



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

**Processo nº** 19311.720059/2013-65  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **3403-000.600 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**  
**Data** 16 de novembro de 2014  
**Assunto** IPI BEBIDAS  
**Recorrente** AMBEV BRASIL BEBIDAS S.A.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência. Esteve presente ao julgamento o Dr. Eduardo Lourenço Gregório Júnior, OAB/DF 36.531.

(assinado digitalmente)  
Antonio Carlos Atulim - Presidente

(assinado digitalmente)  
Ivan Allegretti - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Alexandre Kern, Domingos de Sá Filho, Rosaldo Trevisan, Luiz Rogério Sawaya Batista e Ivan Allegretti.

## **Relatório**

Trata-se de auto de infração de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) que constitui créditos tributários em relação aos fatos geradores ocorridos no período de 01/04/2008 a 31/12/2009 (fls. 1497/1534).

A notificação aconteceu em 29/03/2014 (fl. 1569).

O lançamento decorre da glosa de créditos nas seguintes situações, detalhadas pelo Termo de Verificação e de Encerramento do Procedimento Fiscal (fls. 1535/1568):

1) glosa de crédito básico em operações de transferência de produtos acabados enviadas de outra filial para o estabelecimento autuado, no período de abril de 2008 a julho de

2008, e em operações de aquisição de produtos acabados de diversas filiais, no período de agosto de 2008 a dezembro de 2009, pelas seguintes razões (fl. 1553):

*Como mencionado, a fiscalizada, durante o ano de 2008, sujeitou-se ao Regime de Tributação da Lei 7.798/89 e dessa forma, o IPI destacado nas notas fiscais de transferência de Bebidas acabadas, não pode ser apropriado como crédito, pelos seguintes motivos:*

*1º) Os produtos citados acima, não se referem a matéria prima, produto intermediário ou material de embalagem destinados à industrialização, são produtos acabados e destinados a comercialização;*

*2º) O IPI incide nos produtos acabados uma única vez, na saída do estabelecimento industrial, ou do estabelecimento equiparado a industrial, o que significa dizer que uma vez pago não será mais devido na operação seguinte;*

*(...)*

*A fiscalizada se equivocou, que por pertencer ao Regime Especial de Bebidas, o que ocorreu somente a partir de 2009, o estabelecimento pode se creditar do IPI das entradas de produtos acabados e fazer o respectivo débito do IPI nas saídas.*

*Tanto o art. 4º da Lei 7.798/89, que disciplinou a tributação de bebidas referente ao ano de 2008, bem com o art. 58-N da Lei 10.833/2003 (que disciplina a incidência do IPI no Regime Especial de Bebidas, de 2009 em diante), determinam que o IPI incidirá uma única vez sobre os produtos finais, na saída do estabelecimento industrial.*

*O procedimento da fiscalizada não tem amparo legal e qualquer alegação, não dá validade a utilização indevida de crédito. Tanto é, que o § 1º, inciso IV, do art. 488, do RIPI/2002, caracteriza como infração tributária, quando os contribuintes destacarem indevidamente o imposto na nota fiscal.*

*(...)*

*Como explicado anteriormente, a fiscalizada, equivocadamente, continuou a apropriar como crédito de IPI pago nas compras de produtos acabados. Tal creditamento, também é indevido.*

2) glosa de crédito incentivado em relação às aquisições de insumos adquiridos da Zona Franca de Manaus (ZFM) ou da Amazônia Ocidental, os quais consistiriam resumidamente em concentrados e embalagens, para os quais a contribuinte havia entendido que se aplicaria a isenção prevista ou no art. 69, II, ou no art. 82, III, do RIPI/2002, cuja aplicação não foi admitida pela Fiscalização, pelas seguintes razões (fl. 1560):

