



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

Processo nº 15563.720289/2016-54
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3402-001.747 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 30 de janeiro de 2019
Assunto IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS
Recorrente HNK BR BEBIDAS LTDA (RAZÃO SOCIAL ANTERIOR "BRASIL KIRIN BEBIDAS LTDA")
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos - Relatora.

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

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 11-58.949, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife/PE, que por unanimidade julgou parcialmente a impugnação interposta, mantendo parte do crédito tributário constituído, conforme Ementa abaixo reproduzida.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 29/02/2012 a 31/12/2014

AMAZÔNIA OCIDENTAL. CRÉDITO.

Estão isentos do IPI os produtos elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, exclusive as de origem pecuária, por estabelecimentos localizados na Amazônia Ocidental com projeto aprovado pela Suframa. Por expressa disposição legal, tais produtos gerarão crédito do imposto, 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.

NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMOS ISENTOS.

O princípio da não-cumulatividade é implementado pela sistemática de créditos e débitos do IPI, segundo a qual do imposto devido pela saída de produtos do estabelecimento deve ser abatido o imposto pago relativamente aos produtos nele entrados. Assim, o direito ao crédito do IPI, em regra, condiciona-se a que as aquisições de insumos utilizados no processo de industrialização tenham sido efetivamente oneradas pelo imposto, excluindo-se, portanto, as aquisições isentas.

EQUÍVOCOS NO LANÇAMENTO. GLOSA INDEVIDA DE CRÉDITOS. CORREÇÃO.

As glosas indevidas de créditos devem ser corrigidas, a fim de que os equívocos no lançamento sejam reparados, de modo que a autuação possa adequar-se à realidade dos fatos.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 29/02/2012 a 31/12/2014

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS.

As decisões administrativas e judiciais trazidas pelo sujeito passivo não podem ser estendidas genericamente a outros casos, eis que somente se aplicam sobre a questão em análise e apenas vinculam as partes envolvidas naqueles litígios.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

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

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 775/799, para exigir R\$ 14.278.555,94 de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), R\$ 5.971.331,29 de juros de mora calculados até janeiro de 2017 e R\$ 10.708.916,83 de multa proporcional ao valor do imposto, representando um crédito tributário total consolidado de R\$ 30.958.804,06. O presente lançamento abrange fatos geradores ocorridos entre 29/02/2012 e 31/12/2014.

De acordo com o que consta do referido Auto de Infração, o lançamento foi efetuado por ter sido constatada a utilização pelo contribuinte de créditos indevidos provenientes das entradas/aquisições de insumos para produção de bebidas.

Para melhor detalhamento das razões que levaram à presente autuação, segue abaixo uma série de informações contidas no "Termo de Verificação Fiscal" de fls. 748/774, que se configura como sendo parte integrante e inseparável do Auto de Infração em apreço, explicitadas por meio de imagens extraídas dos autos digitais:

(...)

Tendo sido cientificado em 09/01/2017 (vide documento de fl. 805), o contribuinte ingressou, tempestivamente, em 07/02/2017 (conforme documento de fls. 808/809), com a impugnação de fls. 810/828 dos autos digitais, na qual, em síntese:

a) Ressalta que é *"pessoa jurídica de direito privado que tem como atividade principal a fabricação e a comercialização de bebidas em geral"* e que para realizar a fabricação das referidas bebidas adquire *"matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem de empresas sediadas em diversos Estados"*.

b) Afirma que entre os insumos adquiridos *"encontram-se os 'concentrados para bebidas não alcoólicas' classificados na posição 22.02 da TIPI, utilizados na fabricação dos refrigerantes"*. Segundo expõe, tais concentrados, por serem em sua maioria adquiridos de estabelecimentos sediados na Zona Franca de Manaus, a princípio, não propiciariam direito à crédito, posto que são adquiridos com isenção do IPI. Todavia, por serem os referidos concentrados produzidos com matéria-prima regional o creditamento é permitido, em conformidade com os arts. 95 e 237 do RIPI/2010.

c) Defende o direito ao crédito na aquisição de insumos isentos oriundos da Zona Franca de Manaus, alegando ter cumprido os requisitos estabelecidos nos arts. 237 e 95, II, do RIPI/2010. Nesse sentido, afirma ter adquirido 'concentrados para bebidas não alcoólicas' classificados na posição 22.02 da TIPI da Brasil Kirin Logística e Distribuição Ltda., empresa sediada na cidade de Manaus/AM e com projetos aprovados pela Superintendência da Zona Franca de Manaus - SUFRAMA, nos termos da Resolução SUFRAMA nº 285/2003 (doc. 002) e do Parecer Técnico de Projeto nº 118/2003 (doc. 003). Segundo expõe, os citados atos atestariam a aprovação dos benefícios instituídos através do artigo 9o do Decreto-lei nº 288/1967 e do artigo 6o do Decreto-lei nº 1.435/1975 .

d) Alega que o Fisco se equivocou ao fundamentar a glosa dos créditos referentes aos concentrados e que as premissas utilizadas para autuá-lo não encontram sustentação

em nosso ordenamento jurídico. Segundo seu entendimento, seria equivocada a interpretação restritiva imposta pela fiscalização a respeito do disposto no inciso III do artigo 95 do RIPI/2010, quando alega "*que os insumos 'corante caramelo', 'álcool neutro' e 'álcool etílico hidratado' não são matérias-primas agrícolas extrativas vegetais de produção regional pois teriam passado por processo de beneficiamento*".

e) Argumenta que a característica agrícola e extrativa vegetal encontra-se presente nos insumos 'corante caramelo', 'álcool neutro' e 'álcool etílico hidratado', pois, tais insumos são derivados da cana-de-açúcar e, também, que a restrição pretendida pela fiscalização de limitar o direito ao crédito apenas aos casos em que a matéria-prima seja 'in natura', não foi contemplada pelo legislador, bastando "*uma simples análise literal do texto dos referidos dispositivos regulamentares para se notar que em nenhum momento buscou o legislador federal restringir o benefício do crédito do IPI no presente caso*".

f) Sustenta a manutenção do crédito nas aquisições de 'álcool neutro' e 'álcool etílico hidratado', posto que estes deveriam ser considerados matérias-primas agrícola e extrativa vegetal de produção regional, haja vista que o insumo para sua fabricação ('álcool verde') origina-se do Acre, Estado localizado na Amazônia Ocidental.

Sobre o tema, aduz que o seu fornecedor, Brasil Kirin Logística e Distribuição Ltda, adquire insumos da usina Álcool Verde S/A, sediada no Estado do Acre, e os remete à empresa Magama para industrialização, sendo que após a industrialização por encomenda, os produtos 'álcool neutro' e 'álcool etílico hidratado' são encaminhados novamente à empresa Brasil Kirin Logística e Distribuição Ltda. através de uma nota fiscal de retorno de industrialização.

g) Busca ampliar o conceito de Amazônia Ocidental para enquadrá-la como Amazônia Legal, consoante estaria estabelecido pelo art. 2º da Lei nº 1.806/1953, art. 45 da LC nº 31/1977 e nos arts. 13 e 14 da CF, a qual abrangeria os Estados do Acre, Amapá, Amazonas, Mato Grosso, Pará, Rondônia, Roraima, Tocantins e parte do Maranhão, e volta a destacar "*que as matérias-primas 'corante caramelo', 'álcool neutro' e 'álcool etílico hidratado' são agrícolas e extrativas vegetais de produção regional e, portanto, sua utilização na fabricação dos concentrados para bebidas não alcoólicas classificados na posição 22.02 da TIPI gera o direito ao crédito do IPI*".

h) Com base em citações doutrinárias e excertos jurisprudenciais que transcreve, argumenta "*que o direito ao crédito do IPI nas aquisições de insumos isentos deve ser mantido, independente do preenchimento de qualquer requisito, sob pena de violar o princípio da não-cumulatividade do imposto*" (art. 153, IV, §3º, II da CF).

Nesse sentido, alega que se a intenção fosse vedar o creditamento do IPI quando da aquisição de produtos isentos teria o constituinte feito a ressalva na própria Constituição Federal, tal como fez em relação ao ICMS, que igualmente é não-cumulativo mas expressamente não contempla a possibilidade de crédito em se tratando de operação anterior isenta ou beneficiada com a não-incidência (artigo 155, §2º, inciso II da CF).

Quanto à questão, diz ainda ser inaceitável que espécies normativas infralegais, como o são os Regulamentos do IPI, "*possam obstar o gozo de um direito constitucional*".

i) Argui que houve erro, por parte da fiscalização, na quantificação do crédito tributário apurado.

Nessa trilha, expõe que parte dos valores glosados pela autoridade fiscal corresponde a aquisições efetuadas junto a estabelecimentos que não se encontram situados na Zona Franca de Manaus e por meio de operações nas quais houve incidência de IPI, de forma que não haveria razão para manter as respectivas glosas, devendo os correspondentes créditos ser considerados em sua apuração. Para fazer prova das suas alegações, junta documentos aos autos.

Por fim, requer o provimento da impugnação "*para que seja desconstituído o crédito tributário*".

Diante da alegação formulada pelo impugnante e da juntada aos autos de documentos indicativos da possibilidade de cometimento de equívoco, por parte da fiscalização, relativo à glosa de créditos referentes a aquisições de produtos junto a estabelecimentos situados fora da ZFM, em operações nas quais teria ocorrido incidência de IPI, o presente processo foi encaminhado, em diligência, à DRF de origem para que fosse esclarecida a razão pela qual os referidos documentos fiscais foram objeto de glosa e, caso pertinente, efetuados os ajustes necessários.

A diligência solicitada foi levada a efeito, tendo a fiscalização, após realizar os exames que entendeu oportuno, conforme estampado na Informação Fiscal inserida à fl. 894, concluído que foram "*indevidas as glosas dos créditos nas aquisições de concentrados junto aos estabelecimentos CNPJ: 50.221.019/0054-48 e 50.221.019/0057-90, notas fiscais nº120243 e nº 457034*".

É o que importa relatar.

A Contribuinte recebeu eletronicamente a Intimação nº 24/2018 (fls. 917), com abertura de mensagem em data de 08/01/2018 (fls. 923).

O Recurso Voluntário de fls. 931 a 952 foi interposto em data de 06/02/2018 (fls. 924), através do qual pede pelo provimento do recurso para desconstituir o crédito tributário, o que faz com os seguintes argumentos:

- No dia 09/01/2017, a recorrente teve lavrado em seu desfavor o auto de infração que deu origem ao processo epigrafado, exigindo recolhimento de IPI em face da glosa de créditos provenientes de aquisição de preparações compostas utilizadas na fabricação dos refrigerantes que produz.

- No período de 01/2012 a 12/2014, a recorrente registrou créditos do IPI na aquisição de preparações compostas não alcoólicas utilizadas na fabricação de refrigerantes, classificadas na posição 21.06.90.10 Ex 01 da TIPI, junto à empresa Brasil Kirin Logística e Distribuição Ltda.

- A fornecedora é sediada na cidade de Manaus/AM e possui projeto aprovado pela Superintendência da Zona Franca de Manaus – SUFRAMA, sendo os produtos vendidos à recorrente classificados na posição 21.06.90.10 Ex 01 da TIPI e indicando a aplicação do inciso II do artigo 81 e do inciso III do artigo 95 do RIPII, e informando o emprego de matérias primas agrícolas ou extrativas vegetais de origem regional (fls. 274), empregadas na produção de refrigerantes, sujeitos à incidência do IPI, com crédito previsto pelo artigo 237 do RIPI, valendo-se da alíquota prevista na TIPI.

- A acusação fiscal afasta a isenção prevista no inciso III do artigo 95 do RIPI, e, conseqüentemente, o direito ao aproveitamento de crédito, afirmando que os insumos adquiridos pela recorrente não teriam sido produzidos com matérias primas agrícolas extrativa vegetal de produção regional.

- O corante caramelo e o álcool empregados na fabricação das preparações compostas não alcoólicas foram elaborados com açúcar extraído de cana-de-açúcar originária do Estado do Mato Grosso, o que afastaria o caráter 'regional' de que trata o inciso III do artigo 95 do RIPI.

- A decisão recorrida é nula, posto que não se manifestou sobre razões aduzidas na peça de impugnação, essenciais para a defesa, pela qual a Recorrente apresentou documentos que demonstram que parte da cana-de-açúcar utilizada na produção de açúcar é proveniente do Estado do Acre (fls 866/881).

- É parte ilegítima para figurar no polo passivo desta ação fiscal, uma vez que a aplicação do inciso III do artigo 95 do RIPI deu-se pelo fornecedor da recorrente.

- É indiferente se o contribuinte aplica diretamente a matéria-prima *in natura* ou se há prévia transformação ou beneficiamento da mesma. A utilização do termo 'matéria-prima' no *caput* do artigo 6º do decreto-lei nº 1.435/75 presta-se a vincular a isenção ao fomento da atividade agrícola regional. O fundamental é que haja a participação de matéria-prima agrícola ou extrativa regional no produto isento, independentemente de prévia transformação.

- O §1º, por sua vez, garante que a isenção prevaleça independentemente da destinação do produto isento. Daí o emprego dos termos 'matéria-prima', 'produto intermediário' e 'material de embalagem'.

- Desde que tenha havido a utilização de matéria-prima agrícola ou extrativa regional, o produto é isento, independentemente de sua destinação.

- Traz aos autos documento posterior, correspondente a declaração da empresa D. D. Williamson do Brasil Ltda afirmando que "o corante caramelo fornecido a Brasil Kirin Logística e Distribuidora Ltda, inscrita no CNPJ sob nº. 05.254.957/0068-95, no período compreendido pelos anos de 2013 a 2016, CONTÉM MATÉRIA PRIMA agrícola de produção regional (Amazônia Ocidental), atendendo desta forma ao disposto no artigo 6º. do decreto-lei nº. 1.435, de 16/12/1975 c/c Decreto-lei nº. 291, de 28/02/1967"

- Os insumos adquiridos pela recorrente contêm insumos oriundos da Amazônia Ocidental.

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, bem como o preenchimento dos demais requisitos de admissibilidade, resultando em seu conhecimento.

2. Da necessidade de diligência para julgamento do litígio

Como se constata em análise dos autos, a Recorrente é pessoa jurídica de direito privado que tem como atividade principal a fabricação e a comercialização de bebidas em geral e que, para realizar a fabricação das referidas bebidas, adquire "matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem de empresas sediadas em diversos Estados".

Entre os insumos adquiridos encontram-se os concentrados para bebidas não alcoólicas classificados na posição 22.02 da TIPI, utilizados na fabricação de refrigerantes, sobre os quais foi aproveitado o crédito do IPI, nos termos previstos pelos artigos 6º, §1º do Decreto-lei nº 1.435/75 e artigos 95 e 237 do RIPI/2010¹.

A Autuada afirma que as matérias-primas 'corante caramelo', 'álcool neutro' e 'álcool etílico hidratado' são agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, haja vista que o insumo para sua fabricação origina-se do Acre, Estado localizado na Amazônia Ocidental e, portanto, sua utilização na fabricação dos concentrados para bebidas não alcoólicas classificados na posição 22.02 da TIPI gera o direito ao crédito do IPI.

Por sua vez, da análise das conclusões apontadas pela equipe de fiscalização em Termo de Verificação Fiscal de fls. 748-774, constata-se a seguinte afirmação:

Ainda que se admitisse, o que aqui se faz apenas como exercício de raciocínio, que, como o açúcar é a base para elaboração do corante caramelo e que para a produção de açúcar e de álcool o componente principal é a cana-de-açúcar, o art. 95 do RIPI/2010 contemplese também os produtos intermediários elaborados matéria-prima agrícola extrativa vegetal de produção regional, mesmo assim o fiscalizado não teria direito ao crédito pelos motivos abaixo:

*a. A Brasil Kirin Logística e Distribuição Ltda adquiriu o corante caramelo da empresa DD Williamson do Brasil Ltda, que por sua vez, adquiriu o açúcar da Usinas Itamarati, cujo principal fornecedor de cana-de-açúcar foi a Agropecuária Palmeira Ltda, localizada em **Mato Grosso**.*

*b. A Brasil Kirin Logística e Distribuição Ltda adquiriu o álcool neutro da empresa Magama Industrial Ltda, que por sua vez, adquiriu o álcool hidratado da Usimat Destilaria de Álcool Ltda, cujo principal fornecedor de bagaço de cana-de-açúcar foram a Sipal Industria e Comercio Ltda, Cooperativa Agr Prod Cana de Campo Novo do Parecis Ltda e Agropecuária Novo Milenio Ltda, todas localizadas em **Mato Grosso**.*

Essas informações foram obtidas no SPED NFE e serão anexadas no processo administrativo.

Concluo que, tanto o corante caramelo, quanto o álcool neutro e o álcool etílico hidratado, não são matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, as vendas dos concentrados elaborados

¹ "Art. 237. 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. 95, desde que para emprego como matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, na industrialização de produtos sujeitos ao imposto (Decreto-Lei no 1.435, de 1975, art. 6º, § 1º)."

a partir desses produtos não podem ser enquadradas no artigo 95, III, do RIPI/2010 – não gerando; portanto, direito de manutenção dos créditos de IPI às empresas adquirentes.

O lançamento teve por base valores apurados por itens de Nota Fiscal e consolidados por período de apuração.

Por outro lado, constata-se em razões de defesa a afirmação de que a empresa Brasil Kirin Logística e Distribuição Ltda não é a única cliente da empresa Magama Industrial Ltda e não poderia a fiscalização presumir que toda a aquisição de matéria-prima realizada pela Magama estaria vinculada aos produtos adquiridos pela Brasil Kirin.

Sustenta que a fornecedora Brasil Kirin Logística e Distribuição Ltda "adquire insumos da usina Álcool Verde S/A, sediada no Estado do Acre, e os remete à empresa Magama para industrialização, sendo que após a industrialização por encomenda, os produtos 'álcool neutro' e 'álcool etílico hidratado' são encaminhados novamente à empresa Brasil Kirin Logística e Distribuição Ltda. através de uma nota fiscal de retorno de industrialização".

Para comprovação, foram apresentados com a peça de impugnação os documentos de fls. 866 a 881 para demonstrar que parte da cana-de-açúcar utilizada na produção de açúcar é proveniente do Estado do Acre, o que, a princípio, contraria as informações constantes em TVF de que o corante caramelo e o álcool empregados na fabricação das preparações compostas não alcoólicas pelo fornecedor da Recorrente foram elaborados com açúcar extraído de cana-de-açúcar originária do Estado do Mato Grosso.

Ou seja, da análise dos autos, resta, de momento, prejudicada a apuração da autuação com base na efetiva origem dos insumos utilizados pela Contribuinte, passíveis de gerar o direito creditório perseguido.

Por tais motivos, em atenção ao Princípio da Verdade Material, proponho a conversão do julgamento em diligência, nos termos dos artigos 18 e 29 do Decreto nº 70.235/72, e artigos 35 a 37 e 63 do Decreto nº 7.574/2011, para que a Unidade de Origem responsável pela lavratura do auto de infração proceda às seguintes providências:

a) Analise e relacione as Notas Fiscais emitidas e constantes do Demonstrativo de Créditos Concentrados, inclusive aquelas apresentadas pela Contribuinte às fls. 866 a 881, consolidando-as e apurando valores de acordo com os seguintes critérios:

a.1) Demonstrar a origem das matérias-primas indicadas como regionais, nos termos exigidos pela norma isencional (art. 6º do Decreto lei nº 1.435/75), em especial se os insumos adquiridos da empresa Brasil Kirin Logística e Distribuição Ltda (inclusive quanto às operações de industrialização por encomenda) são originados de produção regional de estabelecimentos situados na Amazônia Ocidental, cujos projetos tenham sido aprovados pelo Conselho de Administração da SUFRAMA;

a.2) Relacionar, dentre as Notas Fiscais mencionadas no item "a.1", a descrição, classificação fiscal, quantidade, base de cálculo e valores de IPI dos insumos (matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional (Amazônia Ocidental)) utilizadas na produção de 'corante caramelo', 'álcool neutro' e 'álcool etílico hidratado'.

Processo nº 15563.720289/2016-54
Resolução nº **3402-001.747**

S3-C4T2
Fl. 972

b) Caso necessário, intimar a Contribuinte para prestar informações e apresentar documentos para os esclarecimentos mencionados no item "a", inclusive oportunizando a elaboração de Laudo Técnico com o objetivo de determinar a real natureza, características e classificação fiscal de cada um dos componentes efetivamente utilizados na fabricação dos produtos em análise;

c) Elaborar **Relatório Conclusivo** sobre as apurações e resultado da diligência;

d) Intimar a Contribuinte para, querendo, apresentar manifestação sobre o resultado no prazo de 30 (trinta) dias.

Cumpridas a providência acima, com ou sem resposta da parte, retornem os autos a este Colegiado para julgamento.

É a proposta de resolução.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos