



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12154.723943/2021-72
ACÓRDÃO	3401-014.069 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de agosto de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	DANONE LTDA.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Ano-calendário: 2017, 2018

IPI. AUTO DE INFRAÇÃO. VÍCIO FORMAL INSANÁVEL. AUSÊNCIA DE DETERMINAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL. ERRO NA APURAÇÃO E LANÇAMENTO. INCONSISTÊNCIAS PERSISTENTES APÓS DILIGÊNCIAS. NULIDADE. POSSIBILIDADE DE NOVO LANÇAMENTO DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL.

A ausência de liquidez e certeza na constituição do crédito tributário, decorrente de vícios formais insanáveis no auto de infração, como erros na determinação da matéria tributável e na base de cálculo, que persistem mesmo após sucessivas diligências, impõe a declaração de nulidade do lançamento. A incorreta adoção de períodos de apuração diários para fatos geradores de IPI que, por sua natureza (IPI na zona secundária de produtos importados), deveriam ser mensais, configura um vício que macula a essência do ato de lançamento, tornando-o imprestável. A nulidade formal não extingue a obrigação tributária, ressalvando-se a prerrogativa da Administração de efetuar um novo lançamento dentro do prazo decadencial, nos termos do art. 173, inciso II, do Código Tributário Nacional.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer do recurso de ofício e, no mérito, negar provimento.

Assinado Digitalmente

Laércio Cruz Uliana Junior – Relator e Vice-presidente*Assinado Digitalmente***Leonardo Correia Lima Macedo – Presidente**

Participaram do presente julgamento os conselheiros Ana Paula Pedrosa Giglio, Laercio Cruz Uliana Junior, Celso Jose Ferreira de Oliveira, Mateus Soares de Oliveira, George da Silva Santos, Leonardo Correia Lima Macedo (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela Fazenda Nacional contra o Acórdão nº 108-043.401, proferido pela 21ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil em São Paulo (DRJ08), que julgou procedente em parte a impugnação apresentada por DANONE LTDA. e declarou a nulidade do Auto de Infração nº 12154.723943/2021-72 por vício formal, exonerando integralmente o crédito tributário exigido.

O Auto de Infração original foi lavrado em 02/06/2021, com fulcro no Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPI/2010), para exigir da contribuinte DANONE LTDA. o valor consolidado de R\$ 52.061.988,93, referente a IPI (R\$ 26.860.538,27), juros de mora e multa, concernente aos anos-calendário 2017 e 2018. A autuação baseou-se no descumprimento das condições da suspensão do IPI, ao dar destinação diversa a produtos recebidos com suspensão do imposto, tornando a contribuinte responsável pelo pagamento do IPI não lançado pelo remetente.

Inconformada, a contribuinte apresentou impugnação em 07/07/2021, arguindo, preliminarmente, a nulidade do auto de infração por erro na constituição do crédito tributário, em razão da falta de liquidez e certeza dos valores apurados, que não refletiam os dados da documentação fiscal, violando os artigos 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e 10 do Decreto nº 70.235/72 (Processo Administrativo Fiscal – PAF). A impugnante apresentou exemplos de discrepâncias em notas fiscais, como a Nota Fiscal nº 128 (fl. 736) e a Nota Fiscal nº 1804 (fl. 737), onde os valores de notas e IPI na planilha fiscal diferiam significativamente dos valores corretos. No mérito, questionou a interpretação fiscal sobre a limitação do alcance da suspensão do IPI, a natureza confiscatória da multa aplicada e a ilegalidade da cobrança de juros sobre multa.

A DRJ08, para sanar as inconsistências apontadas, converteu o julgamento em duas diligências.

A primeira diligência, formalizada em 02/01/2023, reconheceu que os valores das notas fiscais nos Anexos VI e VII, referentes a entradas por importação e mercado interno com

suspensão de IPI, estavam duplicados. A própria fiscalização admitiu equívoco na importação dos dados do Sped Fiscal, o que levou à redução do IPI de R\$ 26.860.538,27 para R\$ 13.430.269,14.

Contudo, a contribuinte, em manifestação datada de 01/02/2023, reiterou a necessidade de nulidade integral do auto de infração, alegando que, mesmo após a redução, persistiam inconsistências no lançamento fiscal. Apresentou novos exemplos de erros em notas fiscais, como as de nº 241, 1.209 e 1.312, demonstrando que o IPI exigido ainda era maior que o devido.

Diante da persistência das inconsistências, a DRJ08 baixou nova resolução em 29/08/2023, solicitando uma segunda diligência para esclarecer as discrepâncias remanescentes.

Em 08/09/2023, o novo despacho de diligência confirmou a existência de novos erros de cálculo e que algumas notas fiscais foram indevidamente incluídas na autuação, pois já haviam tido o IPI recolhido no despacho aduaneiro. **Após as novas apurações, o valor total do IPI devido foi reestimado em R\$ 13.360.784,53 (R\$ 6.170.552,17 para importações e R\$ 7.190.232,36 para mercado interno).**

Apesar das sucessivas reduções e correções, a contribuinte, em sua última manifestação em 10/10/2023, insistiu na nulidade integral do auto de infração, argumentando que a iliquidez e incerteza eram vícios que maculavam o lançamento *ab initio* e não comportavam retificação. Apontou ainda outras divergências entre os valores do IPI devido na Tabela 2 do Despacho nº 16854/2023 e no Anexo VII para diversas notas fiscais (nº 545, 241, 317, 453 e 1035), demonstrando que as inconsistências perduravam.

A DRJ08, por meio do Acórdão nº 108-043.401, em 28/05/2024, considerou que o lançamento de ofício ostentava um "vício de forma insanável", qual seja, "irregularidade na determinação da matéria tributável e no cálculo do montante do tributo devido consistente na adoção de períodos de apuração inadequados para a hipótese de incidência (fatos geradores diários em vez de períodos de apuração mensais)". Com base nisso, declarou a nulidade do lançamento, exonerando o crédito tributário, e ressaltou a possibilidade de novo lançamento dentro do prazo decadencial (CTN, art. 173, II). Assim constou na ementa:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI Ano-calendário: 2017, 2018
NULIDADE. VÍCIO FORMAL.

A ausência ou deficiência de requisito nuclear do auto de infração, notadamente a determinação da matéria tributável, dá azo à declaração de nulidade do feito, por vício formal, ressalvada a possibilidade de renovação do ato administrativo dentro do prazo decadencial previsto em lei Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Exonerado

Em razão da exoneração do crédito tributário pela DRJ, o processo foi submetido à apreciação deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais por força de recurso de ofício, nos termos do art. 34 do Decreto nº 70.235/72.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Laércio Cruz Uliana Junior**, Relator

Conheço do recurso ofício, eis que a matéria em debater superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões), nos termos da Portaria MF nº 02/2023, eis que somado o valor devido do IPI + multa, resultariam num valor superior ao de alçada.

A questão central a ser dirimida neste julgamento, em sede de recurso de ofício, consiste em verificar se o Acórdão recorrido da DRJ08 agiu acertadamente ao declarar a nulidade do auto de infração por vício formal, com a consequente exoneração do crédito tributário, devido às inconsistências na apuração do imposto.

O artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN) estabelece que "Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível."

Em complemento, o artigo 10 do Decreto nº 70.235/72 (PAF) elenca os requisitos obrigatórios do auto de infração, entre os quais se destaca a "determinação da exigência" (inciso V). A jurisprudência consolidada dos órgãos de julgamento administrativo fiscal, e corroborada pelo próprio auto de infração, é no sentido de que a ausência ou deficiência de um desses requisitos nucleares, que inviabilize a compreensão e a defesa do contribuinte, bem como a exata quantificação da exigência, acarreta a nulidade do ato de lançamento.

No caso em análise, o relatório da DRJ08, de forma minudente, detalha uma série de inconsistências e erros de cálculo que maculavam o auto de infração desde sua origem. Inicialmente, o valor do IPI exigido era de **R\$ 26.860.538,27, e a própria fiscalização reconheceu que este valores estavam duplicados, devendo ser, na verdade, R\$ 13.430.269,14.** As planilhas que embasaram o lançamento foram identificadas como contendo dados duplicados, originados de um equívoco na importação de dados do Sped Fiscal.

Não obstante a primeira correção, a contribuinte demonstrou que as inconsistências persistiam, apresentando novos exemplos de notas fiscais com IPI calculado a maior. Uma segunda diligência foi então determinada, e nesta, a fiscalização reconheceu novamente a existência de erros, inclusive a indevida inclusão de notas fiscais nas quais o IPI já havia sido recolhido no despacho aduaneiro. O valor do IPI "corrigido" foi então reduzido para **R\$ 13.360.784,53.**

Apesar das duas diligências realizadas e das sucessivas reduções do valor originalmente lançado, o cerne do problema, a falta de certeza e liquidez do crédito tributário, não foi sanado de forma definitiva. A contribuinte continuou a apontar divergências e a invocar a

nulidade do lançamento, reiterando que os erros na base de cálculo e na determinação da matéria tributável eram intrínsecos e insanáveis.

A DRJ08, ao proferir seu acórdão, foi enfática ao afirmar que o lançamento ostenta um "vício de forma insanável" e que há uma "irregularidade na determinação da matéria tributável e no cálculo do montante do tributo devido consistente na adoção de períodos de apuração inadequados para a hipótese de incidência (fatos geradores diários em vez de períodos de apuração mensais)". Esta constatação é crucial. O IPI sobre produtos importados na zona secundária, ou seja, após o desembaraço aduaneiro e com descumprimento das condições de suspensão, tem período de apuração mensal, conforme o art. 259 do RIPI/2010. A apuração diária para esses casos, ao invés da mensal, constitui um erro metodológico que compromete a própria determinação da exigência.

A reiteração de erros de cálculo, a necessidade de múltiplas diligências para tentar "sanar" o auto de infração e a persistência de inconsistências, conforme demonstrado pela fiscalização e pela própria impugnante, configuram uma falha grave nos requisitos formais do lançamento tributário. Um auto de infração deve ser límpido, certo e apto a permitir ao contribuinte exercer plenamente o seu direito de defesa, o que não ocorreu neste caso, dada a instabilidade dos valores apurados. A incapacidade da autoridade fiscal em consolidar um valor certo e líquido, mesmo após reiteradas tentativas de retificação, depõe contra a validade do lançamento.

Assim, o vício formal detectado, relativo à "determinação da matéria tributável" e ao "cálculo do montante do tributo devido", em um contexto de notória iliquidez e incerteza que se prolongou por diversas etapas do processo administrativo, é de fato insanável. A nulidade declarada pela instância de origem se mostra plenamente justificada.

É importante salientar que a declaração de nulidade por vício formal não implica a extinção da obrigação tributária em si. Conforme bem ressalvado pela DRJ, e em consonância com o entendimento pacífico deste Conselho e da jurisprudência superior, a Administração Fazendária mantém a prerrogativa de efetuar um novo lançamento, desde que respeitado o prazo decadencial previsto no artigo 173, inciso II, do CTN.

Diante da manifesta existência de vício formal insanável no auto de infração, que comprometeu a liquidez e certeza do crédito tributário exigido, e considerando que tal vício perdurou mesmo após as diligências realizadas, impõe-se a manutenção da decisão que declarou a nulidade do lançamento. A análise das demais questões de mérito, relativas à interpretação da legislação sobre suspensão do IPI, à multa e aos juros, torna-se prejudicada, visto que o ato de lançamento já se encontra nulo.

CONCLUSÃO

Diante do todo o exposto, voto em conhecer do recurso de ofício e no mérito, **NEGAR PROVIMENTO**.

ACÓRDÃO 3401-014.069 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 12154.723943/2021-72

Assinado Digitalmente

Laércio Cruz Uliana Junior

DOCUMENTO VALIDADO