



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

Processo nº 14098.720052/2012-11
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-004.630 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de julho de 2017
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - IPI
Recorrente COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS - AMBEV
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

FALTA DE LANÇAMENTO. REDUÇÃO DE ALÍQUOTA DE 50%.
FALTA DE CUMPRIMENTO DE REQUISITO.

Para a utilização da redução de alíquota em 50%, de que trata Nota Complementar NC (22-1) da TIPI, até junho de 2010 era imprescindível o parecer prévio da SRFB mediante a expedição de Ato Declaratório Executivo.

INSUMO. CLASSIFICADO INCORRETAMENTE COMO MERCADORIA PARA REVENDA. RESULTADO DA DILIGÊNCIA.

A diligência auferiu imprecisões no resultado da fiscalização, logo, deve ser reformulado o auto a fim de aplicar o resultado da perícia.

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 ou sem projetos 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 insumos onerados pelo imposto.

FALTA DE LANÇAMENTO. BEBIDAS ALCOÓLICAS E NÃO ALCOÓLICAS. REGIME DE TRIBUTAÇÃO ESPECIAL. INCIDÊNCIA

ÚNICA DO IMPOSTO. TRANSFERÊNCIA PARA OUTRAS FILIAIS.
UTILIZAÇÃO INDEVIDA DA SUSPENSÃO.

No regime de tributação especial previsto para as bebidas alcoólicas e não alcoólicas, as saídas de produtos acabados têm incidência única do imposto na origem, sem a possibilidade de aplicação da suspensão prevista para os casos gerais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Por maioria de votos, foi dado provimento parcial ao recurso voluntário para reverter a glosa de créditos e manter a autuação no valor de R\$ 4.622,85, relativamente ao item 2 do Auto de Infração, vencido o Conselheiro Paulo Guilherme que negava provimento e os Conselheiros Sarah, Walker e José Renato que davam provimento em maior extensão para manter a autuação em R\$ 26.831,23, relativamente ao item 4 do Auto de Infração. Cons. Walker votou pelas conclusões em relação ao item 4. Designado o Conselheiro Charles para redigir o voto vencedor relativo ao item 4 do Auto de Infração.

A Conselheira Lenisa se declarou impedida.

(assinatura digital)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente

(assinatura digital)

Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza - Relatora

(assinatura digital)

Charles Pereira Nunes - Redator designador

Participaram do julgamento os Conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède, José Fernandes do Nascimento, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, José Renato Pereira de Deus, Charles Pereira Nunes, Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza e Walker Araujo.

Relatório

Por bem redigir os fatos e ser sintético, transcreve-se o relatório da DRJ/Ribeirão Preto, fls. 687/693¹:

Com fulcro no Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPI/2002), aprovado pelo Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002; consoante capitulação legal consignada às fls. 140 a 148, foi lavrado o auto de infração à fl. 138, em 03/07/2012, para exigir R\$ 3.839.129,00 de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), R\$ 1.486.963,85 de juros de mora calculados até 31/07/2012, e R\$ 2.879.346,77 de multa proporcional ao valor do imposto, o que representa o crédito tributário total consolidado de R\$ 8.205.439,62.

¹ Todas as páginas, referenciadas no voto, correspondem ao e-processo.

Fatos, Normas e Infrações

Consoante a descrição dos fatos, de fls. 139/148, aconteceu o seguinte: a) falta de lançamento de imposto nas saídas do estabelecimento de produtos tributados por utilização indevida de redução de alíquota do imposto, sem comprovação do direito à redução; b) recolhimento a menor do imposto em virtude do aproveitamento indevido de créditos do imposto destacado nas notas fiscais de produtos acabados recebidos em transferência de outras filiais, estando sujeito passivo submetido ao pagamento do imposto em regime especial para bebidas; c) aproveitamento indevido de créditos referentes a aquisições de concentrados da Pepsi-Cola e de parte de “filme stretch” para fabricação de refrigerantes adquiridos com isenção de fornecedores da Amazônia Ocidental, sem a aplicação de matéria prima extrativa vegetal de produção regional na totalidade dos produtos fabricados pelos fornecedores, um dos requisitos para a fruição do crédito incentivado; aproveitamento indevido também de créditos relativos à aquisição de concentrados de frutas/tônica e rolhas metálicas para fabricação de refrigerantes, de fornecedores da Zona Franca de Manaus com isenção que não permite a manutenção do crédito pelo sistema não cumulativo, ou seja, sem pagamento do imposto na etapa anterior e não sendo o caso de crédito incentivado; d) saída de produtos acabados tributados (cervejas de malte) para outras filiais sem lançamento do imposto em virtude do uso incorreto do instituto da suspensão; e) saída de produtos acabados tributados (águas, incluídas águas minerais e as águas gaseificadas, adicionadas de açúcar ou de outros edulcorantes ou aromatizantes) para outras filiais sem lançamento do imposto em virtude do uso incorreto do instituto da suspensão.

Os dispositivos normativos que tratam de isenção e créditos incentivados são os seguintes:

- a) RIPI/2002, art. 69, II: previsão apenas de isenção de IPI de produtos industrializados na Zona Franca de Manaus e destinados a comercialização em qualquer ponto do território Nacional;*
- b) RIPI/2002, art. 82, III: isenção do imposto para produtos elaborados com matérias primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional por estabelecimentos localizados na Amazônia Ocidental, que tenham projetos aprovados no Conselho de Administração da SUFRAMA e que respeitem o processo produtivo básico (Resoluções do Conselho de Administração da SUFRAMA e Portarias Interministeriais);*
- c) RIPI/2002, art. 175: direito ao crédito do imposto, como se devido fosse, referente aos produtos isentos (art. 82, III) apenas se forem empregados como matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem na industrialização de produtos sujeitos ao imposto.*

O Termo de Verificação Fiscal, às fls. 02/17, enfeixa as informações e constatações resumidas a seguir, concernentes à AMBEV CUIABÁ:

1) REDUÇÃO DE ALÍQUOTA DE 50% SEM CUMPRIMENTO DE REQUISITO

O sujeito passivo foi intimado a apresentar os Atos Declaratórios Executivos (ADE) que condicionam do direito à fruição da redução de alíquota do imposto em 50% nas saídas de refrigerantes com suco de frutas e extrato de sementes de guaraná.

Concedidas as prorrogações de prazo solicitadas, a contribuinte respondeu que os produtos atendem os padrões de identidade e qualidade exigidos pelo Ministério da Agricultura e Pecuária, sendo isso suficiente para o gozo da redução de alíquota, tendo em vista a Instrução Normativa RFB nº 1.185, de 26 de agosto de 2011, e apresentou ADEs anteriores (2003) referentes aos produtos Pepsi Twist e Pepsi Twist Light.

Quanto ao Guaraná Antarctica Light, reiterou que este atende os padrões de identidade e qualidade exigidos pelo Ministério da Agricultura e Pecuária e apresentou ADEs antigos. Foi constatada a falta de ADE para o referido produto, tendo como justificativa a IN RFB nº 1.185, de 2011.

O aludido ato normativo declara a ausência de necessidade de pedido do fabricante e reconhecimento pela SRFB da redução de alíquota para a hipótese da Nota Complementar NC (22-1) da TIPI, mas somente para fatos geradores ocorridos após a vigência do RIPI/2010, em 15/06/2010. Os períodos de apuração em causa abrangem o ano de 2008.

Foi então feito o levantamento das saídas do Guaraná Antarctica Light e a falta de lançamento do imposto, com a dedução dos valores já lançados; ou seja, foi apurada a diferença e, por consequência, a reconstituição da escrita fiscal.

2) GLOSA DE CRÉDITOS POR TRANSFERÊNCIAS DE PRODUTOS ACABADOS DE OUTROS ESTABELECIMENTOS FILIAIS

Durante o ano de 2008, o sujeito passivo estava sujeito ao regime tributário (sistema monofásico) de que trata a Lei nº 7.798, de 10 de julho de 1989, art. 4º, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-33, de 2001 (RIPI/2002, art. 143), ou seja, sem poder se creditar do imposto destacado nas notas fiscais de transferência de bebidas de outras filiais (CFOP: 2.152) 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.

A industrialização por encomenda é exceção ao sistema monofásico, o que não é o caso.

O direito ao crédito, no sistema monofásico, para os estabelecimentos filiais produtores, fica mantido somente para os insumos empregados na industrialização dos produtos transferidos para a filial em questão, não para produtos acabados. A filial adquirente, no sistema monofásico, não tem direito a crédito, pois não se trata de créditos básicos.

Houve a glosa dos créditos e a reconstituição da escrita fiscal.

3) GLOSA DE CRÉDITOS INDEVIDOS – CONCENTRADOS, ROLHAS METÁLICAS E FILMES STRETCH

A empresa se creditou do IPI imposto relativo a aquisições de concentrados de Pepsi-Cola e de parte de “filmes stretch” de fornecedores da Amazônia Ocidental destinados à industrialização de refrigerantes. Apesar da isenção nas aquisições, houve a manutenção dos créditos (RIPI/2002, art. 175), ainda que sem a aplicação de matérias primas extrativas vegetais de produção regional.

Também houve o aproveitamento indevido de créditos nas aquisições de concentrados de laranja, limão e tônica e de rolhas metálicas de fornecedores com a isenção prevista para as aquisições da Zona Franca de Manaus (não incentivadas, RIPI/2002, art. 69, II), não sendo permitida a manutenção do crédito, pois não houve pagamento do imposto na etapa anterior.

Intimado o sujeito passivo a prestar esclarecimentos, pela análise das respostas foram aceitos os créditos referentes ao concentrado de guaraná fornecido pela empresa Arosuco Aromas e Sucos Ltda., situada em Manaus/AM, sendo o extrato de guaraná uma matéria prima extrativa.

Foram acolhidos, outrossim, parte dos fornecimentos de “filme stretch”, fabricados com óleo de dendê (matéria prima regional) a partir de 19/06/2008 pela empresa Valfilm Amazônia Indústria e Comércio Ltda., de Manaus/AM. Parte dos fornecimentos, concernente ao “filme stretch” produzido antes de 19/06/2008, conforme informado pela própria empresa Valfilm, não faz jus ao crédito incentivado de que trata o RIPI/2002, art. 175. Houve a glosa dessa parcela.

Por falta de previsão legal para a manutenção de créditos, estes foram glosados no que concerne aos fornecimentos de concentrados de laranja, limão e tônica, além de rolhas metálicas, provenientes da Zona Franca de Manaus com base no RIPI/2002, art. 69, II.

Quanto ao concentrado “kit Pepsi-Cola”, os créditos não foram aceitos, pois a matéria prima regional utilizada na fabricação do produto, corante de caramelo fornecido pela empresa D.D. Williamson do Brasil Ltda. O corante de caramelo, feito a partir

de açúcar de cana, é oriundo das Usinas Itamarati, localizadas no Mato Grosso, que não integra a Amazônia Ocidental.

As glosas de créditos estão discriminadas no demonstrativo inserto à fl. 12, tendo sido encetada, também, a reconstituição da escrita fiscal.

4) FALTA DE LANÇAMENTO EM VIRTUDE DE UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE SUSPENSÃO DE IPI – TRANSFERÊNCIAS PARA FILIAIS

Foram promovidas saídas de produtos acabados (cervejas e refrigerantes do capítulo 22 da TIPI) do estabelecimento industrial para outras filiais da pessoa jurídica com a utilização indevida da suspensão de que trata o RIPI/2002, art. 42, X, e, portanto, sem o lançamento do imposto nas notas fiscais.

O regime especial de bebidas (monofásico) pressupõe o pagamento uma única vez do imposto na primeira saída do estabelecimento industrial (RIPI/2002, art. 143, caput). Não há previsão, o âmbito do sistema, para suspensão do imposto na primeira saída e incidência nas saídas subseqüentes.

Não houve industrialização por encomenda, único caso de previsão para exceção quanto ao sistema monofásico.

A suspensão do art. 42, X, do RIPI/2002, constitui regra geral e não se aplica ao regime especial de bebidas, que tem tributação específica.

Para o cálculo do imposto devido, foi utilizada tabela de imposto por unidade da Nota Complementar NC (22-2) da TIPI, e foi empreendida a reconstituição da escrita fiscal.

5) TOTALIZAÇÃO

Os totais dos valores do imposto devido para cada infração por período de apuração (decendial e mensal) estão no demonstrativo à fl. 134.

Os demonstrativos de apuração do imposto com os valores por unidade de bebida, da multa de ofício e dos juros de mora encontram-se às fls. 149/157.

Ciência e Impugnação

A empresa tomou ciência da exação em 05/07/2012, por via postal, conforme cópia de AR (fl. 583).

Em 03/08/2012, insubmissa, a contribuinte apresentou a impugnação às fls. 587/608, subscrita pelo patrono da pessoa jurídica, qualificado na procuração às fls. 609 e 610, em que aduz, em síntese, que:

1. A aplicação da redução de 50% da alíquota do imposto está correta no que respeita as saídas de Guaraná Antarctica Diet, pois não há mais obrigação da expedição de Ato Declaratório Executivo com a edição da IN RFB nº 1.185/2011; apesar da afirmação em contrário da fiscalização, sendo os fatos geradores de 2008 e o RIPI em questão de 2010, o referido ato

normativo, no art. 1º, inciso II, tem comando normativo (observância somente dos requisitos da Nota Complementar NC (21-1) para fruição da redução de alíquota: padrões de identidade e qualidade exigidos pelo Ministério e com registro no órgão competente) que alcança retroativamente os casos não julgados, conforme o CTN, art. 106, II, “b”; por outro lado, o art. 4º do mesmo ato normativo estabelece que a vigência da redução da alíquota equivale ao prazo constante do certificado emitido pelo Ministério da Agricultura (MAPA); em 2008 já havia registro do produto (nº MT-05699 00020-7, documento anexo), conforme atestado; foi apresentado, inclusive, o ADE nº 26/1994 (documento anexo), referente à filial de Curitiba; há precedentes oriundos do CARF, trazidos a colação, a respeito do direito à redução de alíquota a despeito da ausência de ADE;

2. Quanto à glosa de créditos referentes a produtos transferidos de filiais, houve o débito do imposto nas respectivas saídas promovidas pela impugnante, uma espécie de postergação do pagamento do imposto, o que se aplica também aos casos das saídas com suspensão (pagamento do imposto nas saídas ulteriores para terceiros, o que pode ser objeto de diligências); é indevida o procedimento da fiscalização, que caracteriza bis in idem, com a glosa dos créditos apropriados e conseqüente exigência do mesmo tributo já liquidado anteriormente e a cobrança do imposto sobre saídas em que o débito estava suspenso, com a obrigação tributária satisfeita em etapa posterior; nesse caminho, seria exigível somente eventuais acréscimos moratórios, conforme pronunciamentos do CARF;

3. Quanto aos créditos de mercadorias originárias da ZFM:

3.1. A SUFRAMA tem competência legal para conceder, fiscalizar e avaliar os incentivos dos estabelecimentos instalados na ZFM, e esta reconheceu, por meio do Ofício nº 5637/SPR/CGAPECPI, que a Pepsi-Cola Indústria da Amazônia Ltda. goza do benefício previsto no artigo 82, III, do RIPI/2002, o qual admite que o adquirente registre crédito do IPI em relação aos insumos isentos por ela produzidos, na fabricação de concentrados a partir de corante caramelo industrializado pela D.D. Williamson do Brasil Ltda. com base no açúcar de cana oriundo do Estado do Mato Grosso, localizado na Amazônia Legal;

3.2. Por força do artigo 40 do ADCT, as mercadorias originárias da ZFM devem obrigatoriamente se sujeitar a regime fiscal mais vantajoso que os produtos produzidos nas demais regiões do País, o que exige a consideração de crédito correspondente ao IPI desonerado na operação com mercadoria isenta. A vedação ao direito de crédito sobre os insumos isentos originários da ZFM (RIPI/2002, art. 69, II) faz com que tais produtos sejam submetidos ao mesmo tratamento a que estão submetidas as mercadorias industrializadas nas demais localidades do Brasil, o que torna improcedente a exação fiscal. Com precedentes do STJ e do TRF da 3ª Região, há

reconhecimento do direito ao crédito, nesse caso, pelo STF (RE nº 592.891/SP e RE nº 566.819/RS).

(...)

Sobreveio, então, o julgamento da DRJ/Ribeirão Preto, cuja ementa é colacionada abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

GLOSA DE CRÉDITOS. BEBIDAS NÃO ALCOÓLICAS. REGIME DE TRIBUTAÇÃO ESPECIAL. INCIDÊNCIA ÚNICA DO IMPOSTO. TRANSFERÊNCIAS DE OUTRAS FILIAIS.

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.

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 ou sem projetos 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 insumos onerados pelo imposto.

FALTA DE LANÇAMENTO. REDUÇÃO DE ALÍQUOTA DE 50%. FALTA DE CUMPRIMENTO DE REQUISITO.

Para a utilização da redução de alíquota em 50%, de que trata Nota Complementar NC (22-1) da TIPI, até junho de 2010 era imprescindível o parecer prévio da SRFB mediante a expedição de Ato Declaratório Executivo.

A contribuinte, então, apresentou Recurso Voluntário, fls. 713/736, repisando os argumentos da impugnação.

Os autos subiram a este Egrégio Tribunal Administrativo, onde foram convertidos em diligência nos seguintes termos da resolução nº 3202-000.354, relatoria de Tatiana Midori Migiyama, fls. 757:

Sendo assim, sinto que a questão merece aprofundamento, para que se possa atestar que não se está exigindo crédito tributário indevido. O que, por conseguinte, voto no sentido de se converter o julgamento em diligência à autoridade fazendária, para que:

a) intime o autuado a fazer prova cabal de sua alegação de lançamento indevido de débitos nas saídas de mercadorias recebidas para revenda, inclusive naquelas realizadas com suspensão, 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 indevidamente lançados;

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

(...)

Após a elaboração do relatório fiscal de diligência, fls. 28084/28098, houve manifestação da contribuinte, fls. 28100 e seguintes.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza, Relatora.

1. Dos requisitos de admissibilidade

O Recurso Voluntário foi apresentado de modo tempestivo, trata-se, portanto, de recurso tempestivo e de matéria que pertence a este colegiado.

2. Do mérito

2.1. Alíquota reduzida de 50% do IPI incidente sobre o Guaraná Antártica Diet

A Recorrente afirma que o artigo 65, I, do Decreto nº 4.544/2002 (Regulamento do IPI - RIPI/02) assegurava o direito à redução da alíquota do imposto para os produtos objeto das "Notas Complementares NC (21-1) e NC (22-1.) da TIPI, que serão declaradas, em cada caso, pela SRF, após audiência do órgão competente do Ministério da

Agricultura, Pecuária e Abastecimento - MAPA, quanto ao cumprimento dos requisitos previstos para a concessão do benefício ".

Ela afirma que, durante a fiscalização, foram solicitados os ADEs, sendo que em relação a todos os produtos foram apresentados os ADEs com exceção do Guaraná Antártica Diet.

No que concerne à fiscalização, esta entendeu que a dispensa na expedição do ADE, estabelecida com a edição da Instrução Normativa - IN RFB nº 1.185/2011, envolveria apenas os fatos geradores posteriores à edição do Decreto nº 7.212/2010 (RIPI/10). Logo, *"Significa dizer que para os períodos de apuração anteriores ao RIPI/2010 é necessário o ADE para reconhecimento da redução " .*

A Recorrente, em contraposição à argumentação da fiscalização, entende que a emissão do ADE não **constituía** o direito à adoção da alíquota reduzida, mas apenas **declarava** a sua existência, realizando uma linha de raciocínio entre os efeitos constitutivos e declaratórios, apresentando-se como procedimento meramente formal. Ademais, faz uma análise hermenêutica do artigo 1º, da IN SRF nº 1.135/2011 e pleiteia pela aplicação do artigo 106, inciso II, alínea "b", do Código Tributário Nacional e expressa *in verbis*, fls. 718:

Ora, foi atestado em documento já apresentado (doc. 02 anexo à impugnação) que o refrigerante de guaraná dietético da marca Diet Antártica se encontra registrado no MAPA, sob o n. MT-05699 00020-7. O certificado foi emitido pela Superintendência Federal de Agricultura, Pecuária e Abastecimento no Mato Grosso ao estabelecimento da Recorrente denominado "filial Cuiabá", localizado na Avenida Antártica, n. 2.999, Bairro Santa Rosa, Município de Cuiabá. Ou seja, exatamente o mesmo que foi autuado pelo lançamento objeto do presente feito. O atestado reconhece ainda que o registro foi concedido em 27.09.1995 e renovado em 21.11.2007, sem prazo de validade específico. Logo, é de rigor o reconhecimento da sua vigência em 2008. Em decorrência, a aplicação da alíquota reduzida "independe de pedido do fabricante e de reconhecimento por parte da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB)", nos exatos termos do artigo 1º, inciso II, da IN RFB n. 1.185/2011, previsão que foi olímpicamente ignorada pela DRJ.

Ela argumenta ainda que apresentou, a título exemplificativo, o ADE n. 26/1994, expedido pelo Fisco à sua filial de Curitiba (doc. 03 anexo à impugnação). O documento demonstra que a Administração Tributária tinha conhecimento de que a Recorrente produzia o Guaraná Antártica Diet com o aval do MAPA em outras unidades.

Antes de adentrar à análise se é possível a redução da alíquota sem a apresentação do ADE, exigido pela fiscalização, importante transcrever a legislação:

Decreto nº 4.544/2002 - RIPI 2002

Art. 65. Haverá redução:

*I - das alíquotas de que tratam as Notas Complementares NC (21-1) e NC (22-1) da TIPI, que serão declaradas, **em cada caso**, pela SRF, após audiência do órgão competente do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento - MAPA, **quanto ao cumprimento dos requisitos previstos para a concessão do benefício**; e*

(...)

Nota Complementar (NC) da TIPI

NC (22-1) Ficam reduzidas de cinquenta por cento as alíquotas do IPI relativas aos refrigerantes e refrescos, contendo suco de fruta ou extrato de sementes de guaraná, classificados no código 2202.10.00, que atendam aos padrões de identidade e qualidade exigidos pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento e estejam registrados no órgão competente desse Ministério.

Decreto nº 6.006/2006 – TIPI 2006

Nota Complementar (NC) da TIPI

NC (22-1) Ficam reduzidas de cinquenta por cento as alíquotas do IPI relativas aos refrigerantes e refrescos, contendo suco de fruta ou extrato de sementes de guaraná, classificados no código 2202.10.00, que atendam aos padrões de identidade e qualidade exigidos pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento e estejam registrados no órgão competente desse Ministério.

IN SRF nº 1.135, de 11 de março de 2011

Art. 1º A redução da alíquota do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) aplicável a refrigerante, refresco e extrato concentrado para elaboração de refrigerante que contenham suco de fruta ou extrato de sementes de guaraná em sua composição:

I - fica sujeita, a partir da edição do Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010, Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (Ripi), à observância exclusiva do disposto nas Notas Complementares NC (21-1) e NC (22-1) da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi), aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 28 de dezembro de 2006; e

II - independe de pedido do fabricante e de reconhecimento por parte da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

(grifos não constam no original)

No caso em análise, os fatos jurídicos tributários, objeto de lançamento pela fiscalização, correspondem ao **ano-calendário de 2008**, quando se submetiam à aplicação do disposto no Decreto nº 4.544/2002 - RIPI 2002, que previa expressamente que as alíquotas seriam aplicadas **em cada caso**, pela SRF, após audiência do órgão competente do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento - MAPA, **quanto ao cumprimento dos requisitos previstos para a concessão do benefício**.

É certo que houve uma evolução na legislação a partir da publicação da **IN SRF nº 1.135**, de 2011, ocorre que a referida instrução **limita** expressamente a aplicação da observância exclusiva do disposto nas Notas Complementares NC (21-1) e NC (22-1) somente a partir da edição **Decreto nº 7.212**, de 15 de junho de 2010, - RIPI 2010. Assim, não há como

realizar uma interpretação extensiva quanto ao descumprimento da obrigação acessória - dever instrumental acessório.

A partir da análise do artigo 106, do Código Tributário Nacional, observa-se que a aplicação retroativa da lei não se amolda ao caso em análise:

Código Tributário Nacional

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

*b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e **não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;***

(...)

(grifos não constam no original)

Não há como aplicar o artigo 106, inciso II, alínea "b", tendo em vista que o descumprimento da ação implicou em falta de pagamento de tributo, não havendo, portanto, subsunção do fato à norma.

Quanto à argumentação de existir o ADE n. 26/1994, expedido pelo Fisco à sua filial de Curitiba, não se aplica ao caso em análise, pois a norma vigente à época exigia expedição do Ato Declaratório Executivo em cada caso, logo, não há como aplicar o ADE da filial de Curitiba à unidade de Cuiabá. Portanto, mantém-se o lançamento no que atine a este aspecto.

2.2. Glosa dos créditos originários das mercadorias sujeitas ao regime monofásico

Quanto à glosa dos créditos do regime monofásico, o TVF assim dispôs, fls. 5:

O estabelecimento industrial, nos períodos de apuração de 2008, efetuou o recolhimento a menor do imposto, nos prazos estabelecidos pela legislação por ter se creditado indevidamente do IPI no RAIPI – Registro de Apuração do IPI, CFOP 2152 – transferências para comercialização, que se referem às transferências de produtos acabados de outras filiais, uma vez que o regime especial para bebidas prevê o pagamento “uma única vez” na primeira saída do estabelecimento industrial, não comportando créditos e débitos posteriores.

A Recorrente, por sua vez, argumentou no sentido de que embora as mercadorias de que se cuida estivessem sujeitas ao monofásico, o que ocorreu no estabelecimento autuado foi o registro de débito relativo aos produtos entrados na unidade e de débito quando os mesmos foram comercializados. Logo, não houve recolhimento a menor de IPI, o que justificava o cancelamento da exação contestada.

Diante do impasse, o feito foi convertido em diligência para que fosse reconstituída a escrita fiscal dos períodos de apuração alvo, excluindo-se os débitos indevidamente lançados. Após o resultado da diligência, houve manifestação da Recorrente no sentido de confirmar os resultados apurados.

Do relatório fiscal, resultado da diligência, extraem-se trechos importantes, fls. 28084/28089:

2 – OBJETIVO DA DILIGÊNCIA SOLICITADA PELO CARF

O CARF solicitou diligência com o objetivo de constatar se as mercadorias, cujo IPI creditado nas entradas transferidas de OUTRAS FILIAIS para a FILIAL CUIABÁ, que foram glosados pela fiscalização, ITEM 02, tendo em vista o sistema monofásico, tiveram suas saídas tributadas indevidamente.

(...)

6 - EXCLUSÃO DE R\$ 70.353,03 REFERENTE AO MALTE, INSUMO (CFOP 2151) CLASSIFICADO INCORRETAMENTE COMO MERCADORIA PARA REVENDA (CFOP 2152) NO RAIPI – AI-ITEM 02

A Consultoria apontou a existência de malte no total de R\$ 70.353,03, conforme a relação de notas fiscais que compõe o valor do IPI autuado e demonstrou que o malte não é monofásico, motivo pelo qual foi excluído esse valor do crédito de IPI glosado.

(...)

Conclusão

Portanto, o total de R\$ 70.353,03, apontado pela Consultoria, será excluído do valor autuado pela glosa indevida de malte por não ser monofásico e constar indevidamente no RAIPI com o CFOP 2152.

Como foi constatado notas fiscais de malte com divergência de PA-período de apuração, que resultou em valores negativos, haverá alterações nos valores entre alguns PA'S, mas o total de 2008 permanecerá o mesmo. O demonstrativo com os valores alterados pela mudança do critério de totalização dos PA's pela data de entrada, cujo resultado é o saldo positivo para todos os períodos, está no item 9 deste relatório.

(...)

7 – UTILIZAÇÃO DE R\$ 39.227,37 COMO CRÉDITO PELA SAÍDA TRIBUTADA INDEVIDA – AI-ITEM 02

Atendendo o objetivo principal da diligência, a Consultoria apurou uma saída tributada indevida de IPI em 2008 no total de R\$ 39.227,37 para ser utilizada como crédito.

Para caracterizar o indébito de IPI é necessário demonstrar o destaque do IPI, que esse IPI destacado foi debitado no RAIPI, a memória de cálculo e os respectivos demonstrativos.

(...)

Cálculo do percentual médio tributado de 89,46%, que totaliza R\$ 39.227,37

A Consultoria, através de seus anexos, demonstrou que os produtos que deram ENTRADA por transferência de outras filiais para a Filial Cuiabá, CFOP 2152, cujo crédito de IPI foi objeto da autuação, deram SAÍDAS na maior parte tributadas e não tributadas no ano de 2008.

A Consultoria utilizou o critério de apuração do IPI debitado indevidamente com base em percentuais, tendo em vista que os produtos não têm identificação única para saber qual o seu destino exato.

Foi demonstrado que o percentual médio de saídas tributadas é de 89,46%, que aplicado aos valores autuados resulta no valor de R\$ 39.227,37. O cálculo é a relação percentual entre a quantidade de saídas tributadas em relação à quantidade de saídas total. O restante, 10,54% é o percentual médio de saídas não tributadas. É o que consta no Anexo 1.1.5 – Demonstrativo Saídas dos Produtos Autuados em relação ao Crédito Glosado – Consolidado, fls 01 do anexo, e nas memórias de cálculo nas duas fls seguintes. A origem do cálculo consta no Anexo 2 – Quadro verificação de entradas e saídas dos produtos autuados.

A Consultoria apresentou também um outro cenário no anexo 1.1.4 – Demonstrativo Saídas dos Produtos Autuados em Relação ao Crédito Glosado-Cuiabá, mas não será abordado tendo em vista a irrelevância do valor da diferença R\$ 268,63.

(...)

CONCLUSÃO – Utilização de R\$ 39.227,37 como crédito de IPI

A Consultoria demonstrou que o IPI foi destacado nas saídas dos produtos autuados e que esse IPI foi oferecido à tributação no RAIPI.

A fiscalização entende que, pelo contexto, foi um procedimento padrão adotado pela empresa, na época, a utilização do sistema não-cumulativo, ao invés do monofásico, de forma que não restam dúvidas de que os produtos autuados na entrada, deram saída tributada quase total, restando um percentual mínimo para as saídas não tributadas, conforme demonstra o levantamento efetuado.

Portanto, o total de R\$ 39.227,37, que foi tributado indevidamente na saída da Filial Cuiabá, será utilizado como crédito para dedução da autuação do IPI no demonstrativo do item 9 a seguir, que equivale a reconstituição da escrita fiscal do IPI, atendendo solicitação do CARF.

8 - SALDO DA GLOSA DE CRÉDITO BÁSICO INDEVIDO NO VALOR DE R\$ 4.622,85 – AI-ITEM 02

No Termo de Constatação da Consultoria consta que esse saldo não foi tributado nas saídas da Filial Cuiabá.

Portanto, o lançamento de IPI no total de R\$ 4.622,85 deve ser mantido, cujos valores por período de apuração podem ser visualizados no item 9, a seguir.

9 – RESULTADO FINAL DA ANÁLISE – AI-ITEM 02

A Consultoria apontou a exclusão de malte de R\$ 70.353,03, a exclusão por erro de totalização de R\$ 0,47, que foram confirmados e a utilização do IPI indevido nas saídas tributadas de R\$ 39.227,38 que foi solicitado pelo CARF.

Portanto, sobre o valor do auto de infração de IPI, ITEM 2, no total de R\$ 114.203,73, foram apuradas exclusões/utilização no total de R\$ 109.580,88, que resultou no saldo remanescente de R\$ 4.622,85 do valor total lançado, que é o valor constante do Anexo 1.1.5 – Demonstrativo Saídas dos Produtos Autuados em Relação ao Crédito Glosado – Consolidado apresentado pela Consultoria.

Diante do resultado da diligência, reforma-se o auto de infração nos exatos termos da diligência.

2.3. Glosa de créditos de produtos oriundos da Zona Franca de Manaus

Quanto aos produtos oriundos da Zona Franca de Manaus, assim expõe o Termo de Verificação Fiscal, fls. 7:

3 INFRAÇÃO – CRÉDITO INDEVIDO DE IPI – CONCENTRADOS/ROLHAS/FILME – GLOSA

O estabelecimento industrial, nos períodos de apuração de 2008, CREDITOU-SE INDEVIDAMENTE do IPI da aquisição de concentrados de Pepsi-Cola e parte do Filme Stretch para fabricação de refrigerantes adquiridos de fornecedores da Amazônia Ocidental com isenção, utilizando-se da "manutenção do crédito", sem que houvesse aplicação de matéria prima extrativa vegetal de produção regional na totalidade dos produtos fabricados pelos fornecedores, que é um dos requisitos para o adquirente usufruir do crédito incentivado.

Foi verificada a regularidade do crédito incentivado para o concentrado de guaraná e parte do filme stretch.

Também CREDITOU-SE INDEVIDAMENTE do IPI da aquisição de Concentrados de Laranja, Limão, Tônica e Rolhas Metálicas para fabricação de refrigerantes, de fornecedores com isenção não incentivada da Zona Franca de Manaus, que não permite a manutenção do crédito pelo adquirente com base no sistema não-cumulativo, pois não houve pagamento de IPI na etapa anterior e não é o caso de crédito incentivado.

O contribuinte efetuou o lançamento no Livro de Registro de Apuração de IPI – RAIPI em “outros créditos de IPI” no valor de R\$ 6.693.700,35.

A Recorrente alega, em seu Recurso Voluntário, que deve haver reconhecimento do direito ao crédito em relação aos insumos que o fornecedor e a SUFRAMA atestam serem produzidos a partir de matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais da Região Amazônica. Afirma que os concentrados são fabricados a partir de extrato de caramelo, insumo industrializado, fabricado a partir do açúcar de cana, plantada no Mato Grosso, e, portanto, atende ao requisitos de matéria-prima vegetal originária da Região Amazônica.

Continua a sua argumentação, demonstrando que a partir do exame detido da legislação de regência (artigo 6º, do Decreto-lei nº 1.435, de 1975, combinado com o artigos 82, inciso III, e 175, do RIPI/2002) revela que não há obrigatoriedade de que o extrato vegetal, integrante da mercadoria industrializada, seja típico da Região Amazônica, havendo a necessidade somente de que seja produzido localmente. Ademais, diz que não pode ser concedida uma interpretação restritiva ao termo "regional", como foi utilizado pela DRJ.

Outro argumento utilizado é no sentido que os estabelecimentos situados na Zona Franca de Manaus são titulares de incentivo fiscal, que lhes asseguram um tratamento diferenciado. Ela diz que ainda que os produtos adquiridos da Pepsi-Cola Industrial da Amazônia Ltda não estivessem enquadrados nos artigos 82, inciso III, e 175 do RIPI/2002 (tal como são as mercadorias obtidas junto aos demais fornecedores localizados na ZFM que tiveram os créditos glosados), ainda assim seria forçoso reconhecer o seu direito ao crédito.

Passa-se, então, à análise da legislação:

Decreto nº 4.544/2002 - RIPI

Art. 69. São isentos do imposto (Decreto-lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, art. 9º, e Lei nº 8.387, de 30 de dezembro de 1991, art. 1º):

(...)

II - os produtos industrializados na ZFM, por estabelecimentos com projetos aprovados pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus - SUFRAMA, que não sejam industrializados pelas modalidades de acondicionamento ou reacondicionamento, destinados a comercialização em qualquer outro ponto do Território Nacional, excluídos as armas e munições, fumo, bebidas alcoólicas e automóveis de passageiros e produtos de perfumaria ou de toucador, preparados ou preparações cosméticas, salvo quanto a estes (posições 33.03 a 33.07 da TIPI) se produzidos com utilização de matérias-primas da fauna e flora regionais, em conformidade com processo produtivo básico; e

(...)

Art. 82. São isentos do imposto:

I - os produtos nacionais consumidos ou utilizados na Amazônia Ocidental, desde que sejam ali industrializados por estabelecimentos com projetos aprovados pelo Conselho de Administração da SUFRAMA, ou adquiridos através da ZFM ou de seus entrepostos na referida região, excluídos as armas e

munições, perfumes, fumo, automóveis de passageiros e bebidas alcoólicas, classificados, respectivamente, nos Capítulos 93, 33, 24, nas posições 87.03, 22.03 a 22.06 e nos códigos 2208.20.00 e 2208.70.00 e 2208.90.00 (exceto o Ex 01) da TIPI (Decreto-lei nº 356, de 15 de agosto de 1968, art. 1º);

(...)

III - os produtos elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, exclusive as de origem pecuária, por estabelecimentos industriais localizados na Amazônia Ocidental, cujos projetos tenham sido aprovados pelo Conselho de Administração da SUFRAMA, excetuados o fumo do Capítulo 24 e as bebidas alcoólicas, das posições 22.03 a 22.06 e dos códigos 2208.20.00 a 2208.70.00 e 2208.90.00 (exceto o Ex 01) da TIPI (Decreto-lei nº 1.435, de 1975, art. 6º, e Decreto-lei nº 1.593, de 1977, art. 34).

(...)

Aquisição da Amazônia Ocidental

Art. 175. Os estabelecimentos industriais poderão creditar-se do valor do imposto calculado, como se devido fosse, sobre os produtos adquiridos com a isenção do inciso III do art. 82, desde que para emprego como MP, PI e ME, na industrialização de produtos sujeitos ao imposto (Decreto-lei nº 1.435, de 1975, art. 6º, § 1º).

(grifos não constam do original)

Decreto nº 1.475/1975

Art 6º Ficam isentos do Imposto sobre Produtos Industrializados os produtos elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, exclusive as de origem pecuária, por estabelecimentos localizados na área definida pelo § 4º do art. 1º do Decreto-lei nº 291, de 28 de fevereiro de 1967.

§ 1º Os produtos a que se refere o "caput" deste artigo gerarão crédito do Imposto sobre Produtos Industrializados, calculado como se devido fosse, sempre que empregados como matérias-primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem, na industrialização, em qualquer ponto do território nacional, de produtos efetivamente sujeitos ao pagamento do referido imposto.

§ 2º Os incentivos fiscais previstos neste artigo aplicam-se, exclusivamente, aos produtos elaborados por estabelecimentos industriais cujos projetos tenham sido aprovados pela SUFRAMA.

Do acórdão da DRJ/Ribeirão Preto, extrai-se, fls. 695:

A sobredita legislação indica duas condições cumulativas para a isenção de produto industrializado na Zona Franca de Manaus (Amazônia Ocidental), adquirido e utilizado como insumo em

produtos onerados pelo imposto, em processo industrial em qualquer ponto do território nacional, e para a manutenção e utilização dos créditos pelo adquirente: 1) elaboração dos produtos com matérias primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, exclusive as de origem pecuária, por estabelecimentos localizados na Amazônia Ocidental (área definida pelo Decreto-lei nº 291, de 28 de fevereiro de 1967, art. 1º, § 4º, e abrangida pelos Estados do Amazonas, Acre, Rondônia e Roraima); 2) a necessária aprovação pelo Conselho de Administração da SUFRAMA dos projetos de fabricação do insumo passível de isenção nas vendas para o território nacional (base legal: Decreto-lei nº 1.435, de 1975, art. 6º, e Decreto-lei nº 1.593, de 1977, art. 34).

Portanto, há duas condições: i) elaboração dos produtos com matérias primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional estabelecimentos localizados na Amazônia Ocidental e ii) a necessária aprovação pelo Conselho de Administração da SUFRAMA dos projetos de fabricação do insumo passível de isenção nas vendas para o território nacional.

Do TVF, extraem-se as seguintes informações, fls.10/11:

Foram glosados os créditos de IPI relativo ao concentrados de Limão/Laranja/Tônica e rolhas pelos seguintes motivos:

- A aquisição é isenta. Foram adquiridos com isenção para produtos fabricados na ZFM - Zona Franca de Manaus, conforme art. 69, Inciso II;

- Produtos adquiridos com isenção não dão direito ao crédito básico. O art. 164 não pode ser utilizado como fundamentação legal do crédito, pois não houve pagamento de IPI na saída da etapa anterior que permitisse o crédito na entrada da etapa seguinte;

- Não utilizou matéria-prima agrícola e extrativa vegetal de produção regional, que é o requisito do crédito incentivado do art. 82, Inciso III do RIPI/2002. Portanto, o crédito não pode se basear no art. 175 do RIPI/2002.

(...)

- CONCENTRADOS DE LARANJA/LIMÃO/TÔNICA E ROLHAS METÁLICAS: O contribuinte não tem direito ao crédito incentivado dos produtos fabricados na AMAZÔNIA OCIDENTAL, pois, como ele próprio informou, o fundamento legal é o crédito básico (Inciso I do art. 164 do RIPI/2002), decorrente da isenção dos produtos fabricados na ZFM (Inciso II, do art. 69, do RIPI/2002). Conforme se vê no texto legal os estabelecimentos industriais poderão creditar-se do imposto relativo à matéria-prima adquirida para emprego na industrialização de produtos tributados. Se o fornecedor não destacou o imposto por ser isento, não há imposto a ser creditado pelo adquirente. É o princípio do sistema não-cumulativo. Além disso, foi constatado que não foi utilizada matéria-prima agrícola e extrativa vegetal de produção regional, na fabricação dos referidos produtos, nos termos do Inciso III, do art. 82, do RIPI/2002, eliminando a hipótese da manutenção do crédito previsto no art. 175 do RIPI/2002.

Portanto, houve lançamento de crédito indevido dos concentrados de Laranja/Limão/Tônica e Rolhas Metálicas por falta de previsão legal para manutenção do crédito ou por não ter sido tributado na operação anterior.

(grifos não constam no original)

Quanto aos concentrados de **Limão/Laranja/Tônica** e **rolhas**, a glosa ocorreu, pois não houve utilização de matéria-prima agrícola e extrativa vegetal de produção regional, que é um dos requisitos do crédito incentivado.

Já quanto ao concentrados de **Pepsi-Cola** e parte do Filme **Stretch**, extrai-se do Termo de Verificação Fiscal, fls. 11:

*- KIT PEPSI-COLA: ficou bem claro que **não foi utilizada matéria-prima de produção regional da Amazônia**, que é requisito essencial para o crédito incentivado decorrente da isenção de produto fabricado na Amazônia Ocidental. A PEPSI informou que a matéria-prima regional utilizada na fabricação do Kit Pepsi-Cola é o corante de caramelo fornecido pela D.D. WILLIAMSON. Porém, a D.D. WILLIAMSON informa que não utilizou matéria-prima regional da Amazônia **na fabricação do corante de caramelo, pois as aquisições foram feitas nas Usinas Itamarati, localizadas em Mato Grosso**. Portanto, houve lançamento de crédito incentivado indevido do Kit Pepsi-Cola por não ter sido utilizada matéria-prima agrícola e extrativa vegetal de produção regional.*

*- FILME STRETCH: só tem direito ao crédito incentivado relativo as notas fiscais de vendas dos produtos fabricados a partir de 19/06/2008, que é a data da Resolução SUFRAMA nº 154. A Valfim, que fabrica o filme stretch, relacionou as notas fiscais com isenção que dá direito ao crédito incentivado, que é a do Inciso III, do art. 82 do RIPI/2002 e as notas fiscais com isenção que não dão direito ao crédito incentivado, que é a do Inciso II, do art. 69 do RIPI/2002. Vide item 3.3 deste relatório. Observe que há notas fiscais emitidas após 19/06/2008, mas referem-se a produtos fabricados antes de 19/06/2008, motivo pelo qual a Valfilm relacionou entre as que não dão direito ao crédito incentivado, motivo pelo qual foram glosadas. Portanto, houve lançamento de crédito incentivado parcialmente indevido do **Filme Stretch por não ter sido utilizada matéria-prima regional da Amazônia Ocidental.***

(grifos não constam no original)

O corante caramelo utilizado na produção da **Pepsi-Cola** foi adquirido das Usinas de Itamarati, localizadas em Mato Grosso, Estado que não faz parte da Amazônia Ocidental, que é formada pelos Estados do Amazonas, Acre, Rondônia e Roraima.

Quanto ao filme **Stretch**, também, não houve cumprimento do requisito, pois não foi utilizada matéria-prima regional da Amazônia Ocidental.

Logo, os créditos foram glosados, pois não houve o preenchimento do artigo 82, do Decreto nº 4.544/2002.

Quanto à possibilidade de aproveitamento por ser crédito ficto, também, não cabe no presente caso. Veja-se o que dispõe a Constituição Federal:

Constituição Federal

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...)

IV - produtos industrializados

(...)

§ 3º O imposto previsto no inciso IV:

(...)

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

(...)

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

No caso há uma lei específica, que solicita algumas condições, para a concessão do crédito presumido e que não foram atendidas pela Recorrente. Por fim, quanto ao RE 592.891 RG, submetido ao regime de repercussão geral, atinente ao tema em análise, ainda não há posicionamento do Supremo Tribunal Federal no que concerne ao assunto. Por tal motivação, mantém-se a decisão da DRJ/Ribeirão Preto.

2.4. Suspensão de IPI, transferência de produtos para as filiais

A quarta infração, apontada pelo Termo de Verificação Fiscal, foi a seguinte, fls. 12 e seguintes:

4 INFRAÇÃO: UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE SUSPENSÃO DE IPI - TRANSFERÊNCIAS DE PRODUTOS PARA FILIAIS

A AMBEV CUIABÁ, nos períodos de apuração de 2008, utilizou-se indevidamente da suspensão de IPI nas transferências de produtos acabados (cervejas e refrigerantes) para outras filiais, uma vez que o regime especial para bebidas prevê o pagamento

“uma única vez” na primeira saída do estabelecimento industrial, não comportando suspensão para cobrança do IPI nas saídas subseqüentes.

(...)

4.3 ENQUADRAMENTO – IPI DEVIDO NAS TRANSFERÊNCIAS DE PRODUTOS ACABADOS PARA OUTRAS FILIAIS

Houve transferências de produtos acabados (cervejas e refrigerantes do capítulo 22 da TIPI) da AMBEV CUIABÁ para outras filiais, sem destaque de IPI, em desacordo com a legislação, considerando que a tributação para os produtos do capítulo 22 é pelo sistema monofásico, em que há incidência do imposto uma única vez, na saída do estabelecimento industrial.

O art. 143 do RIPI/2002 prevê que para os produtos do capítulo 22, sujeito ao regime de pagamento por unidade do produto, o imposto incide uma única vez e a tabela a ser utilizada em 2008 é a NC (22-2) da TIPI, com ou sem redução da NC (22-1), com valor fixado em reais por unidade de produto, ressalvada apenas a industrialização por encomenda, que não é o caso. Toda saída por transferência deve ter destaque de IPI.

Ou seja, a tributação é pelo sistema monofásico, ou seja, o imposto incide uma única vez.

A exceção é a industrialização por encomenda, que não é o caso.

A legislação é específica para o sistema monofásico e prevê que o direito ao crédito de IPI fica mantido, apenas em relação aos insumos empregados na industrialização dos produtos transferidos para a filial que deu saída.

Portanto, o IPI não destacado nas notas fiscais de transferências de produtos acabados da AMBEV CUIABÁ para outras filiais foram objeto de lançamento de ofício para cobrança do IPI devido, pois o imposto só incide uma única vez, na primeira saída do estabelecimento industrial

A Recorrente alega que as mercadorias recebidas de outras unidades e revendidas pelo estabelecimento autuado saíram com débito do IPI. Da mesma forma, as mercadorias transferidas a outras filiais com suspensão foram por eles tributadas quando da ulterior saída a terceiros, pleiteando por uma diligência para analisar tais fatos. A Recorrente ainda alega que, mesmo que fosse vedado o registro do crédito em função de as mercadorias sujeitarem-se ao regime monofásico do IPI, como sustentado, jamais poderia haver o lançamento de ofício do tributo, pois o mesmo foi, ao final, recolhido pela Recorrente antes do início do procedimento de fiscalização. Haveria, quando muito, pagamento a destempo do IPI.

Assim, os autos foram baixados em diligência e tal infração foi analisada. Do relatório da fiscalização, fls. 28091 e seguintes, resultado da diligência, retiram-se os seguintes trechos:

2 - OBJETIVO DA DILIGÊNCIA SOLICITADA PELO CARF - ITEM 04 do AI

O objetivo da diligência solicitada pelo CARF é determinar se as mercadorias que foram transferidas da FILIAL CUIABÁ para OUTRAS FILIAIS, objeto da autuação por suspensão indevida de IPI, ITEM 04, deram saída tributada indevida nas filiais receptoras que poderiam ser utilizadas como crédito na dedução do IPI autuado.

(...)

4.4 - Demonstração de que o IPI foi debitado na apuração do IPI

A Consultoria apresentou a relação das notas fiscais de saídas dos produtos autuados nas filiais receptoras totalizados por CFOP - anexos 3.2.1, 4.2.1 e 5.2.1 (Quadro análise das Operações de Saídas versus RAIPI por CFOP 2008). Em cada linha de total por CFOP consta a referência ao anexo do RAIPI (anexo geral III.c, IV.c e V.c), página 03, que demonstra em qual RAIPI (anexo) estão debitados o IPI das notas fiscais relacionadas por CFOP.

Portanto, o total do IPI da relação de notas fiscais de saídas por CFOP, apresentada pela Consultoria, tem o valor correspondente no CFOP do RAIPI, que demonstra que o IPI foi debitado no RAIPI

4.5 - Demonstração da apuração do percentual médio de saídas tributadas de 96,49% e de saídas não tributadas de 3,51%

O Anexo 1.1.3 – Demonstrativo Saídas dos Produtos autuados em Relação ao Crédito Glosado – Consolidado demonstra que é de 96,49% o percentual médio das saídas tributadas em relação à saída total e que é de 3,51% o percentual médio das saídas não tributadas por transferência para outras filiais em relação à saída total.

A memória de cálculo da consolidação dos percentuais das três filiais receptoras está na folha 2 do demonstrativo (anexo 1.1.3) e os cálculos de cada filial receptora estão nos anexos 3, 4 e 5.

Portanto, o percentual médio de 96,49% de saídas tributadas será aplicado à base de origem para calcular o valor do IPI debitado indevidamente, tendo em vista a sistemática monofásica de tributação do IPI, para ser utilizado como crédito para dedução do imposto devido.

(...)

4.7 – Conclusão do Termo de Constatação do ITEM 04

A conclusão da Consultoria é que 96,49% dos produtos autuados deram saída tributada de IPI nos estabelecimentos receptores e que 3,51% deram saída não tributada e que o tempo médio do giro de estoque é de 13 dias.

(...)

5 – CONCLUSÃO DA FISCALIZAÇÃO – AI-ITEM 04

Em resumo, a Consultoria apresentou o Termo de Constatação do ITEM 02 do auto de infração, arquivos de Anexos com diversos demonstrativos, relações e amostragem de cópias de notas fiscais. O levantamento partiu das mercadorias, cervejas e refrigerantes, que foram objeto de autuação de IPI por suspensão indevida (1) e estabeleceu como critério que a base de análise (2) seriam as cervejas (3), tendo em vista a maior representatividade. Relacionou as notas fiscais de saída dos produtos autuados nas filiais mais representativas com o destaque de IPI. Referenciou a relação de notas fiscais de saídas de produtos autuados por CFOP com o RAIPI e estabeleceu como critério o cálculo de percentuais por tipo de saídas (4) em relação às saídas totais e informou o demonstrativo de giro de estoque médio para as cervejas analisadas, que é de 13 dias.

(1) Autuação de IPI por suspensão indevida – R\$ 764.422,54

(2) A Base de análise é de R\$ 701.718,63.

(3) Cervejas - Skol lata, Brahma Chopp lata e Antártica pilsen lata.

(4) Percentuais por tipo de saídas – tributadas 96,49% e não tributadas 3,51%

A fiscalização constatou que a Consultoria demonstrou que o IPI foi destacado nas saídas dos produtos autuados e que esse IPI foi oferecido à tributação no RAIPI e que o contexto faz crer que foi um procedimento padrão adotado pela empresa, na época, para utilizar o sistema não-cumulativo e não o monofásico, de forma que não resta dúvidas de que os produtos autuados deram saídas tributadas quase total e as saídas que não foram tributadas representam um percentual mínimo, conforme demonstra o levantamento efetuado.

A fiscalização aplicou os percentuais de saídas tributadas apurados pela Consultoria nos valores do IPI autuado, apurou os valores em reais que serão utilizados como crédito na dedução dos valores autuados e demonstrou o cálculo no item 5.3 duas opções para julgamento, que estão relatadas adiante, item 5.1 e 5.2, cujo demonstrativo de cálculo está exposto em seguida, no item 5.3.

A fiscalização aplicou os percentuais de saídas tributadas apurados pela Consultoria nos valores do IPI autuado, apurou os valores em reais que serão utilizados como crédito na dedução dos valores autuados e demonstrou o resultado do cálculo no item 5.3, adiante.

Porém, como foi identificada uma ressalva, a fiscalização apresentou as duas situações: sem a ressalva, denominada de Cálculo 1, no item 5.1, e o cálculo no item 5.3, de acordo com o levantamento efetuado pela Consultoria, e com a ressalva,

denominada de Cálculo 2, no item 5.2 e o cálculo no item 5.3, com os esclarecimentos necessários.

(...)

5.1 – CÁLCULO 1 – AI-ITEM 04

(...)

A Consultoria selecionou as cervejas como base de análise por representar mais de 90% do IPI autuado e concluiu que o percentual médio de saídas tributadas é de 96,49% e o percentual médio de saídas não tributadas é de 3,51%, nas filiais receptoras mais representativas. A Consultoria aplicou esses percentuais sobre a base de análise (cervejas) para apurar os valores em reais (Termo de Constatação, item C.1, Cenário 1). Mas, o que importa é a aplicação destes percentuais sobre os valores autuados, que é a base de origem (cervejas e refrigerantes) para apurar os valores em reais do IPI indevido que será utilizado como crédito.

Portanto, sobre o valor do IPI autuado referente a 2008, no valor total de R\$ 764.422,54, a fiscalização aplicou o percentual médio de saídas tributadas, de 96,49%, cujo resultado totalizou R\$ 737.591,31, que corresponde ao valor do IPI debitado indevidamente, tendo em vista a sistemática de tributação monofásica do IPI, que será utilizado como crédito para deduzir o imposto devido na reconstituição da escrita fiscal do IPI. O Saldo remanescente de R\$ 26.831,23 é o total que será mantido da autuação.

O demonstrativo do CÁLCULO 1, equivalente a reconstituição da escrita fiscal do IPI, está exposto adiante, no item 5.3.

(...)

5.2 – CÁLCULO 2 - AI-ITEM 04

(...)

No Cálculo 1 o IPI debitado indevidamente nas saídas das filiais receptoras foi utilizado como crédito no recálculo dos valores autuados. Portanto, a reconstituição da escrita fiscal do IPI solicitada pelo CARF foi atendida no demonstrativo do item 5.3.

Porém, no pedido de diligência foi solicitado também que se mencionem quaisquer outras informações pertinentes. Essas informações levam a conclusão diferente do apurado no Cálculo 1, motivo pelo qual esse esclarecimento foi denominado de CÁLCULO 2.

(...)

Portanto, no CÁLCULO 2, os débitos de IPI lançados pela fiscalização, no ITEM 04, serão totalmente mantidos. Os créditos das FILIAIS RECEPTORAS, decorrentes de débitos indevidos nas saídas de produtos recebidos em transferência pela sistemática de tributação monofásica, não podem ser transferidos para a FILIAL CUIABÁ para utilização direta, pelo princípio da autonomia dos estabelecimentos e pela falta

de previsão legal específica para ser tratada como exceção, mas poderia ser objeto de restituição administrativa do imposto pago indevidamente, nos termos da legislação específica para apuração do crédito e respeitado o prazo decadencial.

Este Tribunal Administrativo já decidiu no sentido de que se a diligência comprova que uma parcela dos produtos sujeitos ao regime monofásico, que geraram créditos indevidos na entrada foi tributada na saída, reverte-se parcialmente a glosa efetuada a fim de ser afastar o *bis in idem*, vide precedente abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS IPI

Ano-calendário: 2008

ISENÇÃO. AMAZÔNIA OCIDENTAL.

No art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/75, entende-se por "matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional", aquelas produzidas na área da Amazônia Ocidental.

DECISÕES DO STF. APLICABILIDADE.

À luz do art. 62 do RICARF, o RE 212.484 tornou-se inaplicável no âmbito do CARF desde a decretação da repercussão geral no RE 592.891.

CRÉDITOS. ZONA FRANCA DE MANAUS.

Não existe amparo legal para a tomada de créditos fictos de IPI em relação a insumos adquiridos com a isenção prevista no art. 9º do Decreto-Lei nº 288/67.

CRÉDITOS BÁSICOS. GLOSA. BEBIDAS SUJEITAS AO REGIME MONOFÁSICO. "BIS IN IDEN".

Restando comprovado na diligência que uma parcela dos produtos sujeitos ao regime monofásico que geraram créditos indevidos na entrada foi tributada na saída, reverte-se parcialmente a glosa efetuada a fim de se afastar o "bis in idem".

(Acórdão 3402-002.927; Relator Antonio Carlos Atulim)

No precedente acima citado, o relator do caso fez uma ponderação quanto ao princípio da autonomia dos estabelecimentos, pois foi convencido por um outro conselheiro de que poderia sim haver *bis in idem*, o que resultou na conversão daquele feito em diligência como no presente caso, vale transcrever alguns trechos do acórdão 3402-002.927, que são adotados como fundamento para a decisão:

O objeto da diligência foi a comprovação do bis in idem, ou seja, o contribuinte deveria demonstrar que tributou as saídas dos produtos sujeitos ao regime monofásico, adquiridos de terceiros ou recebidos de outras filiais, em relação aos quais tomara indevidamente o crédito.

(...)

Pois bem, sopesando as alegações das partes e o quanto foi solicitado em diligência, considero que restou comprovado de forma satisfatória que uma parte dos produtos monofásicos foram tributados na saída da filial Ambev-Anápolis, ora atuada.

(...)

O art. 2º da Lei nº 9.784/99 prescreve que a Administração Pública na sua atuação obedecerá aos princípios da razoabilidade e da moralidade.

A moralidade tem aplicação incontestada a este processo, pois ninguém pode ser cobrado duas vezes por um mesmo valor. Ainda que seja evidente que o contribuinte violou normas regulamentares que dizem respeito ao crédito e ao lançamento do imposto, ofende o senso de justiça do homem médio a exigência de imposto que já foi debitado pelo estabelecimento industrial antes mesmo do início da ação fiscal.

(...)

Já a aplicabilidade do princípio da razoabilidade no caso concreto reside apenas e tão-somente na aceitabilidade da prova produzida na diligência.

(...)

Por fim, cabe esclarecer que este julgado não está absolvendo o contribuinte da infração que lhe foi imputada: escrituração de créditos básicos indevidos pela entrada de produtos monofásicos e de ter dado saída com tributação indevida ou com suspensão a tais produtos.

Este julgado apenas aplicou os princípios da moralidade e da razoabilidade para admitir a prova de que houve anulação de 82,26% do crédito indevido por débitos efetuados na saída, não se podendo cobrar novamente o imposto sobre esse percentual de saídas.

Logo, a fim de se evitar a ocorrência do *bis in idem* sobre a Recorrente, adota-se o cálculo 1 em relação ao item 4 do auto de infração.

3. Conclusão

Por todo o exposto, conheço do recurso e voto parcialmente procedente para reformar o auto de infração no que concerne ao item 02 para aplicar os termos da diligência e em relação ao item 04 para aplicar o cálculo 1 também nos exatos termos da diligência.

Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza

Voto Vencedor

Conselheiro Charles Pereira Nunes, Redator Designado.

Em relação ao voto da ilustre Relatora peço vênia para divergir exclusivamente quanto à escolha do cálculo 1 em detrimento do cálculo 2, ambos apresentados pela diligência que tratou do item 4 da autuação conforme Termo de Verificação Fiscal de fl. 12 abaixo transcrito:

4 INFRAÇÃO: UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE SUSPENSÃO DE IPI - TRANSFERÊNCIAS DE PRODUTOS PARA FILIAIS

A AMBEV CUIABÁ, nos períodos de apuração de 2008, utilizou-se indevidamente da suspensão de IPI nas transferências de produtos acabados (cervejas e refrigerantes) para outras filiais, uma vez que o regime especial para bebidas prevê o pagamento “uma única vez” na primeira saída do estabelecimento industrial, não comportando suspensão para cobrança do IPI nas saídas subseqüentes.

(...)

Ou seja, a tributação é pelo sistema monofásico.....

(...)

Portanto, o IPI não destacado nas notas fiscais de transferências de produtos acabados da AMBEV CUIABÁ para outras filiais foram objeto de lançamento de ofício para cobrança do IPI devido, pois o imposto só incide uma única vez, na primeira saída do estabelecimento industrial

Por sua vez a autuada alegou, em outras palavras, que a obrigação tributária fora satisfeita na saída dos produtos dos estabelecimentos que os receberam com suspensão, não havendo, portanto, falta de recolhimento, mas mero diferimento.

A alegação foi confirmada em diligência cujo Relatório Fiscal esclareceu:

"5.2 – CÁLCULO 2 - AI-ITEM 04

O objetivo da Diligência solicitada pelo CARF é apurar se as mercadorias que foram transferidas para outras filiais com suspensão indevida de IPI deram saídas tributadas nas filiais receptoras, pois esse IPI também é indevido pela sistemática de tributação monofásica do IPI e será utilizado como crédito para deduzir o valor do IPI autuado na reconstituição da escrita fiscal do IPI, cuja confirmação depende de julgamento do CARF.

No Cálculo 1 o IPI debitado indevidamente nas saídas das filiais receptoras foi utilizado como crédito no recálculo dos valores autuados. Portanto, a reconstituição da escrita fiscal do IPI solicitada pelo CARF foi atendida no demonstrativo do item 5.3.

Porém, no pedido de diligência foi solicitado também que se mencionem quaisquer outras informações pertinentes. Essas informações levam a conclusão diferente do apurado no Cálculo 1, motivo pelo qual esse esclarecimento foi denominado de CÁLCULO 2.

(...)

No CÁLCULO 1 foi utilizado o crédito decorrente dos produtos autuados que saíram com tributação indevida de IPI nas filiais receptoras nos percentuais apurados pela Consultoria.

No CÁLCULO 2 não se questiona os números levantados, apenas considera que a utilização do crédito apurado em uma filial por outra filial não se coaduna com o princípio da autonomia dos estabelecimentos, pois a situação envolve mais de um estabelecimento industrial, motivo pelo qual a fiscalização entende que este é o entendimento mais adequado.

Desta forma, é importante mencionar uma informação pertinente a seguir.

A tributação do IPI deve obedecer ao princípio da autonomia dos estabelecimentos prevista no Inciso IV, do art. 518, do RIPI/2002, Decreto 4.544/2002 e é visível que em toda a legislação do IPI o tratamento tributário é sempre segregado por estabelecimento, inclusive a fiscalização (Título IX art. 427 ao art. 464 do RIPI/2002) e o lançamento (Seção II – art. 488 ao art. 512 do RIPI/2002).

Texto do Inciso IV, do art. 518, do RIPI/2002:

TÍTULO XI DISPOSIÇÕES GERAIS E FINAIS

Conceitos e Definições

Art. 518. Na interpretação e aplicação deste Regulamento, são adotados os seguintes conceitos e definições:

...

III - a expressão "estabelecimento", em sua delimitação, diz respeito ao prédio em que são exercidas atividades geradoras de obrigações, nele compreendidos, unicamente, as dependências internas, galpões e áreas contínuas muradas, cercadas ou por outra forma isoladas, em que sejam, normalmente, executadas operações industriais, comerciais ou de outra natureza;

IV - são considerados autônomos, para efeito de cumprimento da obrigação tributária, os estabelecimentos, ainda que pertencentes a uma mesma pessoa física ou jurídica;

A regra geral é a autonomia dos estabelecimentos. A transferência de créditos de um estabelecimento para outro do mesmo contribuinte, seria uma exceção ao disposto acima, e, como tal, teria que ter previsão legal específica, que não é o caso.

Portanto, no CÁLCULO 2, os débitos de IPI lançados pela fiscalização, no ITEM 04, serão totalmente mantidos. Os créditos das FILIAIS RECEPTORAS, decorrentes de débitos indevidos nas saídas de produtos recebidos em transferência pela sistemática de tributação monofásica, não podem ser transferidos para a FILIAL CUIABÁ para utilização direta, pelo princípio da autonomia dos estabelecimentos e pela falta de previsão legal específica para ser tratada como exceção, mas poderia ser objeto de restituição administrativa do imposto pago indevidamente, nos termos da legislação específica para apuração do crédito e respeitado o prazo decadencial.

O demonstrativo do CÁLCULO 2, equivalente a reconstituição da escrita fiscal do IPI, está exposto adiante, no item 5.3.

5.3 – DEMONSTRATIVO DO RESULTADO – AI-ITEM 04

ANEXO 4 - UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE SUSPENSÃO DE IPI - TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS PARA FILIAIS		DILIGÊNCIA - UTILIZAÇÃO OU NÃO DE CRÉDITOS DE IPI PELAS SAÍDAS TRIBUTADAS - ITEM 04			
PA	Vlr IPI AUTUADO (R\$)	CÁLCULO 1 - ITEM 04			CÁLCULO 2 - ITEM 04
		% SAÍDAS TRIB NA 1a.FILIAL RECEPTORA	UTILIZ CRÉDITO IPI (R\$)	SALDO DE IPI LANÇADO (R\$)	MANUTENÇÃO TOTAL DO IPI LANÇADO (R\$)
1D-JAN 2008	18.969,26	96,49%	18.303,44	665,82	18.969,26
2D-JAN2008	1.312,61	96,49%	1.266,54	46,07	1.312,61
3D-JAN2008	3,37	96,49%	3,25	0,12	3,37
1 D-FEV2008	1.452,00	96,49%	1.401,03	50,97	1.452,00
2D-FEV2008	-	96,49%	-	-	-
3D-FEV2008	1.452,00	96,49%	1.401,03	50,97	1.452,00
1 D-MAR-2008	-	96,49%	-	-	-
2D-MAR-2008	-	96,49%	-	-	-
3D-MAR-2008	-	96,49%	-	-	-
1D-ABR2008	1.452,00	96,49%	1.401,03	50,97	1.452,00
2D-ABR-2008	-	96,49%	-	-	-
3D-ABR-2008	-	96,49%	-	-	-
1D-MAI-2008	-	96,49%	-	-	-
2D-MAI-2008	-	96,49%	-	-	-
3D-MAI-2008	-	96,49%	-	-	-
jun/08	554,40	96,49%	534,94	19,46	554,40
jul/08	2,84	96,49%	2,74	0,10	2,84
ago/08	3.121,80	96,49%	3.012,22	109,58	3.121,80
set/08	5.735,40	96,49%	5.534,09	201,31	5.735,40
out/08	88.034,17	96,49%	84.944,17	3.090,00	88.034,17
nov/08	50.333,15	96,49%	48.566,46	1.766,69	50.333,15
dez/08	591.999,55	96,49%	571.220,37	20.779,18	591.999,55
TOTAL	764.422,54	96,49%	737.591,31	26.831,23	764.422,54

No CÁLCULO 1 foi utilizado o crédito decorrente dos produtos autuados que saíram com tributação indevida de IPI nas filiais receptoras nos percentuais apurados pela Consultoria.

No CÁLCULO 2 não se questiona os números levantados, apenas considera que a utilização do crédito apurado em uma filial por outra filial não se coaduna com o princípio da autonomia dos estabelecimentos, pois a situação envolve mais de um estabelecimento industrial, motivo pelo qual a fiscalização entende que este é o entendimento mais adequado."

A Recorrente ainda alega inexistência de impedimento legal em relação ao procedimento por ela adotada à época. Na análise da matéria verifica-se que deve ser mantido o lançamento do crédito tributário em seu valor integral (cálculo 2) em virtude da estrita observância das normas de regência relativas à autonomia dos estabelecimentos, ao regime especial de tributação monofásica, que por princípio e razão de sua existência é concentrada na primeira saída dos produtos acabados, bem como em virtude da inexistência de previsão legal para saída destes produtos sob suspensão no caso em exame.

Em verdade não há previsão legal, formal ou material, para que a empresa com matriz e filiais sujeitas à tributação monofásica desfigure este regime se utilizando de suspensão do IPI na primeira saída dos produtos acabados e, consequentemente, transferindo

para estabelecimento adquirente o pagamento do imposto suspenso indevidamente. A ausência de expressa proibição desta prática não tem o condão de legalizá-la.

A solução que adota o cálculo 1 de fato trás prejuízo ao Erário, pois baseada em critério que reduz a multa de ofício devida pelo primeiro estabelecimento ao "compensar" seu imposto não recolhido com o posterior indébito fiscal do estabelecimento adquirente.

Devido a autonomia dos estabelecimentos prevista no art. 518, inc. IV do RIPI 2002 não há que se falar em *bis in idem* ou em aproveitamento de pagamento efetuado por outro estabelecimento, e assim a autuada deve arcar integralmente com as consequências de não ter aplicado o regime especial de tributação monofásica, podendo o estabelecimento adquirente solicitar restituição do pagamento indevido mediante as regras deste instituto.

Conclusão

Por todo o exposto, voto no sentido de manter integralmente o auto de infração em relação ao item 04 aplicando o cálculo 2 apresentado pela diligência acrescido da multa de ofício e juros de mora.

(assinado digitalmente)

Charles Pereira Nunes - Redator designado