



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10980.720139/2016-14
Recurso nº Voluntário
Resolução nº 3302-001.170 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de julho de 2019
Assunto IPI - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente SPAIPA INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Corinthians Oliveira Machado, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Gerson Jose Morgado de Castro, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente)

Relatório

Transcrevo e adoto como parte de meu relato, o relatório do acórdão da DRJ/JFA nº 09-60.691, da 3ª Turma, proferido na sessão de 31 de agosto de 2016:

Trata o presente processo do auto de infração de fls. 4.347 a 4.367 no qual consta a exigência do IPI, cód. 2945, no valor de R\$ 36.633.039,84, multa de ofício de 75% no valor de R\$ 27.474.779,82, e juros moratórios no valor de R\$ 15.932.362,91.

O procedimento fiscal do qual resultou a autuação acima referida abrangeu o período de janeiro a dezembro de 2011.

Preliminarmente, informa a Fiscalização que, conforme informações do Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas – CNPJ, a pessoa jurídica autuada sofreu processo de cisão parcial em novembro de 2013, sendo que parcela do patrimônio da cindida, no caso, a autuada, foi incorporada pela pessoa jurídica SPAL INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS S/A, inscrita no CNPJ sob nº 61.186.888/0001-93.

Fl. 2 da Resolução n.º 3302-001.170 - 3ª Seção/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10980.720139/2016-14

Conforme estabelece o Código Tributário Nacional, art. 142, há solidariedade sem benefício de ordem em casos de cisão parcial e, portanto, a Fiscalização constituiu o crédito tributário em nome da cindida (SPAIPA) e indicou, como responsável tributária, a pessoa jurídica que absorveu parcela do patrimônio da fundida (SPAL).

A autuação se deveu à falta de recolhimento do IPI em razão do aproveitamento de créditos indevidos do imposto, nas seguintes hipóteses:

A) entrada de insumos isentos (“concentrados”) adquiridos de RECOFARMA INDÚSTRIA DO AMAZONAS LTDA;

B) insumos empregados no processo de industrialização;

C) transferência de refrigerantes entre estabelecimentos da pessoa jurídica a que pertence a autuada; e

D) transferência de “concentrado” entre estabelecimentos com utilização de classificação fiscal equivocada.

A) Créditos de IPI relativo à entrada de insumos isentos (“concentrados”) adquiridos de RECOFARMA INDÚSTRIA DO AMAZONAS LTDA

A Impugnante utiliza créditos de IPI relativos a insumos isentos (concentrados para bebidas) adquiridos da RECOFARMA INDÚSTRIA DO AMAZONAS LTDA, localizada na Zona Franca de Manaus, e elaborados com base em matéria-prima agrícola de produtos situados na Amazônia Ocidental.

Segundo a Impugnante, RECOFARMA seria habilitada pela Superintendência da Zona Franca de Manaus (Suframa) para fabricar “concentrado”, base e edulcorantes para bebidas não alcoólicas e, portanto, poderia usufruir dos incentivos previstos no art. 9º do Decreto-lei nº 288, de 1967 (art. 81, II, do RIPI/2010) e no art. 6º do Decreto-lei nº 1.435, de 1975 (art. 95, III, do RIPI/2010).

A RECOFARMA afirmou que na industrialização de seus produtos (“concentrados” para refrigerantes) utiliza extrato de guaraná, açúcar, corante de caramelo, álcool neutro e ácido cítrico.

Segundo aduz a Fiscalização, é impossível o creditamento com base no art. 9º do Decreto-lei nº 288, de 1967 (art. 81, II, do RIPI/2010) por falta de previsão legal, bem como por ser inaplicável, ao caso concreto, o entendimento firmado no julgamento do Mandado de Segurança Coletivo nº 91.0047783-4.

Portanto, o direito ao crédito legalmente previsto se resumiria à hipótese descrita no art. 6º do Decreto-lei nº 1.435, de 1975, e no art. 95, III, do RIPI/2010. Entretanto, no caso concreto, não se verificariam o cumprimento dos requisitos para a fruição da isenção.

Além disso, a Fiscalização sustenta ser ilegítimo o crédito de IPI por ter havido erro de classificação fiscal adotada para o “concentrado”. Afirma que o “concentrado” não é um “produto único”, ao contrário do que pretende a Impugnante. Assim, a classificação fiscal adotada seria equivocada, devendo ser utilizadas as classificações fiscais dos componentes do “concentrado” (alíquota zero de IPI, em sua maioria).

B) créditos relativos a insumos empregados no processo de industrialização

A Fiscalização efetuou glosas de créditos de IPI relativo a aquisições de produtos que, segundo afirma, não se enquadrariam no conceito de matéria-prima, produto intermediário ou de material de embalagem.

Esclarece que tais produtos são utilizados para a manutenção de máquinas, de equipamentos e da linha de produção e que, segundo os atos normativos em vigor, tais

Fl. 3 da Resolução n.º 3302-001.170 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10980.720139/2016-14

produtos não seria utilizados na industrialização propriamente dita e, assim, não e, portanto, não poderiam gerar créditos de IPI.

C) créditos de IPI decorrentes da transferência de refrigerantes entre estabelecimentos da pessoa jurídica a que pertence a autuada.

A Fiscalização afirma que, no regime especial de tributação de bebidas (REFRI), há a incidência única do IPI na saída do estabelecimento industrial e, assim, não há a possibilidade de que o estabelecimento que receber tais produtos em transferência escrete créditos do imposto.

D) transferência de “concentrado” entre estabelecimentos com utilização de classificação fiscal equivocada

A autuada utilizou créditos de IPI destacado em notas fiscais relativas a entradas de Kits de refrigerantes cujos documentos fiscais foram emitidos por estabelecimentos filiais da autuada para firma pertencente ao mesmo grupo econômico (SPAL). Como já dito anteriormente, foi utilizada errônea classificação fiscal para os “concentrados” (27%) o que acarretou a indevida escrituração de crédito de IPI.

As pessoas jurídicas SPAIPA e SPAL se insurgiram contra a exigência fiscal.

Informam que tiveram ciência do Auto de Infração em 29/01/2016 (SPAIPA) e 01/02/2016 (SPAL).

Ambas alegam decadência relativamente à parte do crédito tributário.

Como a Impugnante SPAIPA teria deduzido débitos do imposto e apurado saldo credor nos períodos abrangidos pela autuação, restaria caracterizado o pagamento antecipado para fins do lançamento por homologação, devendo ser observado o termo inicial previsto no § 4º do art. 150 do CTN.

Assim, teria ocorrido a decadência relativamente a períodos anteriores a 28/01/2011 (SPAIPA) e a 01/02/2011 (SPAL), porque transcorridos mais de cinco anos contados da ocorrência dos fatos geradores.

Segundo dispõe o art. 183 do RIPI/2010:

Art. 183. Os atos de iniciativa do sujeito passivo, no lançamento por homologação, aperfeiçoam-se com o pagamento do imposto ou com a compensação deles, nos termos do art. 268 e efetuados antes de qualquer procedimento de ofício da autoridade administrativa.

Parágrafo único. Considera-se pagamento:

(...)

III - a dedução dos débitos, no período de apuração do imposto, dos créditos admitidos, sem resultar saldo a recolher.

Quanto aos aspectos das glosas de créditos de IPI e demais itens da exigência fiscal, SPAL faz seus os argumentos apresentados pela SPAIPA.

Neste particular, a defesa alega ter havido alteração do critério jurídico adotado até então quanto à classificação fiscal dos assim chamados “concentrados”. Segundo afirma, sempre foi aceita pela Fiscalização a classificação defendida pela Impugnante, vale dizer, Ex 01 do código 2106.90.10 da TIPI.

Afirma também ter havido afronta à coisa julgada no RE 212.484 em que ficou definida a classificação fiscal dos “concentrados” no código da TIPI por ela utilizado.

Fl. 4 da Resolução n.º 3302-001.170 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10980.720139/2016-14

Informa que tal classificação foi estabelecida pela Suframa no exercício de competência prevista na legislação.

Em seguida, passa a expor os fundamentos pelos quais entende ser correta a classificação fiscal por ela adotada.

Defende, ainda, a possibilidade de utilização do crédito incentivado do art. 6º do Decreto-lei nº 1.435/75, a idoneidade das notas fiscais emitidas pela Recofarma e sua boa-fé na utilização das referidas notas.

E ainda se refere à possibilidade de utilização do crédito incentivado, com base no inciso II do art. 81 do RIPI 2010 (aquisições da ZFM), inclusive por força da Coisa Julgada Mandado de Segurança Coletivo nº 91.0047783-4.

Alega a impossibilidade de cobrança de multa porque seria aplicável a alínea “a” do inciso II do art. 76 da Lei nº 4.502/64, já que a Câmara Superior de Recursos Fiscais decidiu, em 2006, pelo cabimento do crédito de IPI relativo às aquisições de insumos isentos.

Quanto às glosas de créditos de IPI relativo a aquisições de produtos que não se enquadrariam no conceito de matéria-prima, de produto intermediário ou de material de embalagem, esclarece que os insumos em debate são de fato utilizados no processo industrial, o que permitiria que gerassem direito ao crédito do IPI.

Quanto à utilização de créditos de IPI relativo a entradas de refrigerantes cujos documentos fiscais foram emitidos por estabelecimento de firma pertencente ao mesmo grupo econômico, alega que as operações apontadas referem-se a transferências de refrigerantes entre estabelecimentos não submetidos ao Refri. Defende que, neste caso, a legislação geral do imposto admitiria o crédito.

No que se refere ao creditamento de IPI relativo ao “concentrado” nas entradas em estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, alega já ter sido demonstrado exaustivamente que o “concentrado” está corretamente classificado no código 2106.90.10 Ex 01 (alíquota de 27%), o que acarretaria a necessidade de manutenção dos créditos glosados.

Finalmente, alega ser improcedente a exigência de juros sobre a multa de ofício.

Baseando-se em todos esses argumentos, solicita-se que as Impugnações sejam julgadas em conjunto, além do cancelamento do Auto de Infração com a conseqüente extinção do crédito tributário correspondente.

É o Relatório.

A decisão da DRJ julgou improcedente a impugnação das contribuintes, não acolhendo os argumentos trazidos pelas contribuintes, recebendo o acórdão recorrido a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

CIÊNCIA DO LANÇAMENTO. APLICAÇÃO ART. 210 DO CTN DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Se a ciência do Auto de Infração se deu antes de transcorrido o prazo de que trata o art. 210 do CTN, deve ser afastada a alegação de decadência.

Fl. 5 da Resolução n.º 3302-001.170 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10980.720139/2016-14

AUSÊNCIA DE MANIFESTAÇÃO ANTERIOR. ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. INOCORRÊNCIA.

Não ocorre alteração de critério jurídico nem ofensa ao art. 146 do CTN se a Fiscalização promove autuação baseada em entendimento distinto daquele que seguidamente adota o contribuinte, mas que jamais foi objeto de manifestação expressa da Administração Tributária.

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

KIT (“CONCENTRADO”) PARA A FABRICAÇÃO DE REFRIGERANTES. ADOÇÃO DA CLASSIFICAÇÃO DOS COMPONENTES.

Demonstrado nos autos que o “concentrado” classificado pela interessada no código Ex 01 do código 2106.90.10 da TIPI trata-se, na verdade, de KIT de insumos e de produtos intermediários, deve-se, por aplicação das regras gerais de classificação, adotar a classificação fiscal de cada um de seus componentes, ao invés de tratar referido KIT como produto único.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

DIREITO AO CRÉDITO DE IPI. INSUMOS ADQUIRIDOS DA AMAZÔNIA OCIDENTAL.

A aprovação de projeto por parte da Suframa não exclui o poder-dever da Receita Federal de verificar a legitimidade dos créditos de IPI escriturados pelo adquirente do produto e não garante, por si só, o direito ao crédito.

Somente aqueles produtos de natureza específica, originados de matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais é que possuem a aptidão de gerar crédito do IPI para o adquirente.

Verifica-se o descumprimento de Processo Produtivo Básico que aprovou a produção de “concentrado” quando a pessoa jurídica produz na realidade vários produtos distintos que serão “misturados” no estabelecimento do adquirente.

DIREITO AO CRÉDITO DE IPI. INSUMOS ADQUIRIDOS DA ZONA FRANCA DE MANAUS.

Por falta de previsão legal, não cabe o direito ao crédito de IPI como se devido fosse relativamente às aquisições de insumos isentos produzidos na ZFM.

O art. 11 da Lei nº 9.779/99 não garante direito ao crédito de IPI se as operações de aquisição são desoneradas do imposto, ante a inexistência de autorização legal para tanto.

A idoneidade das notas fiscais emitidas pelo fornecedor dos insumos isentos e a boa fé do adquirente não são suficientes para garantir o direito ao crédito como se devido fosse se ausentes os requisitos legais previstos na norma de regência.

A decisão judicial proferida no referido MSC nº 91.0047783-4 tem efeitos apenas em relação aos associados da ABFCC domiciliados no Estado do Rio de Janeiro.

SUBMISSÃO A ENTENDIMENTO DA CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS. MULTA DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA.

Fl. 6 da Resolução n.º 3302-001.170 - 3ª Seção/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10980.720139/2016-14

O art. 100 do CTN restringiu a aplicação do disposto no art. 76, II, a, da Lei nº 4.502/64 e, por isso, a exclusão de penalidades para o contribuinte que observe decisão administrativa definitiva da qual não seja parte no processo específico reclama lei que atribua eficácia normativa às referidas decisões administrativas.

Impossível a exclusão da penalidade também pelo fato de não mais prevalecer o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais que foi seguido pelo contribuinte porque está em discussão no âmbito do Poder Judiciário e o próprio CARF já não mais o adota.

INSUMOS UTILIZADOS INDIRETAMENTE NO PROCESSO INDUSTRIAL. CRÉDITOS DE IPI. IMPOSSIBILIDADE.

Não geram direito ao crédito de IPI a entrada de insumos que sejam utilizados apenas indiretamente no processo industrial, não observando as condições estabelecidas no Parecer Normativo CST 65/79.

TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ABRANGIDOS PELO REFRI ENTRE ESTABELECIMENTOS. CRÉDITOS DE IPI. IMPOSSIBILIDADE.

A opção pelo Refri impõe a incidência única do IPI sobre a bebida fabricada, na saída do estabelecimento industrial. Se referido produto circula entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica (ou mesmo de outra pessoa jurídica) posteriormente àquela saída em que ocorreu a incidência única, tais saídas - ainda que promovidas por estabelecimento industrial ou equiparado - não sofrerão a incidência do imposto e, assim, não ensejarão ao estabelecimento que receber o produto o direito ao crédito do IPI.

DILIGÊNCIA. VERIFICAÇÃO DE RECOLHIMENTO. DESNECESSIDADE.

Desnecessária realização de diligência para verificação de recolhimento do IPI por estabelecimento industrial ou equiparado que destacou o imposto posteriormente à etapa em que ocorreu a incidência única do produto, inclusive porque tal recolhimento, mesmo que demonstrado, não acarretará o direito de o adquirente creditar-se de tal valor.

ENTRADA DE “CONCENTRADO” RECEBIDO EM TRANSFERÊNCIA. CRÉDITOS DE IPI. UTILIZAÇÃO DA ALÍQUOTA DOS COMPONENTES DO “CONCENTRADO”.

Como restou definido que a correta classificação fiscal do “concentrado” não é no código 2106.90.10 Ex 01 da TIPI (alíquota de 27%), sendo correta a utilização das classificações fiscais de seu componente (alíquota zero), forçoso é concluir pela procedência das glosas neste particular, já que o direito creditório resulta nulo por pura e simples aplicação da alíquota devida.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Devidamente intimada da decisão acima, a recorrente interpôs o presente recurso voluntário onde repisa os argumentos trazidos em sua impugnação.

Passo seguinte o processo foi enviado ao E. CARF para julgamento, sendo distribuído para a minha relatoria.

É o relatório.

Fl. 7 da Resolução n.º 3302-001.170 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10980.720139/2016-14

Voto

Conselheiro José Renato Pereira de Deus – Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, trata de matéria de competência dessa Turma motivo pelo qual passa a ser analisado.

A exemplo do que aconteceu quando do julgamento realizado pela DRJ, esclarece-se que o presente julgado, até mesmo por requerimento das partes, é realizado de forma conjunta, vale dizer, aplicar-se-á tanto à SPAIPA quanto à SPAL.

Antes de adentrar no julgamento de todos os itens apontados para análise, entendo que para a prolatação de uma decisão definitiva há a necessidade de esclarecimento quanto ao indevido creditamento de entradas de refrigerantes para comercialização apontados pela fiscalização e confirmados na decisão recorrida.

A Fiscalização afirma que, no regime especial de tributação de bebidas (REFRI), há a incidência única do IPI na saída do estabelecimento industrial e, assim, não há a possibilidade de que o estabelecimento que receber tais produtos em transferência escriture créditos do imposto

Para a recorrente seria lícito o crédito de IPI advindo das entradas de refrigerantes, decorrentes de operações de devolução e de recebimento (em transferência) entre seus estabelecimentos filiais e que, persistindo o lançamento, estaríamos frente a um *bis in idem*.

A recorrente finaliza referido tópico reiterando seu pedido de diligência, caso ainda parem dúvidas a respeito do efetivo recolhimento do IPI na saída final dos refrigerantes de seu estabelecimento para comercialização.

Compulsando os documentos que compõem o presente processo, verifico que há a necessidade de maiores esclarecimentos relacionados ao tópico, vez que, da escrita fiscal e notas fiscais apresentadas, levantam-se indícios da existência de referido *bis in idem*, que devem ser aclarados.

Desta forma, a fim de melhor subsidiar o julgamento da lide e de se evitar a exigência em duplicidade de crédito tributário, voto no sentido de converter o julgamento em diligência à repartição de origem para a autoridade administrativa adote as seguintes providências:

a) 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;

b) com base na prova produzida nesses termos pelo contribuinte, reconstitua-se a escrita fiscal dos períodos de apuração alvo, excluindo-se os débitos porventura indevidamente lançados;

Fl. 8 da Resolução n.º 3302-001.170 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10980.720139/2016-14

c) repercutir a reconstituição da escrita no lançamento de ofício ora *sub judice*, em parecer circunstanciado, em que se mencionem também quaisquer outras informações pertinentes;

d) dar ciência desse parecer ao autuado, abrindo-se-lhe o prazo regulamentar de trinta dias para manifestação, e;

e) atendida a diligência, restituir o processo a este colegiado para prosseguimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus - Relator