



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16095.720110/2014-23
Recurso Voluntário
Resolução nº 3201-002.305 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de setembro de 2019
Assunto IPI
Recorrente AMBEV S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos seguintes: i) Reforçar a solicitação de diligência anterior, no sentido de solicitar à Fiscalização que, a par dos questionamentos acerca das metodologias utilizadas pelo contribuinte (que serão objeto de apreciação pela Turma), também se manifeste de modo objetivo acerca dos cálculos apresentados; ii) Relativamente às Notas Fiscais de saída objeto da autuação, que a Fiscalização esclareça se foram deduzidas as Notas Fiscais de Devolução; iii) No que toca ao "giro de estoque" considerado pelo Recorrente, que este esclareça se adotará o mesmo critério utilizado pela Fiscalização (mês a mês) ou se insiste na utilização do critério de giro de estoque, adequando o levantamento realizado; iv) Quanto às verificações realizadas nas filiais receptoras, que a Recorrente esclareça e comprove que considerou também as entradas recebidas com suspensão de outros estabelecimentos, que não o autuado; e, v) Por fim, que a Fiscalização esclareça a afirmação constante do item 23 do Relatório de diligência em face das informações apresentadas pelo contribuinte acerca das notas fiscais saídas sem destaque do IPI, que já teriam sido consideradas no levantamento realizado no Relatório da KPMG. Vencido o conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, que entendia desnecessária a realização de diligência. Processo julgado no dia 25/09/2019, no período da tarde.

(documento assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Josefovicz Belisário - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza, Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisário, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Hércio Lafetá Reis e Laércio Cruz Uliana Junior.

Relatório

Erro! Fonte de referência não encontrada.

Fls. 2

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº **11-50.148** - 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Recife (PE), que assim relatou o feito:

Trata-se da Impugnação contra Auto de Infração do IPI, cujos valores são os seguintes:

IMPOSTO 46.505.775,31

JUROS DE MORA 17.539.565,80

MULTA PROPORCIONAL (75%) 34.879.331,49

VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO 98.924.672,60

A infração deve-se à saída de produtos do estabelecimento industrial (filial 0040), com emissão de Nota Fiscal mas utilização de suspensão indevida.

No Termo de Verificação e Constatação de Irregularidades Fiscais (fls. 36/44) que acompanha o lançamento o autuante considera o seguinte:

5. Da análise das notas fiscais emitidas no período de janeiro a dezembro de 2010, constatamos que parte da produção do estabelecimento (cervejas e refrigerantes), foram transferidos para outros estabelecimentos da empresa, com a utilização dos CFOPs 5151, 5408 e 6151, COM SUSPENSÃO DO IPI, com base no art. 42, inciso X do RIPI/2002 (Decreto 4.544/2002) ou art.43, inciso X do DEC.7212/10 (RIPI/2010).

6. Ocorre que, **sendo o contribuinte optante do REFRI - Regime Especial de Tributação de Bebidas Frias**, como mencionado no item 3, está sujeito à legislação prevista nos arts. 58-A e 58-J a 58-T da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, incluídos pelo art. 32 da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008 e regulamentada pelo Decreto nº 6707/08, que determinam que **no regime especial, o imposto incide uma única vez sobre os produtos nacionais na saída do estabelecimento industrial**, conforme art. 58-N, inciso I, da Lei nº 10.833/2003 e art. 32 do Decreto nº 6.707/200;

7. Ainda conforme disposto no art. 42 do Decreto 6.707/2008, as demais disposições da legislação relativa ao IPI aplicam-se aos regimes previstos no referido Decreto, **naquilo que não forem contrárias**. Desta forma, considerando que no regime especial o **imposto incide uma única vez sobre os produtos nacionais na saída do estabelecimento industrial**, não cabe o regime de suspensão previsto no art. 42, inciso X do RIPI/2002 e art. 43, inciso X do RIPI do RIPI/2010;

(...)

11. A empresa **COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS, CNPJ 02.808.708/0001-07**, foi incorporada pela **AMBEV S/A, CNPJ 07.526.557/0001- 00**, NIRE MATRIZ 35300368941, conforme registro datado de 16/01/2014 na Junta Comercial do Estado de São Paulo. As notas fiscais utilizadas no procedimento fiscal estão inseridas dentro das emitidas pelo então estabelecimento **02.808.708/00032-03** da Cia de Bebidas das Américas, no Ano Calendário 2010, (...). Em decorrência desta incorporação, o **auto de infração IPI será lavrado em nome do estabelecimento filial da empresa incorporadora, de CNPJ 07.526.557/0040-16, que deu continuidade às operações industriais efetuadas no mesmo endereço do estabelecimento fiscalizado**, e respondem pelo imposto devido pelo estabelecimento extinto por incorporação, na condição de sucessora universal em direitos e obrigações, incluídas as de natureza fiscal, nos termos do art. 132 da Lei nº 5.172/66.

(...)

Fl. 3 da Resolução n.º 3201-002.305 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16095.720110/2014-23

15. Conforme disposto nos arts. 58- J, § 1o, 58-N, inciso I da Lei nº 10.833/2003 e arts. 28, inciso II e 32, inciso I do Decreto nº 6.707/2008, a opção pelo REFRI - Regime Especial de Tributação de Bebidas Frias, alcança todos os estabelecimentos da pessoa jurídica optante, abrangendo todos os produtos de que trata o art. 1o por ela fabricados, e o IPI incidirá uma única vez sobre os produtos nacionais na saída do estabelecimento industrial. E o art. 42 remete às demais disposições da legislação relativa ao IPI, **naquilo que não forem contrárias**, não cabendo desta forma, a aplicação do regime de suspensão previsto no art. 42, inciso X do RIPI/2002 e art. 43, inciso X do RIPI do RIPI/2010, nas transferências de produção do estabelecimento;

Na Impugnação (fls. 5635/5643), tempestiva, o contribuinte alega a improcedência da autuação, defendendo a compatibilidade da suspensão adotada com a tributação ad rem do REFRI, que por opção do contribuinte assumiu o lugar do regime geral com tributação ad valorem. Afirma o seguinte, verbis:

... não pode o legislador ordinário apartar-se completamente das normas gerais do imposto, até porque isto poderia acarretar a completa desvirtuação da figura e, consequentemente, violação à lei complementar e à Constituição.

Como o tributo é **uno**, na hipótese de modelos de tributação específicos, somente não se poderiam aplicar as normas da legislação em vigor que **inviabilizassem** o seu adequado funcionamento, na forma como pretendido pelo legislador. A interpretação do art. 42 do Decreto n. 6.707/2008, que preconiza a **plena** aplicação das normas do imposto “**naquilo que não forem contrárias**” às normas específicas do modelo monofásico, deve amparar-se, portanto, no critério de compatibilidade, ressalvadas as hipóteses expressamente excluídas.

O equívoco da Fiscalização reside justamente no fato de que o critério de compatibilidade veiculado pelo Decreto n. 6.707/2008, longe de redundar no afastamento da suspensão no caso em exame, antes confirma a lisura do procedimento adotado pela Impugnante.

(...)

Ora, Inexistindo vedação legal, a promoção de saídas sujeitas ao regime monofásico do IPI com suspensão do imposto somente não seria admissível se, de algum modo, pudesse desvirtuar o funcionamento desse específico modelo. **Desvirtuar** o modelo monofásico, de acordo com o critério de compatibilidade, significa **torná-lo plurifásico, ou transformá-lo em um terceiro modelo**. Mas isso nitidamente não ocorreu.

Isso porque a suspensão consiste em técnica de deslocamento do **pagamento** do imposto para momento posterior, à semelhança do que acontece nas hipóteses de diferimento contempladas pela legislação do ICMS. É o que diz a jurisprudência pátria, como se verifica, por exemplo, do seguinte precedente do Tribunal Regional Federal da 4ª Região...

(...)

A suspensão, assim, em nada descaracteriza o sistema monofásico, por duas razões. Primeiro, porque **o imposto não deixa de incidir uma única vez e no início da cadeia econômica dos produtos**, tal como pretendido pelo legislador com a criação do novo modelo. Segundo, porque **os estabelecimentos adquirentes da Impugnante não podem se apropriar de créditos nessas operações**, o que seria até mesmo inviável em virtude da ausência de destaque do IPI, característico da suspensão.

(...)

Fl. 4 da Resolução n.º 3201-002.305 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16095.720110/2014-23

De outro lado, ainda que se pudesse entender que a interpretação do Fisco fosse admissível, seria forçoso reconhecer que existe, no mínimo, dúvida razoável a respeito da possibilidade de aplicação da suspensão do IPI no caso de que se cuida, já que: (i) não é vedada expressamente pela lei e (ii) nem é incompatível com o regime de tributação monofásica/concentrada do IPI. Dessa maneira, seria aplicável o art. 112 do CTN, que exige a adoção da interpretação mais favorável ao acusado (**in dubio pro contribuinte**) nos casos em que não haja certeza quanto à ilicitude de seus atos.

Também alega que houve o efetivo recolhimento do imposto por parte dos estabelecimentos aos quais foram transferidas as mercadorias e, assim, no máximo teria havido postergação do pagamento. Observa que a constatação de tal recolhimento "dependia unicamente do exame da escrita contábil e fiscal da empresa, o que deveria ter sido feito no curso da fiscalização por dever de ofício (CTN, art. 142, par. único). Assim, o simples fato de o agente autuante não ter se disposto a fazê-lo já exigiria a anulação do 'trabalho fiscal', não tendo sido efetivamente provada a irregularidade que ensejou a lavratura do Auto de Infração."

Junta documentos visando demonstrar que as mercadorias revendidas pelos estabelecimentos adquirentes dos produtos fabricados pela unidade autuada não apropriaram créditos nas entradas e saíram com débito do IPI, requerendo perícia técnica ou diligência para examinar toda a documentação pertinente.

Considera que a postergação no recolhimento do imposto não autoriza o procedimento adotado pela fiscalização, que se aceita caracteriza bis in idem vedado pelo ordenamento jurídico, e argúi que quando a obrigação tributária principal é satisfeita após a data em que o crédito tributário deveria ter sido recolhido a legislação prevê o lançamento apenas de juros de mora e multa isolados, nos termos do artigo 43 da Lei n. 9.430/96, do Parecer Normativo CST nº 02, de 1996 (relativo ao IRPJ e à CSLL) e de entendimento pacífico do CARF (menciona os Acórdãos nºs 201-77829, de 14/09/2004, e 201-73931, de 15/08/2000, e a Súmula CARF nº 36).

Ao final requer "seja integralmente cancelada a autuação e reconstituída a sua escrita fiscal" ou, na eventualidade de dúvida, seja determinada diligência ou perícia técnica, apresentando os quesitos em anexo e indicando a empresa cujos sócios podem atuar como assistentes da Impugnante.

É o relatório.

A DRJ julgou improcedente a impugnação da Contribuinte, por maioria, tendo sido o acórdão assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010 TRIBUTAÇÃO DE BEBIDAS FRIAS PELO "REFRI". LIVRE OPÇÃO DA PESSOA JURÍDICA, COM SUJEIÇÃO ÀS NORMAS ESPECÍFICAS.

A pessoa jurídica que optou pelo Regime Especial de Tributação das Bebidas Frias (conhecido como "REFRI") - instituído pela Lei nº 11.727/2008, que acrescentou artigos na Lei nº 10.833/2003 -, o fez por livre e espontânea vontade, sabedora que teria que cumprir todos os ditames das normas que o regiam.

"REFRI". INCIDÊNCIA ÚNICA, NO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL DO PRODUTO ACABADO.

No Regime Especial de Tributação das Bebidas Frias - REFRI, a lei era clara ao dizer que o IPI incidia uma única vez sobre os produtos nacionais, nas saídas do estabelecimento industrial do produto final (para quem quer que fosse), excluída, por consequência, qualquer hipótese de suspensão nas referidas saídas, por absoluta impossibilidade da existência de outros sujeitos passivos nas etapas posteriores. Quando

Fl. 5 da Resolução n.º 3201-002.305 - 3ª Seção/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16095.720110/2014-23

a regulamentação dos dispositivos legais diz que a opção alcança todos os estabelecimentos da pessoa jurídica, não quer ela dizer que a empresa pode escolher quem será o sujeito passivo. Ele somente explicita que, quando um estabelecimento de determinada empresa, qualquer que seja, fabricar um produto acabado, ele será o contribuinte, e nenhum outro.

SUPOSTA NORMA GERAL SUSPENSIVA DO RIPI. EXCEPCIONALIDADES TRAZIDAS PELOS PRÓPRIOS COMANDOS LEGAIS DOS REGIMES GERAIS DE BEBIDAS FRIAS.

O art. 58-H da Lei nº 10.833/2003, do Regime Geral da Lei nº 11.727/2008 (a mesma que criou o “REFRI”), estabelece uma hipótese de suspensão obrigatória que afronta a propalada “norma geral” suspensiva inciso X do art. 43 do RIPI/2010 (que nem base legal tem), e a Lei nº 13.097/2015, que hoje regula o Regime (único) Geral de tributação das bebidas frias, traz uma excepcionalidade ainda mais contundente no § 5º do seu art. 14, que inadmitte qualquer hipótese de suspensão aos moldes do citado dispositivo do RIPI/2010.

ANTINOMIA APARENTE DAS NORMAS DE TRIBUTAÇÃO EM ETAPA ÚNICA DO “REFRI” COM A SUPOSTA “NORMA GERAL” SUSPENSIVA DO RIPI. PREVALÊNCIA DA PRIMEIRA. PRINCÍPIO DA ESPECIALIDADE.

Quando o Decreto nº 6.707/2008, que regulamentou o REFRI, diz, em seu art. 42, que as demais disposições da legislação relativa ao IPI aplicam-se aos regimes nele previstos, naquilo que não forem contrárias, pois, caso a invocada “regra geral” suspensiva do RIPI fosse aplicável ao REFRI, haveria a inusitada hipótese de suspensão do imposto no único elo da cadeia onde há incidência do IPI. Assim, não ocorreria nesse caso apenas diferimento do imposto, mas sim total desoneração do produto. A única hipótese interpretativa que se vislumbra adotar, então, para resolver o aparente conflito entre as normas, é do especialidade, prevalecendo a do REFRI.

TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. OBJETIVO. SIMPLICIDADE E EFICÁCIA NA ARRECADAÇÃO E FISCALIZAÇÃO. PULVERIZAÇÃO. TOTAL DESVIRTUAMENTO.

Ainda que traga benefícios também para os contribuintes - simplificando o cumprimento de suas obrigações tributárias e até proporcionando o diferimento, em alguns casos -, o objetivo determinante da tributação concentrada nos “elos-chave” da cadeia de produção e comercialização (seja pela via da substituição tributária “para a frente” ou “para trás”, seja pela alíquota concentrada, seja pela tributação monofásica) é concentrar e tornar mais simples e eficiente a fiscalização e a arrecadação. Permitir a “pulverização”, podendo qualquer um da cadeia recolher o tributo devido, seria não só descumprir, mas também desvirtuar completamente o objetivo da lei.

ABATIMENTO DO VALOR PAGO POR QUEM NÃO É SUJEITO PASSIVO, IMPONDO À FISCALIZAÇÃO A SUA APURAÇÃO. DESCABIMENTO, MAS SEM PREJUÍZO DO DIREITO À REPETIÇÃO DO INDÉBITO.

Não pode o sujeito passivo único eleito pela lei do Regime Especial - REFRI, pelo qual livremente optou, atribuir à Fiscalização o ônus, ainda mais em caráter irrestrito, de verificar se outros estabelecimentos, que não são sujeitos passivos, à revelia e por conta e risco da empresa, recolheram, em mora (e sabe-se lá por qual razão), o tributo que não era por eles devido. À Fiscalização, quando vai a um estabelecimento, cabe verificar o seu cumprimento das obrigações tributárias e, sendo o caso, constituir o crédito tributário pelo lançamento, exercendo atividade plenamente vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. A quem pagou tributo indevidamente, resta a via do pedido de restituição, nos termos da legislação pertinente.

Fl. 6 da Resolução n.º 3201-002.305 - 3ª Seção/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16095.720110/2014-23

Impugnação Improcedente Inconformado, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário reforçando os argumentos de defesa apresentados em sede de Impugnação.

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões ao Recurso.

Após, foram os autos remetidos à este CARF e distribuídos, por sorteio, à minha relatoria.

Em primeiro exame do feito esta Turma Julgadora deliberou pela conversão do feito em diligência, por meio da Resolução nº 3201-000.896, de 23 de maio de 2017, nos seguintes termos:

Diante de tal fato, entendeu-se relevante, a estes julgadores, verificar se houve ou não o recolhimento do IPI nas etapas subsequentes e, em caso positivo, de que forma tal recolhimento poderia ser abatido no crédito tributário lançado.

É preciso esclarecer que tal diligência não tem por escopo alterar o valor do crédito tributário apontado como devido, mas, sim, verificar a possibilidade de abatimento financeiro do IPI recolhido nas etapas subsequentes sobre os mesmos produtos lançados com a suspensão do IPI.

Isto posto, a diligência é proposta nos seguintes termos:

- Que a Autoridade Preparadora intime o contribuinte para informar / comprovar os valores de IPI **apurados / lançados** nas etapas subsequentes, relativamente aos produtos cuja saída do estabelecimento autuado se deu com a suspensão do IPI considerada indevida pela Fiscalização (Prazo de 60 dias, prorrogável por mais 30);
- Que a Autoridade Preparadora efetue o abatimento dos valores comprovadamente **apurados / lançados** pela Recorrente relativamente àqueles lançados no presente Auto de Infração.

Tal levantamento deverá considerar os valores lançados na presente autuação e os valores efetivamente **apurados / lançados** pelos estabelecimentos recebedores das mercadorias saídas com suspensão, considerando, ainda, eventual ajuste de correção monetária em face das datas de apuração e efetivo recolhimento.

Poderá a Autoridade Preparadora prestar demais informações que entenda pertinente, bem como solicitar documentos e esclarecimentos ao contribuinte, devendo, ao final, apresentar relatório conclusivo.

Após, seja concedida vista à Recorrente para se manifestar acerca do resultado da diligência, no prazo de 30 dias, prorrogável por mais 30.

Após, vista à PFN, por igual período.

Concluído, retornem os autos para julgamento.

É como voto.

Os autos, então retornaram à autoridade lançadora, que proferiu Relatório de Diligência Fiscal de fls. 346.011/346.029

Os autos, então, retornaram para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Tatiana Josefovicz Belisário, Relator.

O Recurso é próprio e tempestivo e, portanto, dele tomo conhecimento.

O Relatório Fiscal elaborado em razão da diligência solicitada é bastante claro ao reforçar o seu entendimento de direito, já exposto quando da lavratura do Auto de Infração.

Contudo, como demonstrado por ocasião da Resolução nº, os esclarecimentos solicitados por este CARF fundamentam-se no entendimento de que, muito embora possa ser censurável o procedimento utilizado pelo contribuinte (suspensão do IPI no âmbito do Refri), é igualmente passível de censura efetuar a cobrança do tributo que tenha sido levado à apuração na operação subsequente, do mesmo contribuinte (não sob o ponto de vista jurídico, mas do ponto de vista financeiro).

Repise-se o que restou consignado na Resolução anterior:

Diante de tal fato, entendeu-se relevante, a estes julgadores, verificar se houve ou não o recolhimento do IPI nas etapas subsequentes e, em caso positivo, de que forma tal recolhimento poderia ser abatido no crédito tributário lançado.

É preciso esclarecer que tal diligência não tem por escopo alterar o valor do crédito tributário apontado como devido, mas, sim, verificar a possibilidade de abatimento financeiro do IPI recolhido nas etapas subsequentes sobre os mesmos produtos lançados com a suspensão do IPI.

Ademais, como é sabido, foi lançado no presente Auto de Infração penalidade por descumprimento de obrigação acessória por falta de lançamento do imposto (art. 80 da Lei nº 4.502/64), que visa, justamente, penalizar a conduta do contribuinte.

Existem, portanto, dois aspectos distintos a serem considerados: (i) o tributo apurado, que não constitui sanção de ato ilícito, e a (ii) penalidade pelo descumprimento da obrigação legal que, no entendimento da fiscalização, impede as saídas realizadas com suspensão do imposto pelo estabelecimento autuado.

Nesse sentido, também necessário pontuar que ainda que, de fato, se possa afirmar que não houve “recolhimento efetivo”, em razão da existência de saldo credor em alguns dos estabelecimentos recebedores, nota-se que o objetivo da diligência não foi apurar o IPI recolhido, mas o IPI levado à apuração no encontro de créditos e débitos.

Mais uma vez transcrevo a diligência anterior, com destaques do original nas expressões “apurados / lançados”:

1. Que a Autoridade Preparadora intime o contribuinte para informar / comprovar os valores de IPI apurados / lançados nas etapas subsequentes, relativamente aos produtos cuja saída do estabelecimento autuado se deu com a suspensão do IPI considerada indevida pela Fiscalização (Prazo de 60 dias, prorrogável por mais 30);
2. Que a Autoridade Preparadora efetue o abatimento dos valores comprovadamente apurados / lançados pela Recorrente relativamente àqueles lançados no presente Auto de Infração.

Fl. 8 da Resolução n.º 3201-002.305 - 3ª Seção/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16095.720110/2014-23

Tal levantamento (itens 1 e 2) deverá considerar os valores lançados na presente autuação e os valores efetivamente apurados / lançados pelos estabelecimentos recebedores das mercadorias saídas com suspensão, considerando, ainda, eventual ajuste de correção monetária em face das datas de apuração e efetivo recolhimento.

Para que reste melhor esclarecido à Fiscalização, destaca-se o posicionamento do ilustre Conselheiro ROSALDO TREVISAN, que, a par de defender a impossibilidade do procedimento adotado pelo contribuinte (conforme entendimento fiscal), legitima o aproveitamento do IPI recolhido nas etapas subsequentes, visando a evitar a dupla incidência do imposto.

Confira-se o acórdão 3403-003.602, de 25 de fevereiro de 2015, ementa e trecho do voto:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 31/01/2010 a 31/12/2010 IPI.

REGIME TRIBUTÁRIO ESPECIAL. REFRI. INCIDÊNCIA ÚNICA.

RECOLHIMENTOS. ESTABELECIMENTOS.

No regime tributário especial de que tratam os arts. 58J e seguintes da Lei no 10.833/2003 (REFRI), o IPI incidirá uma única vez sobre os produtos nacionais na saída do estabelecimento industrial. Como o REFRI alcança, por disposição legal expressa (do próprio art. 58J), todos os estabelecimentos da empresa e todos os produtos fabricados, não se pode exigir o IPI se houver prova de que ele já tenha sido recolhido, para os mesmos produtos, e sobre a mesma base, ainda que por outro estabelecimento da mesma empresa (“firma”).

Contudo, é preciso analisar a informação prestada pela recorrente de que os estabelecimentos da AMBEV S.A. que receberam os produtos transferidos pelo estabelecimento autuado efetivamente recolheram o IPI, nos moldes estabelecidos na legislação que rege o REFRI (inclusive com exemplos e documentos juntados, e evidências de que tanto a fiscalização quanto a DRJ observaram a sistemática de recolhimento, mas a entenderam irrelevante ao deslinde do presente processo).

Então, não se pode simplesmente tratar a operação como mera falta de recolhimento, na linha seguida pelo fisco.

Entende-se, pelo exposto, que os valores recolhidos em relação aos produtos a que se refere a autuação (a serem apurados efetivamente pelo fisco) devem ser abatidos do montante lançado.

Se o REFRI é aplicável a todos os estabelecimentos da empresa, e se comprova que um estabelecimento da empresa efetuou o recolhimento, ainda que se respeite a autonomia dos estabelecimentos, qualquer pagamento por outro estabelecimento se torna indevido. E aí assiste razão ao argumento de existência de dupla cobrança, pelo fisco.

Deveria a fiscalização ter prosseguido nas verificações (ainda que fosse para checar se efetivamente os recolhimentos efetuados pelos demais estabelecimentos respeitaram integralmente a forma de cálculo prevista para o REFRI).

Retornando-se ao art. 58N da Lei no 10.833/2003, percebe-se facilmente que o IPI incide **uma única vez**.

Não se pode então ignorar recolhimentos efetuados pela empresa (ainda que por outros estabelecimentos) com a nítida e declarada intenção de saldar o débito decorrente da

Fl. 9 da Resolução n.º 3201-002.305 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16095.720110/2014-23

incidência de que trata o art. 58N, ainda mais quando o art. 58J da mesma lei afirma textualmente que **a opção pelo REFRI se estende a todos os estabelecimentos** e a todos os produtos. Não faz sentido, assim, que um dos estabelecimentos recolha o IPI e o outro igualmente o recolha, sobre a mesma base, em relação aos mesmos produtos. Afinal de contas, a incidência deve ser, nos termos da lei, única.

Logo, a diligência solicitada atende exatamente ao que restou consignado na decisão transcrita: ainda que se entenda pela impossibilidade de se efetuar a saída dos produtos com a suspensão do IPI no âmbito do REFRI, há que se permitir a efetiva dedução do imposto levado à apuração nas etapas subsequentes, sob pena de enriquecimento ilícito pelo Estado e penalização desproporcional ao contribuinte e sem prejuízo da eventual aplicação de penalidade por descumprimento de obrigação acessória.

Pelo exposto, entendo necessário reforçar a solicitação de diligência anterior, observando, inclusive, que providência de igual sentido restou cumprida nos autos do Processo Administrativo nº 10480.721667/2015-32, pela Delegacia da Receita Federal do Brasil no Recife Serviço de Fiscalização/EFI 03 – IPI, e também 16095.720103/2014-21, pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Divinópolis (MG) Seção de Fiscalização, ambos em processos do mesmo contribuinte e por solicitação de idêntico teor desta mesma Turma Julgadora.

Ademais, verifica-se que no curso da diligência já realizada, verificam-se aspectos que demandam maior esclarecimentos e que, inclusive, têm impacto mesmo na manutenção do entendimento fiscal.

Pois bem.

A Recorrente foi intimada a efetuar os cálculos tendentes a comprovar que o IPI das mercadorias saídas com suspensão foram levados à apuração pelos estabelecimentos receptores. O trabalho foi efetuado pela consultoria KPMG e resultou no “Termo de Constatação” de fls. 82.384 e seguintes, doravante denominado “Termo KPMG”.

Posteriormente, a Fiscalização efetuou o exame do referido Termo e elaborou o Termo de Diligência Fiscal de fls. 346.011 e seguintes, , ou apenas “Termo de Diligência” tecendo alguns comentários acerca dos critérios adotados, sem, contudo, validar os cálculos apresentados.

Intimado, o contribuinte apresentou “Ficha Técnica de Natureza Contábil” de fls. 346.084 com dados e informações complementares, doravante chamado “Termo Complementar KPMG”.

Do exame dos referidos documentos, extraio alguns aspectos que demandam maiores esclarecimentos:

O Termo KPMG indica a existência de divergência entre as saídas constantes do Auto de Infração e as saídas que foram identificadas nos Livros de Registro e Saídas, acarretando uma variação no montante de 24.285.520 unidades.

O Termo de Diligência aduz que valeu-se dos Relatórios constantes do SPED.

Fl. 10 da Resolução n.º 3201-002.305 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16095.720110/2014-23

O Termo Complementar KPMG esclarece que concorda em adotar os números utilizados pela Fiscalização. Contudo, informa que parte dessa divergência de corre do fato de que não foram abatidas das saídas consideradas as Notas Fiscais de Devolução.

Desse modo, cumpre à Fiscalização verificar se houve o não a dedução das Notas Fiscais de Devolução no levantamento inicial realizado na autuação.

O Termo KPMG informa que observou “que a média dos dias necessários para que haja o giro de estoque dos produtos autuados é de 52 dias”. Por essa razão, quando examinou as operações realizadas nos estabelecimentos recebedores das mercadorias autuadas, considerou as saídas realizadas nos 2 (dois) meses posteriores à autuação. Ou seja, até fevereiro de 2011.

Veja-se, por exemplo, o item A.2.1.1 (fl. 82.397):

Comentários: Constatamos que os estabelecimentos que receberam as mercadorias autuadas da Ambev escrituraram de acordo com o exigido pela legislação aplicável e mantêm em boa ordem e guarda os documentos fiscais relativos às operações de entradas dos produtos, sob o número de CFOP 1.152/2.152, 1.408 e 1.409, recebidos por transferência do estabelecimento autuado de Águas Claras do Sul assim como das saídas desses mesmos produtos, relativamente ao período compreendido entre 1º de janeiro de 2010 a 28 de fevereiro de 2011, já que consideramos dois meses adicionais devido ao giro de estoque apresentado, quais sejam (Anexo Geral XX):

Há, contudo, um grave erro de premissa. Caso o contribuinte pretenda se valer do seu giro de estoque para considerar as saídas realizadas nos 2 (dois) meses posteriores à autuação, deverá aplicar exatamente o mesmo racional e desconsiderar as saídas relativas aos 2 (dois) primeiros meses. Não há como se legitimar um cálculo que considerada apenas as entradas realizadas entre janeiro de dezembro de 2010 (12 meses) e todas as saídas realizadas entre janeiro de 2010 e fevereiro de 2011 (11 meses).

Desse modo, se faz essencial que se proceda ao devido ajuste. Deverá esclarecer a Recorrente se adotará o mesmo critério utilizado pela Fiscalização (mês a mês) ou se insiste na utilização do critério de giro de estoque. Nesta hipótese, deverá adequar o levantamento realizado.

O Relatório de Diligência observa que constatou que algumas das filiais recebedoras das mercadorias autuadas “receberam entradas do mesmo tipo de bebidas oriundas de outros estabelecimento da empresa diferentes daquele autuado no processo ora analisado”.

Sobre esta afirmação a Recorrente não faz qualquer ponderação.

Desse modo, é preciso que a Recorrente comprove que, nos cálculos realizados, considerou também as entradas recebidas com suspensão de outros estabelecimentos, que não o autuado.

O Relatório de Diligência aduz que ainda que se possa considerar as saídas realizadas pelos estabelecimentos recebedores, constatou-se a saída de mercadorias daqueles estabelecimentos sem a tributação pelo IPI e indicou a diferença que entende devida.

Não obstante, o Laudo KPMG esclarece que na verificação realizada junto aos estabelecimentos recebedores, foram apuradas:

Fl. 11 da Resolução n.º 3201-002.305 - 3ª Seção/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16095.720110/2014-23

Saídas tributadas: 98,66% do total de unidades relacionadas aos produtos autuados tiveram saída tributada dos estabelecimentos verificados.

Saídas transferidas tributadas: 0,17% do total de unidades relacionadas aos produtos autuados tiveram saída por transferência tributada dos estabelecimentos da verificados.

Saídas não tributadas: 0,11% do total de unidades relacionadas aos produtos autuados tiveram saída não tributada dos estabelecimentos verificados.

Saídas transferidas não tributadas: 1,06% do total de unidades relacionadas aos produtos autuados tiveram saída por transferências não tributadas dos estabelecimentos da verificados.

Assim, entendo que deve a Fiscalização esclarecer se a constatação apresentada no item 23 do seu Relatório de Diligência equivale às saídas não tributadas já consideradas pelo contribuinte em seu cálculo.

Conclui-se, do exposto, que o presente feito ainda não se encontra maduro para julgamento. Existem aspectos fáticos que necessitam ser melhor esclarecidos.

Por todo o exposto, voto por novamente converter o feito em diligência para:

- i. Reforçar a solicitação de diligência anterior, no sentido de solicitar à Fiscalização que, a par dos questionamentos acerca das metodologias utilizadas pelo contribuinte (que serão objeto de apreciação pela Turma), também se manifeste de modo objetivo acerca dos cálculos apresentados;
- ii. Relativamente às Notas Fiscais de saída objeto da autuação, que a Fiscalização esclareça se foram deduzidas as Notas Fiscais de Devolução;
- iii. No que toca ao “giro de estoque” considerado pelo Recorrente, que este esclareça se adotará o mesmo critério utilizado pela Fiscalização (mês a mês) ou se insiste na utilização do critério de giro de estoque, adequando o levantamento realizado.
- iv. Quanto às verificações realizadas nas filiais receptoras, que a Recorrente esclareça e comprove que considerou também as entradas recebidas com suspensão de outros estabelecimentos, que não o autuado;
- v. Por fim, que a Fiscalização esclareça a afirmação constante do item 23 do Relatório de diligência em face das informações apresentadas pelo contribuinte acerca das notas fiscais saídas sem destaque do IPI, que já teriam sido consideradas no levantamento realizado no Relatório da KPMG.

A Fiscalização deverá intimar o Recorrente a apresentar as informações, documentos e esclarecimentos a seu encargo, devendo, ao final, apresentar Relatório conclusivo acerca dos questionamentos ora apresentados.

Deve-se conceder o prazo de 30 (trinta) dias para que o contribuinte se manifeste acerca do Relatório Fiscal.

Fl. 12 da Resolução n.º 3201-002.305 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16095.720110/2014-23

Concluído, retornem os autos para julgamento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Josefovicz Belisário