*Esclarece que a PEPSI, utiliza como insumo o corante caramelo industrializado pela D.D. Williamson do Brasil Ltda, localizada na ZFM, que por sua vez, utiliza em seu processo produtivo, matéria prima agrícola (açúcar), proveniente do Estado de Mato Grosso, compreendido pela região amazônica, segundo art. 2º da Lei 5.173/66 e art. 45 da LC nº 31/77.*

*A D.D. Willianson do Brasil Ltda, informa que, o açúcar utilizado como matéria prima na fabricação de corante caramelo, tem os seguintes fornecedores: Usinas Itamarati S/A, desde o início da atividade até a corrente data, e a cooperativa Agroextrativista da Vila União, fornecedor de açúcar mascavo desde março de 2011 até a corrente data.*

*A fiscalizada informa, com relação aos concentrados da Pepsi-Cola, além da regra geral (art. 163, § 2º do RIPI/2002), que a matéria prima vegetal originária é o corante caramelo, e que detém os incentivos fiscais previstos no art. 9º do Dec-Lei nº 288/67 e art. 6º do Dec-Lei nº 1.435/75, concedidos pela Resolução Suframa nº 356/2002.*

*O Decreto-Lei nº 291, de 28 de fevereiro de 1967, art. 1º, § 4º, define a abrangência da Amazônia Ocidental, como sendo os Estados do Amazonas, Acre, Rondônia e Roraima.*

*Art 1º .....*

*§ 4º Para os fins deste decreto-lei a Amazônia Ocidental é constituída pela área abrangida pelos Estados do Amazonas, Acre e Territórios de Rondônia e Roraima.*

*O art. 6º do Decreto nº 1.435/75 é claro ao dispor, que para que haja a isenção do IPI, sobre os produtos elaborados com matérias primas agrícolas e extrativas de produção regional, essas matérias primas devem ser oriundas da Amazônia Ocidental.*

*O açúcar utilizado na produção do corante caramelo, produzido pela D. D. Willianson do Brasil Ltda, é adquirido da Usina Itamarati S/A, CNPJ: 15.009.178/0001-70, localizada no Estado do Mato Grosso, conforme nota fiscal apresentada, anexada no e-processo e consulta ao cadastro CNPJ.*

*Dessa forma, inexistente para os concentrados sabor cola, matéria prima agrícola ou extrativa vegetal de produção regional (Amazônia Ocidental), motivo pelo qual, a fiscalizada, não tem o direito de se creditar, como devido fosse, nos termos art. 175 do RIPI /2002, na aquisição desses concentrados.*

*Para corroborar, e confirmando as informações acima, as notas fiscais, emitidas pela Pepsi, com referência aos concentrados, em favor da fiscalizada, anexadas no e-processo, mencionam apenas o inciso II, do art. 69 do Dec. 4.544/02.*

*Diante do exposto, tais créditos foram glosados pela fiscalização.*

O contribuinte apresentou impugnação (fls. 1582/1717) sustentando em síntese o seguinte:

1) quanto à glosa de créditos básicos nas operações de transferência ou aquisição de mercadorias sujeitas ao regime monofásico, alega que recolheu o imposto na saída destas mesmas mercadorias, de maneira que em relação às transferências, quando muito, teria havido apenas a postergação no pagamento do imposto e, quanto às aquisições, não se poderia glosar apenas o crédito sem

realizar, também, a retirada da saída do mesmo produto da incidência, visto que já tributado em operação anterior;

