



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

Processo nº 15563.720311/2011-51
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-005.248 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de fevereiro de 2018
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - IPI
Recorrente CERVEJARIA PETRÓPOLIS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 31/07/2007 a 31/12/2008

OMISSÃO. FUNDAMENTAÇÃO. ACÓRDÃO DA DRJ. AUSÊNCIA.

Quando o julgador de piso é claro na motivação do porquê da realização da glosa, não há que se falar em ausência de fundamentação, sendo importante ressaltar que ao julgador não é obrigado rebater todos os pontos, quando já encontrou fundamentação para sua linha de raciocínio.

SOLUÇÃO DE CONSULTA. EFEITOS.

A consulta deve circunscrever-se a fato determinado, aplicando-se a sua solução à situação não ocorrida somente se o fato concretizado for aquele sobre o qual versou a consulta previamente formulada.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 31/07/2007 a 31/12/2008

ISENÇÃO. ZONA FRANCA DE MANAUS. ARTIGO 82, III, DO DECRETO 4.544, DE 2002.

A isenção, com previsão legal no artigo 82, III, do Decreto 4.544, de 2002, está condicionada aos seguintes requisitos: 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.

Recurso Voluntário Negado. Crédito Tributário Mantido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinatura digital)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente

(assinatura digital)

Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza - Relatora

Participaram do julgamento os Conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède (Presidente), José Fernandes do Nascimento, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, José Renato Pereira de Deus, Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad e Walker Araujo.

Relatório

Trata-se de auto de infração para lançamento de IPI, a partir do Termo de Verificação Fiscal, extraem-se as informações que embasaram o auto, fls. 2619 e seguintes¹:

Título I - CONSIDERAÇÕES INICIAIS

As considerações iniciais abordam dois aspectos. O primeiro o fato que a fiscalizada foi extinta por incorporação à Cervejaria Petrópolis S/A, CNPJ: 73.410.326/0001-60, ao final de 2009, conforme Distrato da Cervejaria Petrópolis Ltda, CNPJ: 04.469.628/0001-91, de 31/12/2009, registrado na Jucerja em 28/01/2010 e Ata da Assembléia Geral Extraordinária Realizada em 31/12/2009 da Cervejaria Petrópolis S/A, CNPJ: 73.410.326/0001-60, registrada na Jucerja em 28/01/2010. Após a incorporação o estabelecimento da incorporada, segundo item 4.9 da Ata da Assembléia, se transformou na filial de CNPJ: 73.410.326/0009-18, e, portanto, sucessora dos fatos geradores ora constituídos. O segundo aspecto é que a Cervejaria Petrópolis S/A), CNPJ: 73.410.326/0001-60 é detentora de decisão favorável em processo de consulta em que a Cervejaria Petrópolis S/A (consulente) estaria a princípio resguardada em casos em que distribuidores seus, questionem judicialmente a validade do regime de tributação imposta - pela legislação (no presente caso, pauta fiscal), e tenham deferida a antecipação de tutela no sentido (sic) de impedir a indústria de promover o destaque e o recolhimento de IPI. Segundo a decisão em processo de consulta, o eventual insucesso da ação de seus distribuidores devem ser por estes suportados, sendo-lhes exigíveis os valores devidos e consectários moratórios ou punitivos.

O presente Termo de Verificação alcança fatos do primeiro decêndio de junho de 2007 a dezembro de 2008, período em que a fiscalizada deu saída sem destaque de IPI, por força de medida judicial ao seu cliente LEYROZ DE CAXIAS INDÚSTRIA

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

COMÉRCIO & LOGÍSTICA LTDA, CNPJ: 06.958.578/0001-31. *Como a consulente foi a Cervejaria Petrópolis S/A, CNPJ: 73.410.326/0001-60, e as saídas sem destaque de IPI foram feitas pelo CNPJ: 04.469.628/0001-91 da Cervejaria Petrópolis Ltda, tais saídas não estariam cobertas pela consulta. O auto de infração está sendo lavrado contra a Cervejaria Petrópolis S/A, em sua filial de CNPJ: 73.410.326/0009-18, dada a extinção por incorporação da Cervejaria Petrópolis Ltda, CNPJ: 04.469.628/0001-91, mas a empresa extinta não estava coberta pela consulta, que só faz seus efeitos para a consulente.*

(...)

Por essa razão, o contribuinte não poderá socorrer-se da Solução de Consulta para afastar sua condição de responsável da obrigação tributária do IPI, uma vez que seu efeito vinculante somente abrange os fatos sobre os quais ela versou previamente, o que não é o caso da ação judicial interposta pela segunda distribuidora de seus produtos (LEYROZ DE CAXIAS).

A petição da consulente mencionava apenas a ação judicial interposta pela empresa JM, e nenhuma referência fazia àquela outra, proposta pela empresa LEYROZ, afigurando-se, por isso mesmo, fatos geradores distintos e passíveis de outra consulta que poderia ter sido formulada separadamente. No entanto, o contribuinte de direito optou por tomar o risco de utilizar-se da mesma consulta formulada para a ação judicial da primeira distribuidora, não atentando para os limites de eficácia da Solução de Consulta que restringia sua ausência de responsabilidade somente para os fatos geradores ocorridos nas saídas de seus produtos destinados à primeira distribuidora, e não às saídas efetuadas para a segunda.

(...)

Foram verificadas duas infrações em relação aos fatos geradores do CNPJ: 04.469.628/000191 (antiga Cervejaria Teresópolis Ltda, posteriormente Cervejaria Petrópolis Ltda), que por ter sido extinto por incorporação estão sendo constituídas contra a sucessora, Cervejaria Petrópolis S/A, CNPJ: 73.410.326/0009-18. A primeira referente ao creditamento de valores a título de outros créditos de IPI e a segunda referente às saídas sem destaque de IPI, por força de medida judicial de seu cliente Leyroz de Caxias. Mesmo sendo a Cervejaria Petrópolis S/A, CNPJ: 73.410.326/0001-60 detentora de decisão favorável na Solução de Consulta SRRF/7º RF/DISIT nº 60, de 17 de fevereiro de 2006, tendo sido suspensos os efeitos da antecipação de tutela em 11/01/2010, por decisão monocrática do Relator do Recurso de Apelação conforme Certidão de Objeto e Pé, o auto de infração deve ser lavrado contra a Cervejaria Petrópolis S/A, CNPJ: 73.410.326/0009-18, na qualidade de sucessora de Cervejaria Petrópolis Ltda, CNPJ: 04.469.628/0001-91, contribuinte distinto do consulente. Ademais, como já demonstrado, o processo de consulta em seu inteiro teor versava sobre o cliente JM INDÚSTRIA COMÉRCIO

E LOGÍSTICA LTDA, CNPJ: 04.660.550/0001-98, não mencionando o cliente Leyroz de Caxias. O art. 14, § 2º, da IN SRF n. 740/2007 dispõe que: "os efeitos da consulta que se reportar a situação não ocorrida somente se aperfeiçoarão se o fato concretizado for aquele sobre o qual versou a consulta previamente". Por essa razão, o contribuinte não poderia socorrer-se da Solução de Consulta para afastar sua condição responsável da obrigação tributária do IPI, uma vez que seu efeito vinculante somente abrange os fatos sobre os quais ela versou previamente, o que não é o caso da ação judicial interposta por distribuidora distinta de seus produtos (LEYROZ DE CAXIAS).

(...)

Título II - NARRATIVA DOS FATOS

(...)

5) Analisando os livros de apuração de IPI, constei que o contribuinte se creditou, a título de OUTROS CRÉDITOS, em decêndios diversos entre julho de 2007 e dezembro de 2008. Em 22/09/2011 o contribuinte foi intimado a apresentar documentação comprobatória dos valores escriturados como outros créditos em seus Livros de Apuração de IPI, juntar a documentação comprobatória, notas fiscais de entrada inclusive, e descrever a matriz legal dos referidos créditos e possível memória de cálculo. Foi ainda intimado a apresentar a folha 106 do Livro de apuração de IPI de 2007 devidamente preenchida, uma vez que a mesma se encontrava zerada. Os valores escriturados a que o contribuinte foi intimado a comprovar foram:

DECÊNDIO/ MÊS	VALOR (R\$)	DISCRIMINAÇÃO
3º JULHO 2007	520.248,96	NF 00097 CONCENTRE
3º AGOSTO 2007	520.248,96	NF 00102 CONCENTRE
3º SETEMBRO 2007	520.248,96	NF 00110 CONCENTRE
3º OUTUBRO 2007	1.040.497,92	NF 00113/00114 CONCENTRE
3º NOVEMBRO 2007	520.248,96	IDENTIFICAR
3º JANEIRO 2008	1.038.312,00	NF 128 E 130 PREP COMP GUARANÁ
3º FEVEREIRO 2008	520.788,96	NF 127 CONCENTRE
3º MARÇO 2008	520.248,96	NF130 CONCENTRE
3º ABRIL 2008	520.248,96	NF134 CONCENTRE
3º MAIO 2008	520.248,96	NF 138 CONCENTRE
3º JUNHO 2008	520.248,96	NF 143 CONCENTRE
3º JULHO 2008	520.248,96	NF 147 CONCENTRE
SETEMBRO 2008	1.558.560,96	NF 140/142 OTIMONF 149 CONCENTRE
OUTUBRO 2008	520.248,96	NF 151 CONCENTRE
NOVEMBRO 2008	1.038.312,00	NF 144/146 ÓTIMO
DEZEMBRO 2008	519.156,00	NF 148 ÓTIMO
DEZEMBRO 2008	520.248,96	NF 153 CONCENTRE

(...)

8) Analisando as notas fiscais de compra, verifica-se que em todas as notas fiscais foi dado saída sem destaque de IPI tendo como base da isenção o inciso II do artigo 69 do Decreto nº 4.544 de 26/12/2002. A descrição do produto da nota fiscal de

produto adquirido da ÓTIMO foi "OTIMAZON - CONCENTRADO P/ BEBIDAS NÃO ALCOÓLICAS", classificação fiscal 21069010 - Ex-01, e o da CONCENTRE foi "PLANA - PREPARADO LÍQUIDO DA AMAZÔNIA NÃO ALC", classificação fiscal 21069010-Ex01. A classificação fiscal 21069010-Ex-01 tem alíquota de 27%:

(...)

10) Como visto no item 8, em todas as notas fiscais de compra que dariam origem aos pretensos créditos presumidos, a base legal da isenção foi o inciso II do artigo 69 do Decreto nº 4.544 de 26/12/2002. Assim, está descumprida a condição para gozo do benefício fiscal que seria o produto adquirido o fosse com a isenção do inciso III do artigo 82 do Decreto nº 4.544 de 26/12/2002.

A contribuinte, então, apresentou impugnação, onde alegou em síntese, fls. 2807 e seguintes:

1. Que há direito ao crédito de IPI na aquisição dos insumos, explicita que o fundamento legal para o aproveitamento dos créditos presumidos de IPI com origem na entrada de insumos, advindos da Amazônia Ocidental, é o artigo 6º, do Decreto-lei nº 1.435, de 1975. Afirma que, de acordo com o dispositivo legal, a isenção dos produtos industrializados, elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, por estabelecimentos localizados na Amazônia Ocidental, se dá com base no *caput* do artigo 6º, do Decreto-lei nº 1.435, de 1975. Entende que há o direito ao crédito, mesmo de produto isento, sempre que ele for utilizado como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem;

Salienta que as notas fiscais, apresentadas à fiscalização, referentes às saídas isentas do referido insumo das empresas Ótimo e Concentre, consta expressamente a matriz legal que concede a isenção do imposto, e, portanto, não há como impedir o direito ao crédito;

Demonstra que não há divergência entre o Decreto-lei nº 1.435, de 1975, e o Decreto nº 4.544, de 2002 e que este, por sua vez, não acrescenta nenhuma condição àquelas previstas no primeiro decreto;

Afirma que simplesmente se afirmar que o artigo 82, inciso III, do RIPI/2002 não se aplica ao presente caso, sem qualquer motivação específica, implicou em falha procedimental por parte da Administração e que torna o lançamento insubsistente;

Entende que há duas condições para o crédito: i) que a sua aplicação seja como matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem na industrialização em qualquer ponto do território nacional; ii) que os incentivos fiscais apliquem-se exclusivamente aos produtos elaborados por estabelecimentos industriais com projetos aprovados pela SUFRAMA. Cita precedentes.

2. Quanto à constituição dos créditos tributários de IPI suspensos por determinação judicial, esclarece a Impugnante que a empresa Leyroz obteve antecipação de tutela para o fim de suspender a incidência do IPI relativo às saídas dos produtos fabricados pela Impugnante, destinados à autora da ação, autos nº 2004.51.10.006586-6. Ela relata que teve ciência do processo, proposto pela empresa Leyroz, através de intimação pessoal da decisão,

proferida no processo, com determinação judicial expressa para cumprimento imediato de suspensão de exigibilidade do IPI nas saídas à empresa Leyroz, data a partir da qual a determinação judicial começou a produzir efeitos em relação à Impugnante;

Assim, a Impugnante expressa que sua situação é apenas de terceira, que esteve sujeita à determinação judicial e que recebeu e que deveria dar cumprimento sob pena de responder pelo crime de desobediência, artigo 330, do Código Penal;

Afirma que a decisão produziu efeitos desde que ela foi intimada a cumprir até a sua revogação no início do ano de 2010. Assim, em observância aos artigos 472 e 811, ambos do Código de Processo Civil, a Impugnante não pode ser penalizada pelo insucesso da empresa Leyroz, pois a primeira não fazia parte da demanda.

3. Posteriormente, trata dos efeitos da solução de consulta, e diz que, diante da incerteza, ocasionada pela determinação judicial de suspender a incidência do IPI devido nas vendas destinadas às distribuidoras (contribuintes de fato) buscou a segurança jurídica para dar continuidade a tais operações e obteve da Receita Federal a resposta sobre a responsabilidade tributária, em caso de insucesso da ação intentada pela contribuinte de fato (distribuidora). Descreve a Solução de Consulta SRRF, 7ª RF, RF/DISITNS 60/2006;

Argumenta sobre o caráter vinculante da consulta fiscal, menciona o artigo 14, da IN SRF nº 9.740, de 2007, que estabelece que os efeitos da consulta, formulada pela matriz da pessoa jurídica estender-se-ão aos demais estabelecimentos. Assim, entende que a resposta dada pela solução de consulta nº 60, de 2006, aplica-se plenamente à Impugnante;

Afirma que a empresa incorporadora, Cervejaria Petrópolis S/A, assume a empresa incorporada, passando a prevalecer como entidade jurídica em todos os seus aspectos, e, por conseguinte, possui o direito adquirido com a solução de consulta de não ser responsabilizada pelo sucesso da autora em ação judicial, no caso, a empresa Leyroz, não merecendo prosperar o argumento de que a Impugnante deu saída de produtos sem destaque do IPI;

Ainda no que concerne à consulta fiscal, diz que esta é regida pela unicidade, sendo que haverá apenas uma consulta sobre determinado fato e assunto, não merecendo prosperar a argumentação da Fazenda no sentido de que a consulta somente teria eficácia em relação às saídas para a empresa JM. Demonstra sobre a identidade dos pedidos da empresa JM e Leyroz, além de possuírem o mesmo objeto;

4. Que ao caso não se pode aplicar o artigo 123, do Código Tributário Nacional, uma vez que não se trata de convenção particular, mas sim de decisão judicial e solução de consulta;

A DRJ/Juiz de Fora julgou improcedente a impugnação, fls. 2882 e seguintes, vide ementa abaixo:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS IPI**

Período de apuração: 31/07/2007 a 31/12/2008

*INSUMO DESONERADO. AMAZÔNIA OCIDENTAL. DIREITO
AO CRÉDITO.*

Somente as entradas isentas que se derem com fundamento no inciso III, do art. 82, do Decreto nº 4.544/02, irão garantir o direito ao crédito incentivado instituído pelo Decreto-Lei nº 1.435/75, conforme disposição expressa do art. 175, do Decreto nº 4.544/02 (RIPI 2002).

INSUMO DESONERADO. DIREITO AO CRÉDITO.

Não existe direito ao crédito na aquisição de insumo que não seja onerado pelo imposto, exceção feita aos casos em que a própria legislação do imposto prevê a possibilidade de créditos incentivados.

SOLUÇÃO DE CONSULTA. EFEITOS.

A consulta deve circunscrever-se a fato determinado, aplicando-se a sua solução a situação não ocorrida somente se o fato concretizado for aquele sobre o qual versou a consulta previamente formulada.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 31/07/2007 a 31/12/2008

ELEMENTOS DE PROVA.

Os elementos de prova no processo administrativo são, quando não mais é possível comprovar, in loco, a situação descrita pelo contribuinte, a sua escrituração fiscal regularmente realizada.

A contribuinte irredignada apresentou recurso voluntário, onde repisou a argumentação da impugnação no que atine ao mérito, mas houve o acréscimo de duas preliminares quanto à falta de fundamentação: uma para a glosa dos créditos de IPI e outra para a sua caracterização como responsável na relação jurídica com a empresa Leyroz.

Os autos subiram a este Egrégio Tribunal Administrativo, nos quais foram convertidos em diligência por meio da resolução nº 3303-000.391, Relator **Alexandre Gomes**, que determinou, fls. 3123:

Por todo o exposto acima, entendo por bem baixar o presente processo em diligência, para que a autoridade fiscal informe:

a) junte ao processo as planilhas elaboradas pela Recorrente e que foram juntadas com a petição de fls 2.138;

b) se os produtos "OTIMAZON CONCENTRADO P/ BEBIDAS NÃO ALCOÓLICAS" e "PLANA PREPARADO LÍQUIDO DA AMAZÔNIA NÃO ALC", ambos com classificação fiscal 21069010 Ex 01, foram beneficiados e posteriormente comercializados, e quais insumos foram utilizados no processo;

c) se as empresas fornecedoras estão situadas na ZFM ou na Amazônia Ocidental; e,

Em relação ao segundo ponto, diante da ausência de informações contundentes sobre as decisões proferidas no processo envolvendo a empresa Leyroz, entendo por bem baixar

o processo em diligência para solicitar à autoridade preparadora que solicite, a Recorrente e PGFN, informações sobre o andamento do processo judicial nº 2004.51.10.0064842, bem como cópia das principais peças deste.

Caso não seja possível obter cópia das decisões judiciais proferidas diante de eventual segredo de justiça, determino que a DRF aguarde o trânsito em julgado do processo judicial, providenciando, em seguida, cópia de suas principais peças para que seja dada continuidade ao presente julgamento.

Sobreveio informação fiscal, fls. 3618 e seguintes, após a contribuinte foi intimada, fls. 3624, mas não se manifestou.

A Procuradoria da Fazenda protocolou petição, fls. 3628 e seguintes, da qual a Recorrente manifestou-se posteriormente, fls. 4440.

É o relatório.

Voto

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 conhecido e de matéria que pertence a este colegiado.

2. Das preliminares - Nulidade do acórdão por omissão

A Recorrente alega, em preliminar, nulidade do acórdão por entender que ele foi omisso.

2.1. Omissão em relação aos fundamentos que justificam o direito ao crédito de produtos isentos

A Recorrente alega que diversos argumentos da defesa, apresentados na impugnação, foram desconsiderados e que não foram apreciados, acarretando a nulidade da decisão.

Ela afirma que mencionou diversas vezes que o direito à utilização dos créditos, decorrentes das aquisições de insumos isentos de IPI, oriundos da Amazônia Ocidental, decorre de autorização regulamentar, prevista no artigo 82, inciso III, do RIPI/2002, e em observância ao disposto no artigo 175 do mesmo regulamento, mas que, em momento algum, a turma se manifestou a respeito da previsão em lei do direito.

Entende que a omissão do acórdão sobre aplicação do artigo 6º, do Decreto-lei nº 1.435, de 1975, que é a matriz legal que concede a isenção aos produtos fabricados na Amazônia Ocidental, causa nulidade no julgamento.

Do acórdão da DRJ/Juiz de Fora, extrai-se a seguinte fundamentação para a glosa dos créditos, fls. 2889 e seguintes:

O primeiro ponto trazido à discussão foi a glosa de créditos referentes a aquisições isentas do IPI, oriundas da Amazônia Ocidental.

(...)

Passando á (sic) análise do direito, temos que o Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados – RIPI, aprovado pelo Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002, elenca em seus arts. 164 a 179 as espécies de créditos do imposto. Via de regra, os estabelecimentos industriais poderão creditar-se do imposto pago relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem adquiridos para industrialização de produtos tributados, sendo incabível a utilização de crédito relativo a imposto não lançado e não pago.

Excepcionalmente, a título de crédito incentivado, desde que haja expressa autorização legal, poderá ser utilizado crédito relativo à aquisição de produtos não onerados pelo imposto, a exemplo do art. 175 do RIPI/2002, referente a produtos elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais por estabelecimentos industriais localizados na Amazônia Ocidental. Trata-se, como se vê, de um benefício fiscal que visa fomentar a atividade produtiva na referida região.

Assim, o adquirente dos produtos que atendam os requisitos acima tem a permissão de se utilizar do crédito de IPI, a ser calculado como se devido fosse o tributo, conforme previsão expressa do artigo 175 do RIPI/2002:

(...)

O benefício a que se refere o artigo acima foi instituído pelo DL 1.475/75, conforme se lê abaixo (Posteriormente, o DL 1.593, de 1977, criou as restrições para o fumo e as bebidas alcoólicas):

(...)

*Percebe-se, claramente, que o problema, ao contrário do que alega a impugnante, não está na criação de requisito adicional para o gozo do benefício, **mas na constatação, pelo que se extrai dos documentos fiscais relacionados, de que um dos requisitos essenciais para fruição do benefício que os produtos envolvidos sejam elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção da região da Amazônia Ocidental simplesmente não foi cumprido.** Esta, repetimos, é a informação que consta dos documentos fiscais e é essa a motivação da glosa.*

(grifos não constam no original)

Percebe-se que não há falta de fundamentação na decisão da DRJ/Juiz de Fora, o julgador foi claro em expressar que a falta do cumprimento de um dos requisitos para fruição do benefício foi a motivação para a glosa.

Ademais, o julgador não é obrigado a manifestar-se sobre todos os argumentos, apresentados pela parte. O Superior Tribunal de Justiça inclusive já se posicionou

quanto aos argumentos apresentados pelas partes, tendo como paradigma o Novo Código de Processo Civil, vide precedente:

"O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. A prescrição trazida pelo art. 489 do CPC/2015 veio confirmar a jurisprudência já sedimentada pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça, sendo dever do julgador apenas enfrentar as questões capazes de infirmar a conclusão adotada na decisão recorrida."

(STJ; 1ª Seção; EDcl no MS 21.315-DF, Rel. Min. Diva Malerbi (Desembargadora convocada do TRF da 3ª Região), julgado em 08.06.2016)

Por tal motivação, nega-se a preliminar suscitada de nulidade do acórdão por falta de fundamentação em relação às glosas, pois ela inexistente, já que o julgador teve uma linha de raciocínio, que fundamentou a sua decisão.

2.2. Omissão em relação à exigibilidade aplicável a terceiro (contribuinte de direito) que não participa de ação judicial declaratória proposta pelo contribuinte de fato

A Recorrente alega que no acórdão, proferido pela DRJ/Juiz de Fora, não há posicionamento do julgador em relação à aplicação dos dispositivos legais citados, quais sejam os artigos 472 e 811, do Código de Processo Civil, e que, no caso, a Recorrente deveria obedecer ao mandado judicial. Afirma que a DRJ/Juiz de Fora omitiu-se em relação às diversas soluções de consulta apresentadas e a própria solução de consulta que a Recorrente obteve, que afirma que a contribuinte de direito que não participou da ação judicial não é responsável.

No que concerne a este aspecto, assim se manifestou a DRJ/Juiz de Fora, fls. 2892 e seguintes:

A matéria trazida na impugnação, no que se refere ao lançamento do imposto que deixou de ser destacado na saída de produtos tributados, é eminentemente de direito, na medida em que a impugnante apenas discute a extensão dos efeitos das ações judiciais envolvidas e da solução de consulta mencionada, não havendo nenhuma discussão atinente aos cálculos realizados pela autoridade fiscal.

(...)

Ora, se a "decisão judicial não pode atingir terceiros" e a "antecipação de tutela não pode recair sobre terceiro que não tenha participado da ação", só posso concluir que a impugnante estaria legalmente amparada para não se submeter a uma decisão judicial proferida em processo que sequer foi chamada a participar como terceira interessada, ou algum outro tipo de participação processual direta e efetiva. O descumprimento da decisão somente se enquadraria no tipo penal mencionado no caso da impugnante ser parte no processo judicial em que foi proferida a decisão.

(...)

Ora, se a “decisão judicial não pode atingir terceiros” e a “antecipação de tutela não pode recair sobre terceiro que não tenha participado da ação”, só posso concluir que a impugnante estaria legalmente amparada para não se submeter a uma decisão judicial proferida em processo que sequer foi chamada a participar como terceira interessada, ou algum outro tipo de participação processual direta e efetiva. O descumprimento da decisão somente se enquadraria no tipo penal mencionado no caso da impugnante ser parte no processo judicial em que foi proferida a decisão.

No que toca à extensão dos efeitos da solução de consulta aos fatos geradores referentes à empresa Leyroz entendendo estar com razão a autoridade fiscal também neste ponto.

A IN nº 740/2007 é clara ao estabelecer que a consulta deve circunscrever-se a fato determinado, aplicando-se a situação não ocorrida somente se o fato concretizado for aquele sobre o qual versou a consulta previamente formulada. Assim, a solução de consulta formulada pela impugnante somente se aplicaria às saídas de mercadorias destinadas à empresa JM pois somente essa situação foi levada ao conhecimento da autoridade responsável pela resposta à consulta.

A tese da impugnante de que as duas situações fáticas são idênticas, pelo fato de os fundamentos de fato e de direito e o pedido serem os mesmos (caracterizando a identidade das ações judiciais), também não merece acolhida pois, para efeitos de consulta, o que caracteriza a situação de (sic) fática neste caso concreto, essencialmente, é o teor da parte dispositiva da decisão judicial.

Percebe-se, mais uma vez, que não há falta de fundamentação na decisão da DRJ/Juiz de Fora, o julgador foi claro em expressar que os processos da empresa JM e Leyroz seriam diferentes e que a solução de consulta não se aplica ao caso da Leyroz, sendo que foi prolatada no contexto fático da JM. Assim, conforme já expressado anteriormente, o julgador não é obrigado a manifestar-se sobre todos os argumentos, apresentados pela parte, rejeitando-se a preliminar arguida.

3. No mérito

3.1. Direito ao crédito na aquisição de insumos

Quanto à glosa em relação aos créditos, vale transcrever a autuação fiscal, fls. 2624 e seguintes:

8) Analisando as notas fiscais de compra, verifica-se que em todas as notas fiscais foi dado saída sem destaque de IPI tendo como base da isenção o inciso II do artigo 69 do Decreto nº 4.544 de 26/12/2002. A descrição do produto da nota fiscal de produto adquirido da ÓTIMO foi "OTIMAZON - CONCENTRADO P/ BEBIDAS NÃO ALCOÓLICAS", classificação fiscal 21069010 - Ex-01, e o da CONCENTRE foi "PLANA - PREPARADO LÍQUIDO DA AMAZÔNIA NÃO ALC",

classificação fiscal 21069010-Ex01. A classificação fiscal 21069010-Ex-01 tem alíquota de 27%:

(...)

9) Não havendo destaque de IPI e havendo creditamento do mesmo, restaria ao contribuinte ter se creditado com base no crédito presumido disposto no art. 175 do Decreto nº 4.544 de 26/12/2002 (Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados):

(...)

10) Como visto no item 8, em todas as notas fiscais de compra que dariam origem aos pretensos créditos presumidos, a base legal da isenção foi o inciso II do artigo 69 do Decreto nº 4.544 de 26/12/2002. Assim, está descumprida a condição para gozo do benefício fiscal que seria que o produto adquirido o fosse com a isenção do inciso III do artigo 82 do Decreto nº 4.544 de 26/12/2002.

11) Devem, portanto, ser glosados os créditos escriturados a título de "outros créditos", por descumprimento das condições previstas.

Diante da inexatidão das informações, o feito foi convertido em diligência quanto a tal aspecto para:

Por todo o exposto acima, entendo por bem baixar o presente processo em diligência, para que a autoridade fiscal informe:

(...)

b) se os produtos "OTIMAZON CONCENTRADO P/ BEBIDAS NÃO ALCOÓLICAS" e "PLANA PREPARADO LÍQUIDO DA AMAZÔNIA NÃO ALC", ambos com classificação fiscal 21069010 Ex 01, foram beneficiados e posteriormente comercializados, e quais insumos foram utilizados no processo;

c) se as empresas fornecedoras estão situadas na ZFM ou na Amazônia Ocidental; e

Sobreveio a informação fiscal no seguinte sentido, fls. 3619:

b) se os produtos "OTIMAZON CONCENTRADO P/ BEBIDAS NÃO ALCOÓLICAS" e "PLANA PREPARADO LÍQUIDO DA AMAZÔNIA NÃO ALC", ambos com classificação fiscal 21069010 Ex 01, foram beneficiados e posteriormente comercializados, e quais insumos foram utilizados no processo;

Buscando atender a tal quesito, este Auditor Fiscal lavrou Termo de Intimação em 05/03/2015 (inserido ao processo em fls. 3133) solicitando em seu item I o abaixo transcrito:

1 - Em relação aos produtos "OTIMAZON CONCENTRADO P/ BEBIDAS NÃO ALCOÓLICAS" e "PLANA PREPARADO LÍQUIDO DA AMAZÔNIA NÃO ALC"

Informar se tais produtos, sob os quais a diligenciada se creditou de IPI, foram revendidos como mercadoria ou

passaram por industrialização e posteriormente comercializados;

Demonstrar, através de documentação comprobatória, a informação prestada no item acima.

A diligenciada apresentou resposta (3135/3137), recebida em 16/04/2015, a qual transcrevo, parcialmente, a seguir:

"Em relação ao item I, a Peticionante informa que os insumos adquiridos não foram objeto de mera compra para posterior revenda, mas, tais insumos foram beneficiados através de industrialização por encomenda antes de serem comercializados, conforme se verifica nas notas fiscais de remessa e posterior retorno de industrialização já anexadas aos autos, às fls. 3003/3053 do processo nº 15563.720311/2011-51, objeto da diligência.

Verifica-se ainda que a Cervejaria remeteu ao industrializador lacres, adesivos, rótulos, aroma e outros insumos, conforme pode ser verificado nas notas fiscais de remessa para industrialização anexas.

Ademais, nas notas fiscais de remessa para industrialização são mencionadas as notas fiscais de aquisição dos insumos, em nítida comprovação da industrialização por que passaram os produtos cuja entrada ensejou os créditos questionados e que são objeto desse item da intimação ora respondida, sendo posteriormente comercializados através das notas fiscais nºs 380, 381, 382, 383, 384, 385, 396, 397, 399, 469, 470, 471, 472, 912, 913, 914, 915 e 920.

Apesar de as notas fiscais supracitadas já constarem do Processo Administrativo em questão, a ora Peticionante também acosta à vertente essa documentação (doe. 01)."

Pela resposta da fiscalizada, a qual juntou documentação, sendo o conjunto de documentos denominados DOC 1 inserido por este Auditor Fiscal ao processo em fls. 3138/3248:

• Os produtos "OTIMAZON CONCENTRADO P/ BEBIDAS NÃO ALCOÓLICAS" e "PLANA PREPARADO LÍQUIDO DA AMAZÔNIA NÃO ALC" foram enviados da ÓTIMO CONCENTRADOS e CONCENTRE para NUTRISERVICE IND. E COOM. DE PROD. ALIM. LTDA, CNPJ: 08.386.258/0001-80, sem transitar pela adquirente (Cervejaria Petrópolis LTDA, CNPJ: 04.469.628/0001-91), sendo as notas fiscais emitidas pelos fornecedores contra a Cervejaria sob CFOP 6122 (venda de produção do estabelecimento remetida para industrialização, por conta e ordem do adquirente, sem transitar pelo estabelecimento do adquirente);

• Foram enviados a NUTRISERVICE outras matérias-primas e material de embalagem (aromatizante, fornecedor DOCE AROMA; embalagens, fornecedores: SILVACOPY, GREIF, MAUSER DO BRASIL);

- ***O industrializador por encomenda, NUTRISERVICE, enviou o produto finais (PLANAPLUS - PREP. LÍQUIDO PARA REFRIGERANTE) para a Cervejaria Petrópolis Ltda;***
- ***O produto final PREPARADO LÍQUIDO PARA REFRIGERANTE foi comercializado.***

Atendo-me somente ao questionado pela Resolução CARF 3302-000.391 - 3ª. Câmara / 3ª. Turma Ordinária, em seu item b, constatou-se que os produtos foram industrializados (por encomenda a NUTRISERVICE). Além dos concentrados sob os quais houve creditamento como se devido fosse de IPI, foram utilizados (por remessa da encomendante Cervejaria Petrópolis Ltda) adesivos para bombona, lacres para bombonas, aroma de guaraná. O produto final foi posteriormente comercializado.

c) Se as empresas fornecedoras estão situadas na ZFM ou na Amazônia Ocidental;

A empresa CONCENTRE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, CNPJ: 05.287.606/0001-73, conforme se depreende das notas fiscais por ela emitidas, estava instalada no município de Itacoatiara/AM. Segundo informação obtidas na "internet" tal município está distante a 176Km em linha reta e 271 Km por estrada de Manaus. Para efeito do IPI a Zona Franca de Manaus compreende apenas o município de Manaus. Para legislação do ICMS do Amazonas seriam incluídos ainda os municípios de Presidente Figueiredo e Rio Preto da Eva. Segundo consulta ao "site" da Suframa o município de Itacoatiara/AM faz parte da Amazônia Ocidental, que consistiria em os estados do Acre, Amazonas, Rondônia e Roraima e as cidades de Macapá e Santana, no Amapá. Já a empresa (sic) ÓTIMO INDÚSTRIA DE CONCENTRADOS DA AMAZÔNIA LTDA, CNPJ: 07.211.961/0001-94, conforme se depreende das notas fiscais por ela emitidas, estava instalada no município de Manaus/AM, em Distrito Industrial, parte integrante da Amazônia Ocidental.

A Recorrente, por sua vez, alega que o julgador *a quo* desprezou a lei e subordinou a aquisição de direitos à mera questão formal de preenchimento de informações complementares na nota fiscal, sendo tal a motivação para a glosa dos créditos.

Ela continua explicando que o fundamento legal é o artigo 6º e seus parágrafos, do Decreto-lei 1.435, de 1975, que tem força de lei. Ademais, argumenta que o Decreto nº 4.544, de 2002, apenas regulamenta o disposto em lei e não tem o condão de limitá-la, tampouco de restringir o crédito, mas que apenas organiza as disposições legais.

Afirma que quando a autoridade fiscal simplesmente elencou o artigo 82, III, do RIPI/2002, sem qualquer motivação específica, houve uma falha procedimental, tornando o lançamento insubsistente.

Que a presunção lançada no acórdão de que não foram utilizadas matérias primas agrícolas e extrativas vegetais da Amazônia não possui respaldo fático-jurídico e que não pode ocorrer uma interpretação restritiva. Cita precedentes judiciais e administrativos.

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:

(...)

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)

Da leitura dos dispositivos acima, percebe-se que a isenção advinda de produtos da Zona Franca de Manaus é uma isenção condicionada a dois requisitos, quando fundamentada no artigo 82, inciso III, do Decreto 4.544, de 2002: 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.

E quanto à manutenção do crédito também é necessário que seja empregado pelo industrial adquirente como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, na industrialização de produtos sujeitos ao IPI.

Na resposta fornecida pela diligência, as duas empresas que forneciam os concentrados, no caso, a empresa CONCENTRE INDÚSTRIA estava instalada no município de Itacoatiara/AM e a ÓTIMO INDÚSTRIA DE CONCENTRADOS DA AMAZÔNIA LTDA estava instalada no município de Manaus/AM, em Distrito Industrial. Logo, as duas empresas encontram-se no Estado do Amazonas. No sítio eletrônico da Suframa, obtém-se a informação de que o município de Itacoatiara encontra-se na Amazônia Ocidental². A Recorrente também esclarece que o preparado foi enviado e utilizado como matéria prima para o industrializador por encomenda.

Há ainda alguns requisitos a serem cumpridos para verificar se a isenção atende aos requisitos, no caso, saber se os concentrados, no caso, **OTIMAZON CONCENTRADO P/ BEBIDAS NÃO ALCOÓLICAS** e o **PLANA PREPARADO LÍQUIDO DA AMAZÔNIA NÃO ALC** são elaborados com produtos com matérias primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional.

Nos autos, não há tal informação e tampouco qualquer alegação, sendo que caberia à Recorrente comprovar cabalmente o direito que afirma deter, pois o ônus da prova cabe àquele que afirma ter o direito subjetivo, não bastando que ela afirme que a isenção está fundamentada no artigo 69, inciso II, do Decreto nº 4.544, de 2002, quando a fiscalização glosou tal isenção por entender que a fundamentação seria o artigo 82, inciso III, do Decreto 4.544, de 2002.

Ademais, quanto ao requisito da necessária aprovação pelo Conselho de Administração da Suframa dos projetos de fabricação do insumo passível de isenção nas vendas para o território nacional, a Recorrente juntou ao Recurso Voluntário, a Resolução nº 56, de 02 de março de 2004, expedida pelo Conselho de Administração da Suframa, fls. 2985, tão somente em relação ao concentrado da empresa CONCENTRE INDÚSTRIA, contudo, há nos autos a seguinte tabela, advinda do resultado da diligência, fls. 3621:

Inscrição SUFRAMA: 200580027

Razão Social: CONCENTRE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

Código	Produto	Nro.Doc.	Tipo Doe.	Data Doe.	Tipo Projeto
0265	EXTRATO AROMÁTICO DE VEGETAIS NATURAIS PARA BEBIDAS NÃO ALCOÓLICAS	0056/2004	RESOLUÇÃO	02/03/2004	Implantação

Inscrição SUFRAMA: 201127016

Razão Social: ÓTIMO INDUSTRIA DE CONCENTRADOS DA AMAZÔNIA LTDA

Código	Produto	Nro.Doc.	Tipo Doe.	Data Doe.	Tipo Projeto
--------	---------	----------	-----------	-----------	--------------

² Disponível em: <http://www.suframa.gov.br/zfm_desenvolvimento_regional_id_153m.cfm>, acesso em: 12 jun. 2017.

0653	CONCENTRADO PARA BEBIDAS NÃO ALCOÓLICAS	0176/2005	RESOLUÇÃO	22/06/2005	Implantação
------	--	-----------	-----------	------------	-------------

Portanto, percebe-se que não houve o preenchimento quanto a saber se os concentrados são elaborados com produtos de matérias primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, logo, faltou uma das condições estabelecidas no artigo 82, inciso III, do Decreto 4.544, de 2002, para a manutenção do crédito presumido, oriundo da Zona Franca de Manaus.

A Recorrente diz que o fundamento legal é o artigo 6º e seus parágrafos, do Decreto-lei 1.435, de 1975, vale transcrever a legislação:

Decreto nº 1.435/1975

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.

(grifos não constam no original)

Do mesmo modo que a isenção prevista no artigo 82, inciso III, do Decreto 4.544, de 2002, aquela prevista no artigo 6º, do Decreto nº 1.435, de 1975 prevê o requisito de elaboração dos produtos de matérias primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, condição que não foi preenchida pela Recorrente, conforme expresso anteriormente.

Esta Colenda Turma já decidiu no seguinte sentido quanto à referida isenção, acórdão **3302-004.410**, Relator **Walker Araujo**:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/02/2008 a 31/12/2009

ISENÇÃO. IPI. CRÉDITO. AMAZÔNIA OCIDENTAL.

No artigo 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, tal como definida no art. 1º, § 4º, do Decreto-Lei n. 291/67

(Estados do Amazonas, Acre, Rondônia e Roraima), não se confundindo com a Amazônia Legal (Lei nº 5.173/66).

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. MATÉRIAS-PRIMAS E PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. INTERPRETAÇÃO DA DECISÃO PROFERIDA NO RESP 1.075.508/SC. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62, §2º DO RICARF.

O aproveitamento do crédito de IPI relativo aos insumos que não integram o produto pressupõe o consumo, ou seja, o desgaste de forma imediata (direta) e integral do produto intermediário durante o processo de industrialização e que o produto não esteja compreendido no ativo permanente da empresa.

A decisão proferida no Resp 1.075.508/SC, submetido à sistemática de que trata o artigo 543C do anterior CPC, acolhe a tese do contato físico e do desgaste direto em contraposição ao desgaste indireto, a qual deve ser acolhida nos julgamentos do CARF em conformidade com o seu Regimento Interno.

CRÉDITO DE IPI. CERVEJAS E REFRIGERANTES. TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA. IMPOSSIBILIDADE.

Cervejas e refrigerantes são tributados uma única vez na saída da estabelecimento fabril, sendo vedada a tomada de crédito na aquisição ou recebimento por estabelecimento.

(grifos não constam no original)

Sendo assim, mantém-se a glosa realizada pela fiscalização quanto a tal aspecto.

3.2. Constituição dos créditos tributários de IPI suspenso por determinação judicial

No que concerne a este aspecto, a fiscalização entendeu que a Solução de Consulta SRRF/7º RF/DISIT nº 60, de 17 de fevereiro de 2006, somente se aplicaria a relação da Recorrente com a empresa JM e não com a empresa Leyroz.

Em relação a tal ponto o feito também foi convertido em diligência para, fls. 3123:

Em relação ao segundo ponto, diante da ausência de informações contundentes sobre as decisões proferidas no processo envolvendo a empresa Leyroz, entendo por bem baixar o processo em diligência para solicitar à autoridade preparadora que solicite, a Recorrente e PGFN, informações sobre o andamento do processo judicial nº 2004.51.10.0064842, bem como cópia das principais peças deste.

A resposta adveio na informação fiscal, fls. 3622:

Quanto ao item 2, a Peticionante novamente esclarece que o número do processo judicial que constou no termo de intimação,

o de nº 2004.51.10.006484-2, se refere ao processo da empresa Monte Belluno Distribuidora de Gêneros Alimentícios Ltda., totalmente estranha a esta sociedade e com a qual jamais teve qualquer tipo de relação comercial, sendo certo que neste processo administrativo não há qualquer referência a esta empresa.

Desde já informa que o número do processo judicial relacionado a este processo administrativo é o de número 2004.51.10.006486-6, cujas cópias já se encontram anexas aos autos deste processo administrativo nº 15563.720311/2011-51, objeto da diligência, nas seguintes folhas:

1 - Inicial: fls. 2480/2598; 3054/3080.

2 - Despacho que deferiu a Tutela Antecipada: Fls. 2536/2546; 3081/3087.

3 - Sentença: fls.2548/2567; 3088/3098.

4 - Acórdão Apelação - TRF2: fls. 2568/2584; 3099/3106.

5 - Decisão Embargos de Declaração pelo TRF2: fls. 2585/2598; 3107/3111

6 - Decisão STJ determinando a reapreciação dos Embargos de Declaração da Leyroz: fls. 2978/2986; 3112.

Além disso, a Leyroz de Caxias comunicou a Peticionante que o processo encontra-se em segredo de justiça, não sendo possível a expedição de certidão de objeto e pé narrativa do processo, fornecendo, todavia, cópias das últimas páginas (2.096 a 2.119) dos autos do processo judicial nº 2004.81.10.006486-6, que ora anexamos a presente (doc. 02), para que fosse possível atender esta diligência.

Tais informações e documentos fornecidos pela Leyroz de Caxias, nos permite esclarecer que foi prolatada decisão do STJ - Superior Tribunal de Justiça cassando o acórdão que rejeitou os Embargos de Declaração opostos pela referida Leyroz de Caxias em face do acórdão na Apelação interposta pela União, eis que aquele Tribunal Superior considerou que a decisão que rejeitou citados aclaratorios foi omissa quanto a ponto relevante para o julgamento do processo.

Após o retorno dos autos ao TRF2 - Tribunal Regional Federal da 2ª Região, em 11/03/2015 foi exarado despacho pela Desembargadora Federal Relatora Letícia de Santis Mello determinando "Ao(s) Embargado(s) para contrarrazões, pelo prazo legal. Após ao Ministério Público. Em seguida, voltem-me conclusos."

Conforme certidão constante às páginas 2.119 dos autos, referido despacho foi publicado em 20/03/2015, iniciando-se, por conseguinte, prazo para que a União se manifeste em relação aos Embargos de Declaração propostos anteriormente,

não ocorrendo até o momento, novo julgamento por parte do TRF2."

A Recorrente, por sua vez, afirma que sua condição é de terceiro em relação ao processo judicial e, portanto, não possui responsabilidade quanto ao objeto da referida ação, fazendo uma diferenciação entre a determinação judicial a terceiro e decisão judicial "inter pars".

Ela esclarece que não fez parte do processo judicial movido pela empresa Leyroz e que esta obteve a seu favor decisão judicial, que suspendeu a exigibilidade do IPI na aquisição de bebidas da indústria e que a Recorrente apenas cumpriu ordem judicial a qual não podia desobedecer sob pena de crime de desobediência a ordem judicial. Faz um retrospecto dos fatos e elucida que durante todo o período objeto da presente autuação, de 06/2007 a 12/2008, a determinação judicial direcionada à Recorrente estava vigente e eficaz para produzir seus regulares efeitos de direito.

Posteriormente, discorre sobre os efeitos da solução de consulta, elucidando que a interposição de consulta impede a autuação. Retrata a solução de consulta obtida e trata do seu caráter vinculante, citando doutrina. Esclarece que a Cervejaria Petrópolis S/A assume a empresa incorporada, passando a prevalecer como entidade jurídica em todos os seus aspectos, tal como o direito adquirido com a solução de consulta. Além disso, esclarece sobre a unicidade da consulta fiscal e discorre sobre a identidade de objeto nas duas ações, qual seja, da empresa JM e da empresa Leyroz. Transcreve soluções de consulta, divergência e instruções normativas da Receita Federal. Explica que o artigo 123, do Código Tributário Nacional, não se aplica ao presente caso.

No caso, a fiscalização entendeu que a Solução de Consulta nº 60, de 2006, não poderia se estender à relação da Recorrente com a **empresa Leyroz**, pois, no contexto fático, a Recorrente, ao efetuar a consulta, apresentou o caso da **JM**.

Quanto à não aplicação da solução de consulta, em relação ao caso da empresa Leyroz, agiu com acerto a fiscalização, pois assim prevê a Instrução Normativa SRF nº 740, de 2007, que regulamentava os fatos na época:

IN SRF 740, de 2007

Efeitos da Consulta

Art. 14. A consulta eficaz, formulada antes do prazo legal para recolhimento de tributo, impede a aplicação de multa de mora e de juros de mora, relativamente à matéria consultada, a partir da data de sua protocolização até o trigésimo dia seguinte ao da ciência, pelo consulente, da Solução de Consulta.

(...)

§ 2o Os efeitos da consulta que se reportar a situação não ocorrida, somente se aperfeiçoarão se o fato concretizado for aquele sobre o qual versou a consulta previamente formulada.

(grifos não constam no original)

No caso, o fato concretizado foi aquele com a empresa JM e não com a Leyroz de Caxias, o que não torna vinculante o efeito da consulta em baila. Além de a consulta não ser em relação à Leyroz de Caxias, será observado que a Recorrente fazia parte de um

esquema fraudulento para a obtenção de liminares, burlando o Poder Judiciário, o que torna a apresentação dos fatos à Receita Federal do Brasil uma simulação.

Nesse sentido, os fatos, apresentados no pedido de consulta formulado, são situações que não condizem com a realidade, pois baseado em um esquema fraudulento.

Quanto à observação por parte da Recorrente em obedecer à antecipação de tutela, que fora concedida para a empresa Leyroz de Caxias, extrai-se, fls. 2545, o dispositivo que a concedeu:

DISPOSITIVO

Do quanto ficou exposto, ante esta fundamentação, DEFIRO A ANTECIPAÇÃO DOS EFEITOS DA TUTELA PRETENDIDA, para o fim de suspender a exigibilidade do IPI incidente nas aquisições dos produtos que a parte autora realizar junto a seus fornecedores, realizada com base nas pautas fiscais.

Determino, ainda, que a ré se abstenha de impor penalidade à parte autora a respeito da questão de que trata esta presente ação, bem como, de agregar (destacar) a referida exação sobre tais produtos, até final sentença.

Na lide acima referida, são partes a empresa Leyroz de Caxias Distribuidora de Alimentos Ltda e a União Federal. A data da antecipação de tutela é de 28 de outubro de 2004, a sentença que ratificou os efeitos da antecipação de tutela é de 09 de agosto de 2005, fls. 2565. Ocorre que a União apresentou agravo de instrumento, no qual foi proferida decisão monocrática que atribuiu efeito suspensivo e que não houve cumprimento por parte do juízo de origem.

Houve interposição de apelação ao Tribunal Regional Federal da 2ª Região pela União Federal que obteve resultado procedente em meados de 2010, pois nos autos não há a data em que o voto do Relator foi proferido, mas há o relato por parte do desembargador federal quanto ao descumprimento por parte do juízo de origem no que toca aos efeitos do agravo, fls. 2573, que interessa ao caso:

Convocado durante minhas férias de janeiro do corrente ano (08/01/2010), com decisão chamando o feito à ordem, conferindo efeito suspensivo e determinando o cumprimento da decisão do Tribunal, in verbis (fls. 1341/1341):

"Vistos etc.

A manifestação trazida pela União com abundantes elementos documentais sobre as circunstâncias de fato que cercam o presente feito será examinada com mais vigor após o devido debate entre os interessados.

Inobstante esse fato, verifico, desde logo, a existência de imbróglio processual passível de imediato saneamento. Após o deferimento da antecipação de tutela pelo juízo de origem (fls. 71/76), houve, pela União, interposição de agravo de instrumento perante esta Corte, em cujos autos foi proferida decisão monocrática atributiva de efeito suspensivo (fls. 466/475). Ocorre que, antes de comunicado o teor dessa

decisão, o juízo de origem proferiu sentença ratificando a liminar e julgando procedente o pedido, não mais dispondo, a partir de, então, sobre o cumprimento da ordem emanada desta Corte revisora.

Tudo isso configura situação de descumprimento frontal da ordem emanada desta Corte revisora, que foi solenemente ignorada pelo juízo de origem, que passou a oficiar a todas as empresas "clientes" da parte autora (fls. 477 ss.) como se a liminar ainda estivesse a produzir seus efeitos.

Isso reclama imediata correção por parte desta Relatoria, pois ratificação de liminar por sentença não tem o condão de afastar manifestação em contrário emanada da Corte ad quem. O art, 520, VII do CPC somente tem aplicação quando a medida antecipatória seja eficaz, não se podendo retirar efeito suspensivo da apelação quando a aludida liminar tenha sido suspensa ou cassada.

Assim, com fundamento no art. 558, p. u., do CPC, atribuo à apelação da União efeito suspensivo, sustando os efeitos da liminar de fls. 71/76 e de sua retificação pela sentença recorrida.

Oficie-se, in continenti, aos destinatários de fls. 477 ss. Após:

(...)

Em petição, protocolada em 24 de agosto de 2017, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional trouxe aos autos cópia do processo judicial nº 2004.51.10.006486-6, onde em um memorando da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, fls. 3640, tem-se que:

O processo judicial, como é sabido, corre em segredo de justiça e o acesso aos autos deu-se somente no último dia 27 de junho, razão pela qual somente agora é possível atender às demandas do ofício em referência.

*Respondendo primeiramente ao questionamento "b" do ofício, informo que o processo passou a tramitar em segredo de justiça por pedido da própria União que, às fls. 652/705 do processo judicial, requereu a juntada de dados sujeitos a sigilo fiscal. O deferimento do segredo de justiça deu-se em 08/10/2010. Nesta petição, a União narra a tramitação anômala que o processo judicial vinha percorrendo, requer providências imediatas para a regularização do processo, **revela a existência de empresas de fachada ligadas à autora e a interposição de pessoas físicas e jurídicas com o escopo de manipular o processo civil e a tributação de forma fraudulenta.***

(grifos nossos)

Há nos autos, petição da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, fls. 3908, comunicando, *in verbis*:

*Conforme constatado. acima, o MM. Juízo a quo foi devidamente intimado por fax, às 17:05 h do dia **05.08.05**, da decisão na qual a MM. Juíza Federal convocada Sandra Chalu Barbosa deferira o pedido de atribuição de efeito suspensivo formulado pela União no agravo de instrumento nº 2004.02.01.013680-1,*

interposto contra a decisão antecipatória de tutela proferida em fls. 71/76 destes autos.

Essa constatação é corroborada pela certidão lavrada em fl. 186 dos autos do agravo de instrumento n 004.02.01.013680-1 (doc. 02), na qual se atestou a transmissão por fax daquele decisum e, inclusive, juntou-se boleta eletrônica (relatório individual de transmissão) confirmando tal envio.

*A despeito disso, o MM. Juízo a quo não cumpriu a decisão suspensiva emanada desse Tribunal. Em vez disso, informou, em fls. 190/191 dos autos do recurso em questão (doc. 03), que prolatara sentença **antes da chegada** da comunicação da decisão monocrática do agravo.*

*Ocorre que a sentença de fls. 451/460 foi prolatada em **09.08.05** — dois dias úteis (e quatro dias corridos) **após** a comunicação emanada desse TRF2 acerca da suspensão dos efeitos da decisão que antecipara a tutela.*

Ora, observa-se, mais uma vez, que houve um descumprimento da ordem emanada pela corte revisora, conforme demonstrado por trecho do voto do desembargador federal transcrito anteriormente.

Posteriormente, há descrição da operação Monte Belluno, fls. 3928, relatando a arquitetura realizada para obtenção de liminares, burlando o sistema do Poder Judiciário:

*Como já adiantado acima, constatou-se nos autos da apelação cível nº 2004.51.10.006484-2 que a empresa **MONTE BELLUNO DISTRIBUIDORA DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA.** não passava de uma empresa de fachada, criada com o intuito de burlar a livre distribuição e o princípio do juiz natural. As informações e os dados apresentados pela Receita Federal do Brasil permitiram concluir-se, naquele processo, que se estava diante de um engenhoso esquema arquitetado para trapacear com o Poder Judiciário, tendo por escopo real o não pagamento de tributos.*

*Revelou-se, à época: que a **MONTE BELLUNO** e várias outras empresas foram constituídas às vésperas da distribuição de ações judiciais, por interpostas pessoas (laranjas), e que apenas as ações distribuídas para determinado Juízo tiveram regular prosseguimento — sendo notável que, coincidentemente, essas mesmas ações renderam **liminares e sentenças de procedência.***

(...)

*Ocorre que, neste momento, pesquisando-se os atos constitutivos das empresas envolvidas, os sistemas gerenciais de dados da Receita Federal do Brasil e o sistema Apoio da Justiça Federal, constatou-se que **a presente ação é mero desdobramento do esquema MONTE BELLUNO.** Explica-se.*

(...)

*Ao apurar-se o esquema **MONTE BELLUNO**, tinha-se conhecimento apenas das duas primeiras ações: que foram conectadas com outras então descobertas, revelando o modus operandi adotado pelo grupo.*

*Contudo, ao apurar-se o ocorrido no presente processo, identificou-se que a **LEYROZ DE CAXIAS** é parte do esquema **MONTE BELLUNO**.*

Pelo decorrer dos fatos, observa-se que a antecipação de tutela não foi deferida de forma regular, portanto, não há que se discorrer em desobediência de ordem judicial expressa, determinada pelo juiz, por parte da Recorrente, pois houve simulação no transcorrer processual, o que resta prejudicada a argumentação de que havia necessidade de obedecer a ordem judicial expressa. Ademais, a Leyroz de Caxias, empresa que obteve a liminar, faz parte do esquema Monte Belluno, arquitetado para fraudar o fisco.

Ademais, em situação similar, envolvendo a mesma contribuinte já se pronunciou este Egrégio Tribunal Administrativo:

Normas Gerais de Direito Tributário

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

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Não há que se cogitar de nulidade quando o auto de infração preenche os requisitos legais, o processo administrativo proporciona plenas condições à interessada de contestar o lançamento e inexistente qualquer indício de violação às determinações contidas no art. 142 do CTN ou nos artigos 10 e 59 do Decreto 70.235, de 1972.

MULTA QUALIFICADA. CIRCUNSTÂNCIAS CARACTERIZADORAS. INDÍCIOS CONVERGENTES

A presença de diversos indícios convergentes leva à convicção da atuação conjunta e ilícita dos participantes da operação autuada, ensejando a tipificação no art. 73 da Lei 4.502/64 e a qualificação da multa de ofício.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

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

IPI. APURAÇÃO DO IMPOSTO. MEDIDA JUDICIAL. VENDA SEM DESTAQUE DO IMPOSTO. CONSTITUIÇÃO DA EXIGÊNCIA. AUTO DE INFRAÇÃO.

Deve ser exigido em auto de infração o valor do crédito tributário que deixou de ser lançado na nota fiscal e no Livro de Apuração do Imposto sobre Produtos Industrializados, cuja medida judicial liminar tenha perdido eficácia, mormente quando constatado que o sujeito passivo deixou de fazê-lo em ação orquestrada com outra pessoa jurídica.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE DESTAQUE DE IPI COM COBERTURA DE CRÉDITO.

A multa isolada por falta de destaque de IPI com cobertura de crédito encontra-se prevista na legislação vigente, art. 80, §8, da Lei 4.502/64.

(Acórdão 3301-003.201; Relator: Marcelo Giovani Vieira; Data da sessão: 21.02.2017)

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/05/2007

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

É vedado aos membros das turmas de julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Súmula CARF nº 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Recurso Voluntário Negado

SOLUÇÃO DE CONSULTA. SIMULAÇÃO. SITUAÇÃO FÁTICA. DESCONHECIMENTO. INEFICÁCIA.

É ineficaz a solução de consulta emitida pela Secretaria da Receita Federal quando demonstrado que o Órgão não tomou conhecimento da verdadeira condição das pessoas envolvidas nas operações objeto da consulta, especialmente se comprovado que as circunstâncias omitidas o foram mediante artifício doloso.

MULTA POR DECLARAÇÃO INEXATA. DOCUMENTOS EXIGIDOS PELA FISCALIZAÇÃO FEDERAL. FALTA DE APRESENTAÇÃO. MAJORAÇÃO. CIRCUNSTÂNCIAS QUALIFICATIVAS. AGRAVAMENTO.

Aplica-se a multa de ofício no percentual de setenta e cinco por cento, por falta de lançamento ou pagamento, que pode ser majorada para o percentual de cento e doze e meio por cento no caso de falta de apresentação dos documentos exigidos pela Fiscalização Federal e agravada para cento de cinquenta por cento nos casos de dolo, fraude ou simulação, alcançando o percentual de duzentos e vinte e cinco por cento na ocorrência simultânea dos dois eventos.

DECADÊNCIA. CONTAGEM DE PRAZO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO. AUSÊNCIA. REGRA GERAL.

No caso de tributos cujo lançamento processa-se por homologação do pagamento antecipado pelo obrigado, a extinção do crédito sob condição resolutória depende da efetiva antecipação do pagamento correspondente, sem o qual o próprio lançamento por homologação não opera-se, restando o mesmo regulado pelas disposições contidas no artigo 173.

(Acórdão 3102-002.142; Relator: Ricardo Paulo Rosa; Data da sessão: 25.02.2014)

2893/2894: Por fim, também vale trazer a argumentação da DRJ/Juiz de Fora, fls.

Ora, se a “decisão judicial não pode atingir terceiros” e a “antecipação de tutela não pode recair sobre terceiro que não tenha participado da ação”, só posso concluir que a impugnante estaria legalmente amparada para não se submeter a uma decisão judicial proferida em processo que sequer foi chamada a participar como terceira interessada, ou algum outro tipo de participação processual direta e efetiva. O descumprimento da decisão somente se enquadraria no tipo penal mencionado no caso da impugnante ser parte no processo judicial em que foi proferida a decisão.

Além da argumentação exposta e dos fatos, demonstrando que houve um esquema operacional para burlar o sistema de tributação, a Recorrente, conforme demonstrado pela DRJ/Juiz de Fora, não fez parte na ação judicial, não podendo ter os efeitos da referida decisão sido estendidos.

Dessa forma, por não poder ser estendido os efeitos da consulta, bem como por não fazer parte da ação judicial, mantém-se o que foi decidido na DRJ/Juiz de Fora.

3.3. Da petição - fls. 440 e seguintes

A Recorrente manifestou-se, fls. 4440 e seguintes, em face da petição e documentos, apresentados pela Procuradoria da Fazenda Nacional, fls. 3628 e seguintes, discorrendo sobre a Súmula 591/STJ, que trata que somente pode ser permitida a prova emprestada, desde que respeitado o contraditório e a ampla defesa, além disso, também se manifesta sobre a obrigatoriedade de ser considerada nula a inovação no lançamento.

Faz longa argumentação contra o fato de terem sido juntados aos autos peças de um processo que corre em segredo de justiça e pede desentranhamento. Discorre que não houve a ocorrência de fato novo, mas houve a ocorrência de documento novo, considerando a prova ilícita

Insurge-se contra a multa qualificada.

Em relação às peças juntadas aos autos do processo administrativo, é necessário esclarecer que a Procuradoria da Fazenda Nacional não juntou tais peças sem qualquer tipo de fundamentação. No caso, a Resolução nº **3303-000.391**, Relator **Alexandre Gomes**, solicitou as peças dos autos 2004.51.10.006486-6. A PGFN na petição em que juntou as peças solicitadas na referida resolução esclareceu, fls. 3629:

A DRF deixou de cumprir a diligência em dois aspectos. Primeiramente, por não ter solicitados as cópias do processo à PGFN, como determinou a Resolução. O pedido foi efetuado somente à recorrente, que obviamente, por não ter interesse na divulgação do conteúdo dos autos, não empreendeu esforços para que a juntada fosse realizada. Insistiu o contribuinte no fato de que não a Cervejaria Petrópolis é parte diversa da Leyroz, e, portanto, indicou dificuldade na obtenção de cópias do processo judicial. Nesse caso, deveria ter sido oficiada a PGFN.

No caso, não se trata de fato novo, os autos 2004.51.10.006486-6 referem-se à ação entre a Leyroz de Caxias e a União Federal, ação na qual a empresa citada buscava tutela antecipada para que fosse suspensa a exigibilidade do IPI incidente nas aquisições (onerosa ou gratuita) dos produtos que a Leroy (matriz e filial) realizasse junto a seus fornecedores (matriz e filial), existentes ou futuros, com base em pauta fiscal ou pauta valores, oficiando-os para que se abstenham de agregar (destacar) referida exação sobre tais produtos.

O fato de existir uma ação foi, inclusive, um dos fundamentos da Recorrente em seu recurso voluntário, no item 2 do mérito: da constituição dos créditos tributários de IPI suspensos por determinação judicial.

No próprio Termo de Verificação Fiscal, que embasou o auto de infração, há a seguinte informação, fls. 2620:

Analizando o inteiro teor do Processo de Consulta de nº 13748.000523/2005-87 (anexo ao presente processo) se verifica que o consulente só menciona a ação judicial movida por um de seus clientes, JM INDÚSTRIA COMÉRCIO E LOGÍSTICA LTDA, CNPJ: 04.660.550/0001-98. O processo é fartamente documentado (mais de 200 folhas), culminando na Solução de Consulta SRRF/7ª RF/DISIT nº 60, de 17 de fevereiro de 2006. Em momento algum, é feita qualquer menção a LEYROZ DE CAXIAS, outro distribuidor detentor de medida judicial. Ressalte-se que a JM INDÚSTRIA COMÉRCIO E LOGÍSTICA LTDA, não forneceu para o CNPJ: 04.469.628/0001-91 (que já teve Razão Social de Cervejaria Teresópolis Ltda, sendo depois alterado para Cervejaria Petrópolis Ltda, cujos fatos geradores estão sendo constituídos contra a Cervejaria Petrópolis S/A, CNPJ: 73.410.326/0009-18 em razão de sua extinção por incorporação).

Como a Recorrente ao apresentar a sua linha de defesa argumentou no sentido de que fosse observada a solução de consulta e esta fosse estendida na relação com a Leyroz de Caxias, fez-se necessária a verificação do processo judicial em que a Leyroz figurou como parte. Assim, não se trata de fato novo, tampouco de qualquer inovação no lançamento, portanto, sem razão a Recorrente.

Ademais, a Lei nº 13.105, de 2015, Código de Processo Civil, dispõe o quanto segue a respeito da prova emprestada:

Código de Processo Civil

Art. 372. O juiz poderá admitir a utilização de prova produzida em outro processo, atribuindo-lhe o valor que considerar adequado, observado o contraditório.

Nesse sentido, como o Código de Processo Civil é aplicado subsidiariamente no processo administrativo fiscal, é permitida a utilização de prova produzida em outro processo, sob o livre convencimento motivado do julgador desde que observado o contraditório. No caso, o princípio do contraditório foi observado, vez que após a juntada das peças aos autos, foi oportunizado à Recorrente o direito de se manifestar.

Não há que se falar também que se trata de prova ilícita, uma vez que a obtenção de tais provas foram obtidas regularmente em total observância aos preceitos constitucionais.

Por fim, a Recorrente fala da multa qualificada, ocorre que tal matéria é estranha aos autos e não foi suscitada em recurso voluntário.

Diante do exposto, mantém-se as peças dos autos 2004.51.10.006486-6 no presente processo por entender que elas não se apresentam como fatos novos, tampouco obtidas de forma ilícita, por conseguinte, entende-se que não houve qualquer tipo de inovação no lançamento.

4. Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer o recurso voluntário, rejeitando as preliminares suscitadas e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza