



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

Processo nº 15504.725496/2017-81

Recurso nº Voluntário

Resolução nº 3402-002.037 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Data 23 de maio de 2019

Assunto IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS

Recorrente SPAL INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS S/A

Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por maioria de votos, sobrestrar o julgamento do recurso na Câmara até o trânsito em julgado do RE 592.891 (tema 322) do STF. Vencidos os Conselheiros Maria Aparecida Martins de Paula, Pedro Sousa Bispo e Waldir Navarro Bezerra que afastavam a proposta por falta de previsão regimental.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Mineiro Fernandes, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Thais de Laurentiis Galkowicz e Waldir Navarro Bezerra (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 09-066.936, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora/MG, que por unanimidade de votos julgou improcedente a impugnação interposta, mantendo o crédito tributário constituído.

A autuação foi lavrada no valor total de R\$ 183.280.693,72 (cento e oitenta e três milhões, duzentos e oitenta mil, seiscentos e noventa e três reais e setenta e dois centavos), sendo R\$ 96.708.873,69 a título de imposto, R\$ 14.040.164,93 a título de juros de mora, R\$ 72.531.655,10 a título de multa proporcional.

A equipe de fiscalização da Delegacia da Receita Federal de Belo Horizonte/MG analisou o aproveitamento de créditos incentivados originados de insumos adquiridos da fornecedora Recofarma Indústria do Amazonas Ltda (CNPJ nº 61.454.393/0001-06), localizada em Manaus/AM, referente ao período de 10/2014 a 12/2016, concluindo que a totalidade dos créditos incentivados aproveitados pela fiscalizada são indevidos pelas seguintes razões:

- INEXISTÊNCIA DO DIREITO AO APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS INCENTIVADOS DO IPI (RELATÓRIO DE AÇÃO FISCAL nº 01);
- ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL E ALÍQUOTA NO CÁLCULO DE CRÉDITOS INCENTIVADOS (RELATÓRIO DE AÇÃO FISCAL nº 02).

Por bem descrever os fatos ocorridos até aquele momento, transcrevo abaixo o relatório da decisão recorrida:

Em resumo, alegou a Fiscalização:

TVF 01

(...)

59) Constatou-se que ocorreu o aproveitamento indevido de créditos incentivados com base no artigo 237 do RIPI/2010, oriundo das notas fiscais emitidas por Recofarma, em função de não ocorrer a utilização (exceto no caso de preparações elaboradas com extrato de guaraná produzido na Amazônia Ocidental), no processo de industrialização de Recofarma, de matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, requisito essencial previsto nos Regulamentos do IPI e no art. 6º do DL nº 1.435/75.

60) Assim, independentemente da discussão sobre alíquotas aplicáveis, a fiscalizada não faz jus ao benefício previsto no artigo 237 do RIPI/2010 as aquisições dos insumos mencionados no item anterior. Também não há de se falar em direito a crédito em função da não-cumulatividade objeto do artigo 225 do RIPI/2010, pois a premissa básica da não-cumulatividade do IPI reside justamente em se compensar o tributo pago na operação anterior com o devido na operação seguinte.

61) Foi lavrado Auto de Infração para cobrança do crédito tributário decorrente do aproveitamento indevido de créditos incentivados, cobrando-se o imposto que deixou de ser recolhido nas saídas. O Auto foi formalizado por meio do Processo nº 15504-725496/2017-81.

62) A descrição da forma de apuração dos valores lançados de ofício oriundos da presente fiscalização consta das folhas de continuação do Auto de Infração (texto sob o título “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”).

TVF 02

(...)

156) A seguir, sintetizamos as conclusões a que chegou a fiscalização sobre o erro de classificação fiscal e alíquota no cálculo de créditos incentivados:

156.1 - Salvo raras exceções, o Sistema Harmonizado (SH) trata de mercadorias que se apresentam em corpo único.

156.2 - Analisando-se as hipóteses de exceção em que bens formados por elementos constitutivos distintos são classificados em código único (produtos das indústrias químicas objeto da Nota 3 à Seção VI, artigos destinados a serem montados com uso de parafusos ou soldagem, sortidos acondicionados para venda a retalho, etc.), constata-se que todas elas se referem a mercadorias com características e forma de utilização completamente distintas dos kits fornecidos por Recofarma.

156.3 - Como nenhuma das regras que preveem exceções pode ser aplicada aos kits adquiridos pela fiscalizada, não há base legal para que os insumos sob análise sejam classificados em código único. Pelo contrário, existe expressa previsão legal de que os ingredientes para bebidas acondicionados separadamente e apresentados em conjunto devem ser classificados separadamente, conforme consta do item XI da Nota Explicativa da RGI 3 b).

(...)

156.10 - Várias embalagens individuais que integram os kits contêm substâncias puras (e não "preparações") classificadas em outras posições da Nomenclatura que não a 21.06. Tais substâncias puras passam somente por operação de reacondicionamento no estabelecimento do fornecedor em Manaus, não fazendo jus nem mesmo à isenção do artigo 81, inciso II, do RIPI/2010. Apesar disso, contribuem para inflar o valor sobre o qual a fiscalizada calcula seus créditos.

156.11 - Tanto no Brasil como no exterior, existem diferentes formas de precificação e apresentação dos insumos dos tipos usados na elaboração de refrigerantes e outras bebidas. A classificação fiscal de mercadorias não pode ser determinada de acordo com o método de negócio ou práticas comerciais adotadas por cada fabricante. O Sistema Harmonizado é um sistema padronizado desenvolvido e mantido pela Organização Mundial das Aduanas (nome corrente do CCA) que tem como princípio básico a uniformidade dos enquadramentos das mercadorias.

156.12 - Face ao exposto, o procedimento correto para classificação dos kits adquiridos pela fiscalizada é a aplicação da RGI nº 1 sobre cada componente individual, e não sobre o conjunto, como pretende a empresa.

156.13 - Tendo em vista que os componentes dos kits devem ser enquadrados em códigos tributados à alíquota zero, o imposto calculado, como se devido fosse, é zero.

Inconformada, a autuada apresentou Impugnação onde constam vários argumentos utilizados para defender a improcedência da glosa de créditos de IPI ou, ao menos, para afastar, no todo ou em parte, as penalidades e os acréscimos legais nele exigidos:

- 1) *Não responsabilidade da Impugnante (terceiro adquirente do concentrado) por suposto erro na classificação fiscal do concentrado;*
- 2) *Alteração de critério jurídico em desconformidade com a lei;*
- 3) *Competência da Sufama para definir a classificação fiscal do concentrado;*
- 4) *Improcedência da classificação fiscal defendida pela Fiscalização;*
- 5) *Utilização, pela Impugnante da correta classificação fiscal (a mesma que utilizada pela Suframa);*
- 6) *Direito ao crédito de IPI com base no art. 95, III, do RIPI 2010;*
- 7) *Direito ao crédito do IPI com base no art. 81, II, do RIPI/2010 – coisa julgada no MSC nº 91.0047783-4;*
- 8) *Direito ao crédito do IPI com base no art. 81, II, do RIPI/2010;*
- 9) *Impossibilidade de Exigência de Multa, Juros de Mora e Correção Monetária; e 10) Improcedência da Exigência de Juros sobre a Multa de Ofício.*

A 3^a Turma da DRJ em Juiz de Fora/MG não acatou os argumentos da defesa, proferindo o v. Acórdão nº 09-066.936 com a seguinte Ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 31/03/2015 a 31/12/2016

CRÉDITOS. PRODUTOS ISENTOS ADQUIRIDOS DA AMAZÔNIA OCIDENTAL. ART. 6º DO DL 1.435/75. DESCUMPRIMENTO DE REQUISITOS. GLOSA. PROCEDÊNCIA.

São insusceptíveis de apropriação na escrita fiscal do adquirente os créditos concernentes a produtos isentos adquiridos para emprego no seu processo industrial, se o estabelecimento fornecedor, embora se trate de estabelecimento industrial localizado na Amazônia Ocidental e apresente projetos aprovados pelo Conselho de Administração da SUFRAMA, deixou de utilizar na sua elaboração matérias-primas agrícolas e extractivas vegetais de produção regional.

CRÉDITO DE IPI. INSUMOS ADQUIRIDOS DA ZONA FRANCA DE MANAUS. BENEFÍCIO DA ISENÇÃO PREVISTO NO ART. 81, II, DO RIPI/10 (BASE LEGAL NO ART. 9º DO DL N° 288/67). CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Seja por falta de previsão legal, seja por falta de autorização judicial, não cabe o direito ao crédito de IPI como se devido fosse relativamente às aquisições de insumos isentos sob o fundamento do preceito veiculado no art. 81,II, do RIPI/2010, produzidos na ZFM.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. KITS DE CONCENTRADOS PARA PRODUÇÃO DE REFRIGERANTES.

A constatação e demonstração de que a mercadoria descrita como “kit ou concentrado para refrigerantes” constitui um conjunto cujas partes

consistem em diferentes matérias-primas e produtos intermediários afasta a classificação pretendida pela interessada e adotada pelo fornecedor dos insumos como produto único e conduz, pela aplicação das regras gerais de interpretação, à adoção da classificação fiscal de cada um dos componentes desses kits no código próprio da TIPI.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Período de apuração: 31/03/2015 a 31/12/2016

ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. AUSÊNCIA DE MANIFESTAÇÃO ANTERIOR. NÃO OCORRÊNCIA.

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

MULTA DE OFÍCIO. EFICÁCIA NORMATIVA DAS DECISÕES ADMINISTRATIVAS. INEXISTÊNCIA DE LEI. PENALIDADES E JUROS DE MORA. PREVISÃO EM LEI. EXIGÊNCIA.

Não há de se falar em aplicação do disposto no art. 76 da Lei nº 4.502/64 c/c o art. 100,II e parágrafo único, do CTN, para a exclusão de penalidades e juros de mora, ante a inexistência de lei que atribua eficácia normativa às decisões administrativas em processos nos quais um terceiro não seja parte. Ainda mais se os efeitos do alegado ato administrativo restringem-se ao âmbito da competência legal e da área de atuação atribuída àquele Órgão (no caso a Suframa), tendo validade e eficácia para os fins a que se destinam, dente os quais não se inclui a classificação fiscal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A Contribuinte recebeu a Intimação nº 1720/2018 (fls. 3097) pela via eletrônica em data de 10/07/2018 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de fls. 3101).

O Recurso Voluntário de fls. 3238 a 3311 foi interposto em data de 06/08/2018, pelo qual pede a reforma da decisão de primeira instância para cancelar o auto de infração extinguindo o crédito tributário exigido, o que fez, em síntese, com os seguintes argumentos:

i) Direito ao crédito relativo à aquisição de insumos isentos beneficiados pela isenção do art. 9º do DL 288/1967, com base na coisa julgada formada no Mandado de Segurança Coletivo 91.0047783-4;

ii) Direito ao crédito relativo à isenção do art. 6º do DL 1.435/1975;

iii) Aplica-se o art. 24 da LINDB, que veda a declaração de invalidade de situações já constituídas que foram embasadas em ato administrativo, em razão de alteração de entendimento das autoridades administrativas;

- iv) Ausência de responsabilidade da recorrente (terceiro adquirente do concentrado) por suposto erro na classificação fiscal;
- v) Alteração de critério jurídico;
- vi) Classificação fiscal dos concentrados para bebidas não alcoólicas;
- vii) Da ilegalidade do auto de infração;
- viii) Impossibilidade de exigência de multa, de juros e de correção monetária;
- ix) Impossibilidade de exigência da multa;
- x) Descabimento de juros sobre a multa de ofício.

É o relatório.

Voto

Conselheira Cynthia Elena de Campos, Relatora

1. Pressupostos legais de admissibilidade

Nos termos do relatório, verifica-se a tempestividade do Recurso Voluntário, bem como o preenchimento dos requisitos de admissibilidade, resultando em seu conhecimento.

2. Proposta de Sobrestamento do Processo. Repercussão Geral em julgamento ao Recurso Extraordinário nº 592.891 (Tema 322).

2.1. Como demonstrado no relatório acima, o processo em análise versa sobre duas matérias:

- i) Créditos incentivados de IPI oriundos de produtos não elaborados com matérias-primas extrativas vegetais de produção regional;
- ii) Créditos incentivados do IPI aproveitados em função de erro de classificação fiscal e alíquota.

A equipe de fiscalização da Delegacia da Receita Federal de Belo Horizonte/MG analisou o aproveitamento de créditos incentivados, originados de insumos adquiridos da fornecedora Recofarma Indústria do Amazonas Ltda (CNPJ nº 61.454.393/0001-06), localizada em Manaus/AM, referente ao período de 10/2014 a 12/2016, concluindo que a totalidade dos créditos incentivados aproveitados pela fiscalizada são indevidos.

2.2. Por sua vez, através do Recurso Extraordinário nº 592.891 (Tema 322), sob a sistemática de Repercussão Geral, o Supremo Tribunal Federal discute a constitucionalidade do aproveitamento de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI decorrentes de aquisição de insumos, matéria-prima e material de embalagem, sob o regime de isenção, oriunda da Zona Franca de Manaus, conforme Ementa abaixo:

*TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS
- IPI. NÃO-CUMULATIVIDADE. DIREITO AO CREDITAMENTO NA
ENTRADA DE INSUMOS PROVENIENTES DA ZONA FRANCA DE
MANAUS. EXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL.*

2.3. Em Sessão Extraordinária de 25 de abril de 2019, o Tribunal Pleno, sob a Presidência do Eminente Ministro Dias Toffoli, por maioria de votos negou provimento ao Recurso Extraordinário da União, nos termos do voto da Relatora, vencidos os Eminentíssimos Ministros Alexandre de Moraes e Cármem Lúcia.

2.4. Em seguida, por unanimidade, fixou-se a seguinte tese¹:

"Há direito ao creditamento de IPI na entrada de insumos, matéria-prima e material de embalagem adquiridos junto à Zona Franca de Manaus sob o regime da isenção, considerada a previsão de incentivos regionais constante do art. 43, § 2º, III, da Constituição Federal, combinada com o comando do art. 40 do ADCT".

2.5. Considerando a repercussão geral sobre a matéria objeto do presente recurso, com decisão favorável ao contribuinte não transitada em julgado até o momento, e diante da ausência de previsão no Regimento Interno deste Tribunal Administrativo ou no Decreto nº 70.235/72, aplica-se, subsidiariamente, o artigo 15² do Código de Processo Civil, estendendo aos processos administrativos de natureza tributária o sobrerestamento previsto pelo artigo 1.035, §5³ do mesmo Diploma Legal.

2.6. Outrossim, caso venha a ocorrer o trânsito em julgado sobre a decisão do STF ainda na pendência de julgamento definitivo deste recurso, fatalmente deverá ser aplicado

¹ DJe Nº 98 - Publicação: 13/05/2019

² "Art. 15. Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente."

³ Art. 1.035. O Supremo Tribunal Federal, em decisão irrecorrível, não condecorará o recurso extraordinário quando a questão constitucional nele versada não tiver repercussão geral, nos termos deste artigo.

§ 5º Reconhecida a repercussão geral, o relator no Supremo Tribunal Federal determinará a suspensão do processamento de todos os processos pendentes, individuais ou coletivos, que versem sobre a questão e tramitem no território nacional.

o artigo 62, parágrafo 2º⁴ do RICARF, o que tornará prejudicada eventual decisão contrária ao entendimento resultante do Recurso Extraordinário em referência.

2.7. Por tais razões, voto para que seja sobreposto o julgamento deste recurso na Câmara até o trânsito em julgado do RE 592.891 (tema 322) do STF.

2.8. Após, com o trânsito em julgado certificado no processo, retornem os autos para julgamento por este Colegiado, nos termos regimentais.

É a proposta de resolução.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos

⁴ Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por CYNTHIA ELENA DE CAMPOS em 24/06/2019 11:01:00.

Documento autenticado digitalmente por CYNTHIA ELENA DE CAMPOS em 24/06/2019.

Documento assinado digitalmente por: WALDIR NAVARRO BEZERRA em 24/06/2019 e CYNTHIA ELENA DE CAMPOS em 24/06/2019.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 24/05/2020.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP24.0520.18375.HLRG

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha2:
9D4DA18841CA9A4D85AB2B68F7F5B02E5C3F74019469517DCC1AEF9559827A7B