a classificação a partir da funcionalidade do produto, especificamente, do seu uso na fabricação de bebidas;

1.3.7.2. “*Nota Explicativa A da posição 2106 [bem como a Nota Explicativa 12 são expressas] no sentido de que as mercadorias não deixam de ser preparações pelo fato de serem submetidas a tratamentos*”;

1.3.7.3. O artigo 13 do Decreto 6.817/09 (utilizado como um dos fundamentos do lançamento) aplica-se apenas a bebidas vendidas a retalho pronta para o consumo após diluição, e não aos concentrados para fabricação de refrigerantes;

1.3.7.4. A Nota Explicativa 7 da posição 2106 determina que são “*preparações compostas*” *todas as substâncias constituídas por um conjunto de ingredientes que lhe confiram uma propriedade aromática característica de determinada bebida, seja isoladamente ou seja mediante a ADIÇÃO de outras substâncias*”;

1.3.7.5. “*Ao contrário do sustentado pela d. Fiscalização, o termo “concentrados”, contido no texto da posição 2106.9010 - EX. 01, não implica que as preparações compostas abrangidas devam, necessariamente, ser um produto único. Afinal, a própria NESH, em seu item B, estabelece a possibilidade de uma preparação composta ser produto da mistura de outras preparações*”;

1.3.7.6. A deliberação do CCA sobre a classificação fiscal de kits para fabricação de refrigerantes que culminou com a Nota Explicativa XI da RGI 3b) não é vinculante;

1.3.7.7. A RGI 2b) é clara ao dispor que produtos misturados que constituam preparações devem classificar-se por aplicação da regra 1;

1.3.8. A responsabilidade pelo enquadramento fiscal e tributação dos produtos por si adquiridos é do fornecedor;

1.3.9. “*Inexiste qualquer exigência legal quanto à necessidade da matéria-prima utilizada no processo produtivo dos estabelecimentos industriais situados na Zona Franca de Manaus ser provinda da natureza*”;

1.3.9.1. “*A restrição do benefício de isenção à produtos elaborados com matérias-primas brutas violaria a própria finalidade dos benefícios concedidos, tendo em vista que a concessão de isenção a produtos elaborados com matéria-prima industrializada representa um incentivo para o desenvolvimento da indústria de processamento de matéria-prima regional da Zona Franca de Manaus*”;

1.3.9.2. A fiscalização presume, por simples omissão de informação de PEPSI, que o concentrado 7UP H2OH não é composto por produto originário da Amazônia;

1.3.9.3. “*Não apenas a d. Fiscalização não adotou nenhum laudo ou prova técnica a fim de corroborar seu entendimento, como também ignorou o laudo técnico apresentado pela Valfilm em favor de meras citações retiradas de sítios eletrônicos, as quais reputa que teriam o condão de desqualificar as informações técnicas prestadas pela Valfilm, o que não se pode admitir*”;

1.3.9.3.1. “*Inexiste qualquer exigência legal quanto à quantidade de matéria prima que deve ser empregada no processo produtivo dos estabelecimentos industriais situados na Zona Franca de Manaus*”;

1.3.10. “*Independentemente de o insumo originário da Zona Franca de Manaus ser isento ou estar enquadrado em classificação fiscal tributada à alíquota zero, há o direito ao crédito de IPI em virtude do princípio da não-cumulatividade*”;

1.3.11. “*Considerando que o estabelecimento da Impugnante autuado é um estabelecimento industrial, e que a opção pelo regime especial REFRI alcança todos os estabelecimentos da pessoa jurídica optante, conforme dispõe o artigo 58-J da Lei 10.833/0331, é evidente que o IPI é devido pelo estabelecimento ora autuado no momento em que este realiza a saída das mercadorias. E, havendo a incidência do imposto, por consequência, também fará jus aos créditos apropriados*”;

1.3.11.1. “*Nas saídas das mercadorias adquiridas ou transferidas de fornecedores optantes do REFRI efetuadas pela Impugnante, houve o débito de IPI, o que pode ser comprovado pela planilha colacionada com a Impugnação*”;

1.3.11.2. Exigir tributo por meio de lançamento de ofício representa *bis in idem*, porquanto este fora anteriormente recolhido pela **Recorrente**;

1.3.12. A multa de ofício é confiscatória;

1.3.13. É ilegal a incidência de juros sobre multa.

1.4. A DRJ Belém deu parcial provimento ao recurso, excluindo do lançamento as aquisições da Valfim, porquanto:

1.4.1. Encontra-se preclusa a matéria não impugnada descrita em planilha apresentada pela **Recorrente**;

1.4.2. O auto foi lavrado por servidor competente, sem qualquer preterição ao direito de defesa que, por sinal, tem início apenas após a instauração do contencioso;

1.4.3. “*A cada encerramento de ação fiscal não fica configurada uma prática da Administração Tributária, fundada na reiteração; nem sobrevém a mudança de critério jurídico a cada retomada de ação fiscal com enfoque diversificado ou ampliado. Afinal, o fato de a Fiscalização não haver detectado anteriormente uma determinada infração praticada pelo contribuinte não pode ser interpretado como um reconhecimento tácito da validade desta conduta*”;

1.4.4. A mera escrituração fiscal despida do protocolo de cancelamento das Notas Fiscais (sem prejuízo ter sido exigida por diversas vezes pela fiscalização no curso do procedimento fiscal) é insuficiente para demonstrar que a operação não ocorreu;

1.4.5. Nos termos do PN 181/74 material de limpeza e peças de reposição de maquinário, por não entrarem em contato físico com o produto final, não se qualificam como insumos passíveis de creditamento do IPI;

1.4.6. “*Incontroverso que os produtos reunidos pela autuada sob o apelido de “kit” experimentam a sobredita preparação tão somente por ocasião da elaboração das bebidas em apreço, quando já deixaram a esfera da contribuinte. Permanecem, até então, ocupando, cada qual dos itens mencionados, sua individual embalagem, ao arrepio de qualquer espécie de mistura e ainda distantes, portanto, da condição de pronto para uso*”;

1.4.6.1. “*A Regra 2.a) e a Regra 3.b), acima reproduzidas, que mais se aproximam do intento de conferir única classificação fiscal à reunião levada a efeito pela fiscalizada, igualmente, acrescente-se, não socorrem à impugnante*”;

1.4.6.2. “Os ditos “kits”, todavia, quando da saída decorrente da venda pela contribuinte realizada, simplesmente não ostentam as características essenciais do artigo completo ou acabado, servindo, inquestionavelmente, no campo das possibilidades, aos mais diversos fins”;

1.4.7. O artigo 6º *caput* e § 1º do Decreto 288/67 e artigo 95 inciso III do RIPI são claros ao limitar o creditamento a aquisição de produtos com matérias-primas agrícolas e extrativistas e, no caso, a **Recorrente** adquire produto elaborado a partir de outro produto primário, este sim elaborado com matéria prima agrícola;

1.4.8. “O sujeito passivo estava sujeito ao Regime Especial de Tributação de Bebidas Frios (REFRI), ou seja, sem poder se creditar do imposto destacado nas notas fiscais de transferência de bebidas em virtude de: a) se tratar de produtos acabados destinados a comercialização e não de matérias primas, produtos intermediários ou material de embalagem; b) o imposto incide sobre os produtos acabados uma única vez, na saída do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial, vale dizer, o imposto não é mais devido em operação posterior; c) não houve operação de industrialização por encomenda, que representa uma exceção ao regime de incidência única”;

1.4.8.1. “Quanto à afirmação de que teria recolhido o imposto na saída, a interessada anexa tão somente planilha (fls. 12765/12946)” o que é insuficiente para a demonstração do quanto alega;

1.4.9. Incide juros moratórios sobre o valor da multa;

1.4.10. A autoridade fiscal não é competente para se pronunciar sobre matéria Constitucional como violação ao não confisco e ao tratamento diferenciado descrito no artigo 40 do ADCT;

1.5. Sem se contentar com a decisão acima, a **Recorrente** socorre-se desta Corte, reiterando o quanto descrito em Impugnação e argumentando:

1.5.1. Por versarem sobre os mesmos fatos, o presente processo e os PAFs 10880.917638/2015-61, 10880.917639/2015-14, 10880.917641/2015-85, 10880.917642/2015-20, 10880.917643/2015-74, 10880.917644/2015-19 e 10880.917640/2015-31 devem ser reunidos para julgamento conjunto;

1.5.2. Nulidade do Acórdão da DRJ vez que não apreciou as seguintes evidências e argumentos:

1.5.2.1. “Planilha contendo registro de cancelamento das operações autuadas no Livro de Registro de Apuração de IPI da Recorrente, referente a acusação de não pagamento do imposto por divergência na escrituração fiscal digital”;

1.5.2.2. “Laudos técnicos elaborados pela AFAG Engenharia acerca dos materiais intermediários e matérias-primas utilizadas no processo produtivo da Recorrente”;

1.5.2.3. “*Laudo técnico acerca dos kits concentrados para produção de refrigerantes elaborado pelo Instituto Nacional de Tecnologia – INT*”;

1.5.2.4. “*Relatório das operações realizadas no regime monofásico do IPI com débito do IPI (saída tributada)*”;

1.5.3. O CARF afastou a exigência do IPI de incidência monofásica após diligências uma vez que o lançamento representa *bis in idem*.

## Voto

Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Relator.

2. A **Recorrente** alega ser optante do REFRI e que, por tal motivo, as saídas de seus produtos acabados estão sujeitos a **INCIDÊNCIA MONOFÁSICA DE IPI**. Entretanto, recebe produtos acabados de estabelecimentos industriais da mesma empresa, portanto com suspensão de IPI na saída nos termos do artigo 43 X do RIPI. Desta forma, a **Recorrente** acaba por recolher o IPI na integralidade na saída dos produtos e, por tal motivo, pretende creditar-se do valor pago. Como tese subsidiária, a **Recorrente** traz aos autos planilha que descreve valores pagos de IPI. Assim, exigir o IPI por meio de auto de infração sobre as mesmas operações redonda em *bis in idem*.

2.1. A seu turno, acentua a DRJ sobre o assunto “O sujeito passivo estava sujeito ao Regime Especial de Tributação de Bebidas Frios (REFRI), ou seja, sem poder se creditar do imposto destacado nas notas fiscais de transferência de bebidas em virtude de: a) se tratar de produtos acabados destinados a comercialização e não de matérias primas, produtos intermediários ou material de embalagem; b) o imposto incide sobre os produtos acabados uma única vez, na saída do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial, vale dizer, o imposto não é mais devido em operação posterior; c) não houve operação de industrialização por encomenda, que representa uma exceção ao regime de incidência única (na industrialização por encomenda, há incidência do imposto também na saída do estabelecimento encomendante). Dessa forma, correta a Autoridade Fiscal em proceder a glosa”.

2.2. Sobre os pagamentos, prossegue a DRJ “quanto à afirmação de que teria recolhido o imposto na saída, a interessada anexa tão somente planilha (fls. 12765/12946), afirmando que as provas devem ser buscadas pela fiscalização em diligência para apresentação futura” o que é insuficiente para demonstrar o direito ao crédito.

2.3. Antes de prosseguir necessário um pequeno esclarecimento. Como de amplo conhecimento desta Turma, o IPI é tributo sujeito à apuração mensal não cumulativa, *i.e.*, ao final de um mês é somada a totalidade de débitos do imposto; deste montante é subtraído o valor total dos créditos apurados. Se o resultado da subtração (total dos débitos de IPI menos total dos créditos) for um número positivo, o sujeito passivo, no mês seguinte a apuração, quita seus débitos; se um número negativo há crédito a lançar no mês seguinte.

2.3.1. Fixado o antedito, no caso em voga a fiscalização glosou créditos (por monofásicos) de um período de apuração, ou seja, sem sombra de dúvida, reduziu o subtraendo

da equação. Ao reduzir o subtraendo da equação a fiscalização, por via de consequência, aumentou o débito do período; não porque transformou crédito de IPI em débito de IPI mas porque deixou *descoberto* parte do débito de IPI do período anteriormente compensado com o crédito agora glosado.

2.3.2. Assim, temos que há diferença lógica entre glosa de créditos e simples aumento de débitos. Na glosa de créditos o débito do período de apuração permanece exatamente o mesmo, o que muda é o valor a compensar (subtrair).

2.4. Tornando ao caso concreto, a fiscalização glosa os créditos das entradas de produtos monofásicos, mas silencia sobre os débitos. Não se tem notícia nos autos se a fiscalização considerou no montante dos débitos do período os valores (supostamente) pagos pela **Recorrente** pela saída dos produtos com tributação monofásica. Caso a fiscalização ao recompor a escrita fiscal da **Recorrente** tenha considerado na totalidade dos débitos de IPI os valores pagos na saída de produtos com incidência monofásica, com algum grau de certeza, o fez de forma incorreta, pois, assim como é a Lei (e não a vontade das partes) que determina o não creditamento na entrada de insumos sujeitos à incidência monofásica, é a Lei (e não a vontade da fiscalização) que determina que o tributo vai incidir uma vez só no momento em que a mercadoria saia do fornecedor.

2.5. Destarte, se demonstrado que a **Recorrente** efetivamente pagou IPI pela saída dos produtos sujeitos à incidência monofásica, este montante de *débito* deve ser glosado, o minuendo da subtração deve ser diminuído e, em consequência, o resultado, o montante a pagar do período.

2.6. Para demonstrar que houve pagamento de IPI na saída de produto monofásico, além dos documentos apresentados no procedimento fiscal (RAIPI, planilhas, livro de entrada e protocolo da EFD), a **Recorrente** trouxe com a impugnação uma lista de todas as notas fiscais emitidas (com a chave eletrônica da nota, inclusive) de saída de produtos com incidência monofásica com o montante pago a título de IPI, documentos que, são mais do que suficientes, a demonstrar eventual pagamento indevido, a ser apurado em diligência – como já determinado por esta Casa em Acórdão da mesma **Recorrente** sobre fatos semelhantes:

1. intimar o autuado a fazer prova cabal de sua alegação de lançamento indevido de débitos nas saídas de mercadorias recebidas para revenda, 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 os documentos que os legitimam, evidenciando o indébito;
2. com base na prova produzida nesses termos pelo contribuinte, reconstituir a escrita fiscal dos períodos de apuração alvo, excluindo os débitos indevidamente lançados;
3. repercutir a reconstituição da escrita no lançamento de ofício ora sub judice, em parecer circunstaciado, em que se mencionem também quaisquer outras informações pertinentes;
4. dar ciência desse parecer ao autuado, abrindo-se-lhe o prazo regulamentar para manifestação, e;
5. devolver o processo para esta 3<sup>a</sup> TO/3<sup>a</sup> C/3<sup>a</sup> S/CARF, para prosseguimento do julgamento. (Resolução n.º 3403003.542)

3. Pelo exposto voto por converter o julgamento em diligência para que a unidade preparadora:

3.1. Com base nos documentos coligidos aos autos – inclusive aqueles juntados por ocasião do procedimento de fiscalização – confirme se houve recolhimento de tributos pela **Recorrente** na saída de produtos sujeitos à incidência monofásica;

3.2. Esclareça se no montante de débitos de IPI de cada período de apuração considerou o montante pago pela **Recorrente** na saída de produtos sujeitos à incidência monofásica;

3.3. Elabore demonstrativo acompanhado de relatório circunstanciado com o montante de débito de cada período de apuração, excluído o montante pago pela **Recorrente** na saída de produtos sujeitos à incidência monofásica;

3.4. Intime a **Recorrente** a se manifestar sobre o resultado da diligência no prazo de trinta dias;

3.5. Encerrado o prazo acima, com ou sem manifestação da **Recorrente**, devem os autos serem devolvidos a esta Casa para prosseguir o julgamento.

(documento assinado digitalmente)

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto