



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

Processo nº 10980.723963/2014-56
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3402-001.033 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 29 de agosto de 2017
Assunto Solicitação de diligência
Recorrente AMBEV S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire - Presidente

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os seguintes Conselheiros: Jorge Olmiro Lock Freire, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Souza Bispo, Carlos Augusto Daniel Neto, Maria Aparecida Martins de Paula, Diego Diniz Ribeiro, Thais de Laurentiis Galkowicz e Waldir Navarro Bezerra.

Efetuo sustentação oral pela recorrente o Dr. Hugo Funaro, OAB nº 169.029 (SP) e pela PFN, o Dr. Pedro Cestari.

Relatório

Conforme se observa do caso, trata-se de Auto de Infração (fls. 368/384) lavrado contra a empresa AMBEV S/A (CNPJ 07.526.557/0001-00, localizada no município de São Paulo/SP - doravante denominada de **AMBEV**), para a exigência de crédito tributário relativo ao Imposto Sobre Produtos Industrializados – IPI, com período de apuração

compreendido entre janeiro de 2010 a dezembro de 2010, implicando a exigência fiscal no valor de R\$ 17.571.759,24, o qual compreende principal, multa e juros.

Consta dos autos que a AMBEV S/A, CNPJ 07.526.557/0001-00, **sucedeu por incorporação**, em janeiro de 2014, o estabelecimento com CNPJ 02.808.708/0081-83, COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS - AMBEV, no qual a ação fiscal havia sido iniciada em 29/05/2014, conforme Termo de Início de Procedimento Fiscal às fls. 4/5.

Segundo consta da Descrição dos Fatos, às fls. 371/374, e o teor do Termo de Descrição dos Fatos (TDF), parte integrante do Auto de Infração, às fls. 385/431, não houve o recolhimento do Imposto (IPI), no período de **janeiro a dezembro de 2010**, em razão do aproveitamento dos seguintes tipos de créditos indevidos:

(i) Créditos de Insumos para bebidas: Créditos fictícios do imposto apropriado como "se devido fosse", na aquisição de insumos (concentrados e artefatos como rolhas e tampas plásticas) de estabelecimentos situados na Amazônia Ocidental. A isenção do imposto em tela para os produtos industrializados na Zona Franca de Manaus e na Amazônia Ocidental e comercializados em outras partes do país é prevista, respectivamente, nos arts. 81, II, e 95, III, do RIPI/2010 (arts. 69, II, e 82, III, do RIPI/2002).

O dispositivo específico sobre a Zona Franca de Manaus (art. 81, II), não assegura o aproveitamento dos créditos pelas aquisições por estabelecimentos localizados em outras regiões do país. Por outro lado, para a isenção do art. 95, III, há a possibilidade de aproveitamento dos créditos (crédito incentivado, art. 237) pelos adquirentes em outras regiões se forem satisfeitas as seguintes condições cumulativas: **(1)**. Que o produto seja elaborado com matéria prima agrícola e extrativa vegetal de produção regional; **(2)**. Que o estabelecimento seja localizado na Amazônia Ocidental (estados do Amazonas, Acre, Rondônia e Roraima); e **(3)**. Que o estabelecimento tenha projeto aprovado no Conselho de Administração da SUFRAMA.

A fruição de créditos incentivados indevidos implica a glosa destes na escrita fiscal.

a) Créditos de rolhas e tampas plásticas, adquiridas de RAVIBRAS Embalagens da Amazônia Ltda., CNPJ 08.658.519/0001-73: ROLHA PLAST AZUL PEPSI; ROLHA PLAST AZUL PC NIV; ROLHA PLAST GUARANÁ ANT BRANCO ANTARCTI; ROLHA PLAST H2OH LIMAO; ROLHA PLAST PEPSI TWIST VERDE; ROLHA PLAST SODA L ANT; ROLHA PLAST SUKITA VERDE; e TAMPA PLAST AMARELA GUARANÁ ANTART.

O dispositivo legal para isenção declarado como adotado pela RAVIBRAS (RIPI/2002, art. 69, II; RIPI/2010, art. 81, II) nas vendas prevê apenas a isenção nas saídas dos produtos do estabelecimento industrializador, sem a possibilidade de apropriação de créditos pelo adquirente (RIPI/2010, art. 95, III, c/c art. 237).

b) Créditos de filme "stretch", adquirido de VALFILM Amazônia Indústria e Comércio Ltda., CNPJ 03.071.894/0001-07: FILME STRETCH 500 MM 27 MICRA Da mesma forma nas saídas de produtos da VALFILM a partir de maio de 2010 (isenção prevista nos seguintes dispositivos: RIPI/2002, art. 69, II; RIPI/2010, art. 81, II).

c) **Créditos de "concentrados"** adquiridos de AROSUCO Aromas e Sucos Ltda., CNPJ 03.134.910/0001-55: CONC NAT FE 1430 AÇAÍ KIT; CONC NAT LIMÃO DIET FE1403 KIT; CONC NAT LIMÃO FE1403 KIT; CONC NAT S GUA AÇAÍ FE1430 PARTE H KIT; CONC NAT S GUARANÁ FE1430 BOMBONA 5L; CONC NAT S GUARANÁ DIET FE1431 KIT; CONC NAT S LARANJA BR KIT; CONC NAT S TÔNICA FE 1401 KIT; e CONC NAT SUKITA ZERO KIT.

No caso da AROSUCO também foi informado que a falta de destaque do imposto nas saídas de concentrados (**exceto quanto aos concentrados de sabor guaraná**) se deveu à isenção prevista (RIPI/2002, art. 69, II; RIPI/2010, art. 81, II). Sem, portanto, a possibilidade de apropriação de créditos pelo adquirente (RIPI/2010, art. 95, III, c/c art. 237).

Admissão dos créditos **somente em relação aos concentrados de guaraná**, produzidos com matéria prima extrativa vegetal de produção regional (Amazônia Ocidental) e adquiridos com a isenção prevista no RIPI/2002, art. 82, III; e no RIPI/2010, art. 95, III.

d) **Créditos de concentrados** a adquiridos de PEPSI COLA Industrial da Amazônia Ltda., CNPJ 02.726.752/0001-60: KIT H2OH LIMÃO; KIT PEPSI COLA; KIT PEPSI COLA TWIST; KIT PEPSI COLA LIGH; KIT PEPSI TWIST LIGHT PADRÃO; e KIT PEPSI COLA;

Os concentrados (kits) foram produzidos pela PEPSI COLA com a utilização de insumo (corante caramelo) produzido, por sua vez, pela empresa D. D. Williamson do Brasil Ltda., CNPJ 02.789.565/0001-25, localizada na Zona Franca de Manaus.

Na fabricação do corante caramelo foi utilizado, até junho de 2011, açúcar de cana fornecido pela Usina Itamarati S/A, CNPJ 15.009.178/0001-70, situada no Estado do Mato Grosso, que não compõe a chamada Amazônia Ocidental, abrangida pelos Estados do Amazonas, Acre, Rondônia e Roraima, nos termos do Decreto-lei nº 291, de 28 de fevereiro de 1967, art. 4º.

No entanto, a PEPSI COLA deu saída aos concentrados com a isenção prevista nos seguintes dispositivos, conforme notas fiscais emitidas: RIPI/2002, art. 69, II; RIPI/2010, art. 81, II.

Em resposta a intimação, a PEPSI COLA declarou que era habilitada pela SUFRAMA a produzir concentrado, base e edulcorante para bebidas não alcoólicas com ambos os incentivos: Zona Franca de Manaus (artigos precitados) e Amazônia Ocidental (RIPI/2002, art. 82, III; RIPI/2010, art. 95, III).

De toda sorte, fica caracterizada a carência de direito ao aproveitamento de créditos por falta de previsão legal (no primeiro caso) e por falta de cumprimento de requisito legal (no segundo caso, emprego de produto elaborado com matéria prima agrícola de origem não regional, isto é, proveniente de estabelecimento situado fora da Amazônia Ocidental).

(ii) Créditos referentes a artigos adquiridos pra uso e consumo

Tratam-se de créditos distintos de créditos básicos, alusivos a artefatos adquiridos para uso e consumo em 2010, mais especificamente os itens de manutenção e material intermediário de produção, conforme detalhamento inequívoco relacionado na

planilha à fl. 425. No entanto, nem todos os insumos adquiridos e utilizados na produção caracterizam-se como matérias primas ou produtos intermediários.

De acordo com o Relatório fiscal, não existe amparo legal que dê direito ao crédito do imposto referente aos insumos peças e partes de máquinas, produtos para higienização do maquinário ou de embalagens, produtos utilizados na manutenção das máquinas, inclusive lubrificantes e óleos.

Não devem ser aceitos, portanto, os valores referentes a gastos com combustíveis e lubrificantes, energia elétrica, equipamentos de segurança, filtros e retentores, material de limpeza e higienização, material elétrico e hidráulico, peças de reposição e uniformes dos empregados, para gerar o crédito básico, uma vez que esses bens não se incluem no conceito de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, consumidos no processo de industrialização, únicos insumos admitidos por lei". Tais créditos indevidos encontram-se discriminados no demonstrativo à fl. 426.

(iii) Créditos de bebidas adquiridas para comercialização

Houve, no período de janeiro a dezembro de 2010, a apropriação de créditos de IPI na entrada de bebidas refrigerantes provenientes de estabelecimento de empresa pertencente ao mesmo grupo econômico: AMBEV Brasil Bebidas Ltda., CNPJ 73.082.158/0049-76. A relação ds créditos indevidos encontram-se discriminados no demonstrativo à fl. 429.

As industrializações não foram efetuadas por encomenda e a impugnante deu saída às bebidas recebidas mediante a emissão de notas fiscais de venda para terceiros, com destaque do imposto, e de notas fiscais de transferência para outros estabelecimentos filiais, com suspensão do imposto.

Informa a fiscalização que durante o ano de 2010, o sujeito passivo estava sujeito ao Regime Especial de Tributação de Bebidas Frias (REFRI), previsto nos arts. 58-A a 58-U da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, com a redação dada pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008 (RIPI/2010, art. 204), de acordo com o disposto originalmente na Lei nº 7.798, de 1989, art. 4º, ou seja, sem poder se creditar do imposto destacado nas notas fiscais de transferência de bebidas em virtude de que: a) se trata 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 (art. 58- N, I); 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) (art. 58-N, § único).

(iv) Da Glosa dos Créditos e Reconstituição da Escrita Fiscal

O crédito passível de glosa é no importe de R\$ 12.392.073,88, sendo que, em virtude da existência de saldos credores no período fiscalizado, foi empreendida a reconstituição da escrita fiscal, conforme demonstrativos às fls. 377 e 381/383.

Na reconstituição da escrita fiscal, o saldo credor de período anterior considerado em janeiro de 2010 foi de R\$ 528.543,24, resultante de reconstituição da escrita

fiscal em ação fiscal anterior. Não foi considerado o saldo credor de período anterior de R\$ 4.690.024,63, escriturado em janeiro de 2010 no Livro Registro de Apuração do IPI.

Da Impugnação

A empresa tomou ciência da exação em 22/12/2014, por meio do respectivo procurador, conforme o termo de ciência por abertura de mensagem - comunicado, à fl. 438. Em 20/01/2015, insubmissa, a contribuinte apresentou a impugnação às fls. 444/460, subscrita pelos patronos da pessoa jurídica, qualificados na procuração à fl. 483.

Em sede de impugnação, quanto à glosa de créditos básicos, a AMBEV alegou que 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 autuada antes do início do procedimento de fiscalização, havendo, quando muito, pagamento a destempo do IPI, fato que não justifica a glosa dos créditos apropriados e a consequente exigência do mesmo tributo outrora já liquidado.

No entanto, os argumentos aduzidos pelo sujeito passivo, não foram **acolhidos** pela primeira instância de julgamento administrativo fiscal, conforme ementa do Acórdão abaixo transcrito (Acórdão nº 14-60.322, de 27/04/2016 - fls. 996/1025):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

GLOSA DE CRÉDITOS. PRODUTOS ISENTOS ADQUIRIDOS DA AMAZÔNIA OCIDENTAL. DESCUMPRIMENTO DE REQUISITOS.

São insuscetíveis de apropriação na escrita fiscal os créditos concernentes a produtos isentos adquiridos para emprego no processo industrial, mas não elaborados com matérias primas agrícolas e extrativas vegetais, exclusive as de origem pecuária, de produção regional por estabelecimentos industriais localizados na Amazônia Ocidental, a despeito de que os projetos sejam aprovados pelo Conselho de Administração da SUFRAMA.

GLOSA DE CRÉDITOS. PRODUTOS ISENTOS ADQUIRIDOS DA ZONA FRANCA DE MANAUS. CRÉDITOS FICTÍCIOS. APROVEITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Somente são passíveis de aproveitamento na escrita fiscal do sujeito passivo os créditos concernentes a aquisições de produtos onerados pelo imposto.

GLOSA DE CRÉDITOS. AQUISIÇÕES DE ARTEFATOS DESCARACTERIZADOS COMO MATÉRIAS PRIMAS, PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS OU MATERIAL DE EMBALAGEM. APROVEITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Somente são passíveis de aproveitamento na escrita fiscal do sujeito passivo os créditos concernentes a matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem empregados

no processo industrial, segundo o estrito entendimento albergado na legislação tributária do que pode ser considerado como insumos.

GLOSA DE CRÉDITOS. BEBIDAS NÃO ALCOÓLICAS. REGIME DE TRIBUTAÇÃO ESPECIAL. INCIDÊNCIA ÚNICA DO IMPOSTO. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS.

No regime de tributação especial previsto para as bebidas não alcoólicas, as saídas de produtos acabados têm incidência única do imposto na origem, sendo para fins de comercialização as respectivas aquisições e sem direito a crédito na escrita fiscal.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

ÁREA DE COMPETÊNCIA DA FISCALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA FEDERAL.

Todas as empresas sujeitas ao cumprimento de obrigações tributárias principais e acessórias, ainda que haja imunidade condicionada ou isenção, podem ser objeto de fiscalização tributária, sendo o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil a autoridade competente para a condução das atividades.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010 PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO. FALTA DE REQUISITO BASILAR. PRESCINDIBILIDADE.

Indefere-se o pedido de perícia prescindível e que não apresente um dos requisitos básicos, no caso, a indicação do perito; sendo o pedido, portanto, reputado como não formulado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A Recorrente teve ciência da decisão por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB, ciência esta realizada na data de 20/07/2016, data em que se considera feita a intimação nos termos do art. 23, § 2º, inciso III, alínea 'b' do Decreto nº 70.235/72. Em 17/08/2016, protocolou o Recurso Voluntário de fls. 1.036/1.061 (fl. 1.035), aduzindo resumidamente, as seguintes razões:

1. Preliminarmente, alega que ser cancelada de plano a autuação, uma vez que houve **ilegitimidade passiva do estabelecimento autuado**, pois o auto de infração foi lavrado contra o estabelecimento de empresa sucessora que não realizou as operações que ensejaram a apropriação dos créditos de IPI glosados pelo Fisco.

2. Nulidade da decisão recorrida, por **Cerceamento de defesa**. A Recorrente demonstrou, em sede de Impugnação, a ilegitimidade da glosa de créditos decorrentes de

insumos oriundos da ZFM, em especial no caso da Pepsi-Cola, que obteve orientação oficial da SUFRAMA no sentido de que os kits de concentrados fabricados com corante caramelo produzido pela D.D Williamson do Brasil Ltda., a partir de açúcar oriundo do Estado do Mato Grosso, geram direito ao crédito presumido previsto no art. 6º do DL 1.435/75. A DRJ simplesmente não se pronunciou a respeito do argumento acima, que constituía razão **autônoma** e **suficiente** para o cancelamento da exigência, razão pela qual deveria ter sido minimamente (rectius, razoavelmente) enfrentado, mas não o foi.

3. Inovação no lançamento de ofício: A decisão recorrida também deve ser anulada, na medida em que introduziu, no lançamento de ofício impugnado, novos fundamentos que dele não constavam originalmente, e, inclusive, sem qualquer provocação pelas partes em litígio.

4. Necessidade de **suspensão do feito** até final julgamento do PAF nº 10980.729815/2012-83. Como se nota, a reconstituição da escrita fiscal procedida no presente feito levou em consideração os efeitos do lançamento de ofício objeto do PA n. 10980.729815/2012-83, no bojo do qual foram realizadas de glosas de créditos, que redundaram em diminuição do saldo credor da Recorrente passível de utilização em janeiro/2010 (período inicial envolvido no caso).

4. Improcedência da exigência. **Ilegitimidade da glosa dos créditos de insumos originários da ZFM.** Houve por bem a Fiscalização glosar os créditos decorrentes da aquisição, pela Recorrente, de insumos produzidos na ZFM pelas empresas AROSUCO⁸, PEPSI⁹, RAVIBRÁS¹⁰ e VALFILM¹¹, pois não teriam sido preenchidos os requisitos para que fosse aproveitado o benefício do art. 6º do DL n. 1.435/75.

5. Necessidade de exclusão de todos os produtos de sabor guaraná adquiridos da AROSUCO.

5.1. **Erro na apuração do crédito constituído** pelo Auto de Infração. A DRJ reconhece que “não há esclarecimentos do autor da peça fiscal sobre se as glosas referentes à fornecedora AROSUCO do demonstrativo de glosas à fl. 414, incluem os concentrados de guaraná”. Entretanto, afirma que tal seria “irrelevante”, já que “o extrato de guaraná não é matéria prima agrícola ou extrativa vegetal, mas um produto ou produto intermediário resultante do processamento industrial (ou seja, não artesanal) do guaraná propriamente dito (sementes de guaraná)”.

5.2. Direito ao **crédito em relação aos insumos que a SUFRAMA reconhece** serem produzidos a partir de matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais da região amazônica.

5.3. Os estabelecimentos situados na ZFM são titulares de incentivo fiscal que lhes asseguram tratamento diferenciado. Impossibilidade de interpretá-los como as isenções aplicáveis às demais unidades industriais em outras regiões. Também não prospera a exigência da Fiscalização, chancelada pela DRJ, decorrente da glosa dos créditos de IPI apropriados sobre concentrados para a fabricação de refrigerantes e sobre materiais de embalagem diante do que se contém **no artigo 40 do ADCT**.

6. Improcedência da glosa de Créditos relativos a Produtos Intermediários.

A DRJ, corroborando com o entendimento exposto pela Fiscalização, manteve a glosa de créditos relativos a “produtos empregados na manutenção e limpeza de máquinas e equipamentos, inclusive óleos e lubrificantes”, ao fundamento de que tais itens não se enquadram no conceito de “*matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, consumidos no processo de industrialização, únicos... admitidos por lei*”, já que não integram o produto final e não entram em contato direto com o produto em fabricação.

7. Descabimento da cobrança do IPI a partir da glosa dos créditos originários das **mercadorias sujeitas ao regime monofásico**. O imposto foi recolhido na saída das mercadorias. Haveria, no máximo, postergação no seu pagamento.

Por todo o exposto, espera que seja conhecido e provido o recurso, para o fim de ser reformado o acórdão recorrido e julgada integralmente improcedente a ação fiscal.

No Despacho de fl. 1.462, consta a informação que a PGFN foi informada e não se interessou em apresentar contrarrazões ao recurso voluntário.

É o relatório.

Resolução

Conselheiro Waldir Navarro Bezerra, Relator.

Trata-se de Auto de Infração com a exigência do IPI devido pela Recorrente, relativo ao ano de 2010, acrescido de multa de ofício e juros moratórios, em decorrência da glosa de créditos do imposto, referentes a:

(i). insumos isentos do imposto, adquiridos junto a estabelecimentos instalados na Zona Franca de Manaus (ZFM);

(ii). material intermediário de produção, compreendendo itens para tratamento de água, assepsia de embalagens, partes, peças ou acessórios de máquinas, lubrificantes e produtos para manutenção de máquinas e instalações; e

(iii). bebidas prontas para o consumo recebidas de terceiros e sujeitas à sistemática monofásica de apuração e recolhimento do imposto.

A situação versada nestes autos é semelhante à de outros processos da mesma empresa, e que esta Turma decidiu baixar em diligência por meio de Resolução, para que a Unidade preparadora proceda informações complementares.

Consoante o desenvolvido no Relatório, dentre as exigências fiscais retratadas na autuação aqui analisada, diz respeito às seguintes situações:

(1) Da alegada *ilegitimidade passiva do estabelecimento autuado*.

Aduz a Recorrente em sede de preliminar, que deve ser cancelada de plano a autuação, pois o auto de infração foi lavrado contra o estabelecimento de empresa sucessora que não realizou as operações que ensejaram a apropriação dos créditos de IPI glosados pelo Fisco. Informa que o estabelecimento que efetuou os créditos de IPI questionados pela

Fiscalização é uma **filial** localizada na Rodovia dos Minérios, Km 9, nº 99, no Município de Almirante Tamandaré (PR), possuindo o CNPJ nº 02.808.708/0081-83.

Que após a **incorporação**, o referido estabelecimento filial (CNPJ nº 02.808.708/0081-83) continuou sendo explorado pela empresa sucessora, com o **CNPJ nº 07.526.557/0034-78**.

Conclui argumentando que, desta forma e a teor do art. 51, parágrafo único, do CTN c/c art. 24, parágrafo único do RIPI/2010 (que consideram sujeito passivo autônomo do IPI cada um dos estabelecimentos da pessoa jurídica, para fins de cumprimento das obrigações tributárias decorrentes dos fatos por eles praticados) c/c art. 132 do CTN (que prevê a responsabilidade do sucessor pelos tributos relativos ao estabelecimento adquirido), **o Auto de Infração só poderia ter sido lavrado contra o estabelecimento que sucedeu aquele ao qual foram imputadas as infrações. E não contra o estabelecimento matriz da pessoa jurídica.**

(2) Do alegado erro na apuração do crédito constituído pelo Auto de Infração.

Aduz sobre a necessidade de exclusão de todos os produtos de sabor **guaraná** adquiridos da AROSUCO, uma vez que a decisão recorrida, reconhece que “(...) *não há esclarecimentos do autor da peça fiscal sobre se as glosas referentes à fornecedora AROSUCO do demonstrativo de glosas à fl. 414, incluem os concentrados de guaraná*”. Entretanto, afirma que tal seria “**irrelevante**”, já que “*o extrato de guaraná não é matéria prima agrícola ou extrativa vegetal, mas um produto ou produto intermediário resultante do processamento industrial (ou seja, não artesanal) do guaraná propriamente dito (sementes de guaraná)*”.

No entanto, no TDF (anexo ao Auto de Infração) restou claro no sentido de que a glosa de créditos relativa aos produtos da AROSUCO abrange os “*concentrados para refrigerantes, que não os de sabor guaraná*”, reconhecendo, quanto aos produtos deste último sabor, o preenchimento de todos os requisitos legais para o aproveitamento do benefício constante do art. 6º do DL n. 1.435/75. Veja-se trecho (fl. 413):

"Em síntese, tem-se que: São créditos indevidos e não de serem glosados os decorrentes das aquisições de concentrados para refrigerantes, que não os de sabor guaraná, da pessoa jurídica AROSUCO AROMAS E SUCOS LTDA". (Grifei)

Em suma, a Recorrente alega que a Fiscalização incluiu parte desses itens na planilha intitulada “Produtos adquiridos com isenção prevista no art. 81, II, do regulamento do IPI de 2010”, glosando os respectivos créditos, como se verifica do quadro relacionados na planilha de fl. 407.

Produtos adquiridos com isenção prevista no art. 81, II, do regulamento do IPI de 2010

Nome do Participante	Descrição complementar	Valor da Nota Proporcional SOMA
AROSUCO AROMAS E SUCOS LTDA	CONC NAT FE1430 ACAI KIT	R\$ 264.127,36
03.134.910/0001-55	CONC NAT LIMAO DIET FE1403 KIT	R\$ 195.317,32
	CONC NAT LIMAO FE1403 KIT	R\$ 5.054.746,16
	CONC NAT S GUA ACAI FE1430 PARTE H KIT	R\$ 16.189,04
	CONC NAT S GUARANA FE1430 BOMBONA 5L	R\$ 31.743.010,23
	CONC NAT S GUARANA DIET FE1431 KIT	R\$ 3.675.771,12
	CONC NAT S LARANJA BR KIT	R\$ 7.105.338,85
	CONC NAT S TONICA FE 1401 KIT	R\$ 782.367,64
	CONC NAT SUKITA ZERO KIT	R\$ 238.000,60

(3). Da **glosa** de créditos registrados na entrada de bebidas prontas para o consumo e que foram recebidas de terceiros e de outros estabelecimentos da própria Recorrente, operações essas sujeitas à **sistemática monofásica** de apuração e recolhimento do imposto.

Aduz a Recorrente que a DRJ manteve a glosa dos créditos decorrentes da aquisição, junto a empresas integrantes do grupo econômico, de bebidas prontas e acabadas para consumo, levada a cabo ao fundamento de que, estando sujeitos ao regime monofásico, conforme o Relatório (TDF) “o IPI correspondente a tais produtos... já havia sido pago uma vez e não era mais devido na operação seguinte”. Por essa razão, seria vedado o registro de crédito de IPI na entrada desses produtos no estabelecimento autuado.

A própria fiscalização reconhece à fl. 426 do TDF que, “(...) Verificou-se ainda que as industrializações desses produtos não o foram sob encomenda, sendo que a fiscalizada deu saída às referidas bebidas por meio de notas fiscais de vendas destinadas a terceiros em que o IPI foi destacado, ou por meio de notas fiscais de transferência para outras filiais em que foi utilizada suspensão do imposto”.

Portanto, em ambas as situações, leva-se a entender que o imposto creditado na entrada foi posteriormente debitado e pago nas saídas dos produtos a terceiros.

Como se vê, um dos fundamentos desenvolvidos pelo Recorrente para rebater referida exigência é de que há, no presente caso, um *bis in idem* em relação à exigência do imposto sobre os produtos recebidos em transferência. E isso porque, embora reconheça a irregularidade do procedimento adotado (creditamento de IPI para operações sujeitas à incidência monofásica do imposto), o Recorrente alega que inexistiu prejuízo ao Fisco, haja vista que o imposto creditado na entrada era debitado na saída com a promoção do recolhimento do tributo. Veja-se trecho do recurso:

“(...) Por isso, em casos como o presente, em que, de acordo com a acusação, configura-se o cumprimento da obrigação tributária principal, mas após a data em que o crédito tributário deveria ser adimplido, a legislação prevê o lançamento apenas de juros de mora e multa isolados (Lei nº 9.430/96, art. 43)”.

Percebe-se, pois, que a situação do presente caso é a mesma retratada no PAF nº 10980.729815/2012-83, de Relatoria do Conselheiro Diego Diniz Ribeiro (desta TO). Antes de ser julgado em seu mérito (acórdão nº 3402-003.810), o referido caso foi convertido em diligência (Resolução nº. 3402-000.767), exatamente para apurar o sobredito *bis in idem*, o que

de fato ficou constatado em concreto. Naquela oportunidade, em resposta à referida diligência a Recorrente trouxe aos autos robusto "Termo de Constatação" elaborado pela *KPMG Assessores Ltda*, cujo objeto foi justamente averiguar se a Recorrente debitava ou não o imposto creditado na saída dos produtos autuados no momento de sua alienação a terceiros. E, a conclusão alcançada pela citada auditoria, foi no sentido de que a recorrente debitou **todas** as operações sujeitas à incidência monofásica e que foram objeto da fiscalização referida.

Em face do acima exposto, com o objetivo de melhor subsidiar o julgamento da presente lide e de se evitar a exigência em duplicidade de crédito tributário, nos termos dos artigos 18 e 29 do Decreto nº 70.235/72 proponho converter o julgamento em **diligência**, para que a autoridade fiscal da **DRF - Curitiba (PR)** adote as seguintes providências:

(i) com relação ao item **(3)** acima - da **glosa** de créditos registrados na entrada de bebidas prontas para o consumo (operações sujeitas à **sistemática monofásica**):

(i.a) deverá a autoridade fiscal, intimar o autuado para fazer prova cabal de sua alegação referente a glosa de créditos em operações posteriormente sujeitas a indevido débito na saída, alertando-se a Recorrente 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, inclusive em razão de aplicação subsidiária do art. 6º do NCPC (Código de Processo Civil);

(i.b) com base na prova produzida nesses termos pela Recorrente, reconstitua-se a escrita fiscal dos períodos de apuração alvo, excluindo-se os débitos porventura indevidamente lançados; e

(i.c) repercuta a reconstituição da escrita no lançamento de ofício ora *sub judice*, em **Relatório circunstanciado**, em que se mencionem também quaisquer outras informações que julgar pertinente;

(ii) com relação ao item **(2)** - a Recorrente alega que houve **erro na apuração do crédito** constituído pelo Auto de Infração:

(ii.a) deverá a autoridade fiscal demonstrar, se no Auto de Infração, conforme descrito no tópico 2), estão ou não incluídos os valores dos "concentrados" de sabor **guaraná**, adquiridos da AROSUCO. Caso isso se confirme, apurar e segregar os valores, fazendo constar no Relatório conclusivo;

(iii) com relação ao item **(1)**, que alega ilegitimidade passiva do estabelecimento autuado, considerando os argumentos da Recorrente sobre o processo de **incorporação** ocorrido durante o procedimento fiscal, consignando que "após a **incorporação**, o referido estabelecimento filial (CNPJ nº 02.808.708/0081-83) continuou sendo explorado pela empresa sucessora, com o **CNPJ nº 07.526.557/0034-78** e que portanto o Auto de Infração só poderia ter sido lavrado contra o estabelecimento que sucedeu aquele ao qual foram imputadas as infrações e não contra o estabelecimento matriz da pessoa jurídica", solicito à autoridade fiscal:

(iii.a) intimar a Recorrente a apresentar os documentos referente a referida reestruturação societária - incorporação (ATAS e Termos da Assembléia, etc), bem como apresentar outros documentos e/ou esclarecimentos que entenda necessários, a critério da fiscalização, que tenha como objeto subsidiar a situação posta nos autos.

(iii.b) ao final, deverá o Fisco fazer constar no Relatório conclusivo posição sobre a análise dos documentos e sobre as alegações promovidas pela Recorrente nesse tópico;

(iv). Quanto ao PAF nº 10980.729815/2012-83 (lançamento de ofício referente a glosa de créditos), citado pela Recorrente em seu recurso, calcular e informar no Relatório conclusivo o reflexo da decisão atual nele constante, determinado que cópia desta diligência seja juntado àquela processo;

(v) ao término dos trabalhos, a AMBEV deverá ser intimada do Relatório Fiscal da Diligência a fim de que, querendo, se manifeste no prazo de 30 dias (art. 35, parágrafo único, do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).

Encerrada a diligência, os autos deverão retornar a este CARF, para que se abra vista/ciência à PGFN, em querendo, se manifestar, e na sequência encaminhar a este Colegiado para dar prosseguimento ao julgamento.

É como voto a presente Resolução.

(Assinado com certificado digital)

Waldir Navarro Bezerra