2) quanto à glosa de créditos incentivados, que deverias ser revertida porque a Superintendência da Zona Franca de Manaus SUFRAMA aprovou o projeto apresentado por Pepsi-Cola Industrial da Amazônia Ltda. e reconheceu expressamente que ela faz jus ao incentivo previsto no artigo 6º do Decreto-lei nº 1.435, de 1975, fundamento legal dos artigos 82, III, e 175 do RIPI/2002, sendo vedado à Fiscalização desqualificar o certificado emitido pela SUFRAMA, além de que, deve-se reconhecer que existem dois conceitos a serem considerados: que a Amazônia Legal é uma região, enquanto a Amazônia Legal seria uma área, de maneira que, quando o texto legal trata de estabelecimento industrial exige expressamente que seja situado na área da Amazônia Legal, mas depois se refere de forma mais abrangentes a insumos da região, com o que sinalizaria a existência de dois conceitos diferentes, de duas abrangências.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Ribeirão Preto/SP (DRJ), por meio do Acórdão nº 14-42.321, de 29 de maio de 2013 (fl. 1728/1753), julgou improcedente a impugnação, mantendo integralmente o lançamento pelos seguintes fundamentos sintetizados em sua ementa:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI*

*Período de apuração: 01/04/2008 a 31/12/2009*

*GLOSA DE CRÉDITOS. PRODUTOS ISENTOS ADQUIRIDOS DA AMAZÔNIA OCIDENTAL. DESCUMPRIMENTO DE REQUISITOS. São insuscetíveis de apropriação na escrita fiscal os créditos concernentes a produtos isentos adquiridos para emprego no processo industrial, mas não elaborados com matérias primas agrícolas e extrativas vegetais, exclusive as de origem pecuária, de produção regional por estabelecimentos industriais localizados na Amazônia Ocidental e sem projetos aprovados pelo Conselho de Administração da SUFRAMA e, a despeito de que os projetos sejam aprovados pelo Conselho de Administração da SUFRAMA, há descumprimento dos requisitos do processo produtivo básico fixados em atos normativos.*

*GLOSA DE CRÉDITOS. INSUMOS DESONERADOS. CRÉDITOS FICTÍCIOS. APROVEITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.*

*Somente são passíveis de aproveitamento na escrita fiscal do sujeito passivo os créditos concernentes a insumos onerados pelo imposto e admitidos segundo o entendimento albergado na legislação tributária.*

*GLOSA DE CRÉDITOS. BEBIDAS NÃO ALCOÓLICAS. REGIME DE TRIBUTAÇÃO ESPECIAL. INCIDÊNCIA ÚNICA DO IMPOSTO. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS.*

*No regime de tributação especial previsto para as bebidas não alcoólicas, as saídas de produtos acabados têm incidência única do imposto na origem, sendo para fins de comercialização as respectivas aquisições e sem direito a crédito na escrita fiscal.*

*Impugnação Improcedente**Crédito Tributário Mantido*

O contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 1766/1791), insistindo no reconhecimento do direito ao crédito em relação aos insumos que o fornecedor e a SUFRAMA atestam serem produzidos a partir de matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais da região amazônica.

Afirma que a Pepsi-Cola Indústria da Amazônia Ltda. teria atestado que as mercadorias fornecidas à Recorrente fazem jus ao benefício previsto no art. 82, inc. III, do RIPI/2002, o qual admite que o adquirente registre crédito do IPI em relação aos insumos isentos por ela produzidos. Tal afirmação é corroborada pela SUFRAMA, órgão ao qual foi atribuída a competência legal para conceder, fiscalizar e avaliar os incentivos dos estabelecimentos instalados na ZFM, na medida em que o projeto da Pepsi-Cola tem fundamento no art. 6º do Decreto-lei no 1.435, de 1975, no qual se fundamentam os arts. 82, III, e 175 do RIPI/2002. Além disso, a própria SUFRAMA esclareceu, em resposta a consulta formulada pela Pepsi-Cola, que o estabelecimento industrial incentivado deve estar localizado na Amazônia Ocidental, porém, os insumos agrícolas ou vegetais por ele utilizados podem ser provenientes de qualquer parte da Amazônia Legal, que é mais ampla do que a Amazônia Ocidental.

Ainda, por força do art. 40 do ADCT, as mercadorias originárias da ZFM devem obrigatoriamente se sujeitar a regime fiscal mais vantajoso que os produtos produzidos nas demais regiões do País, o que exige a consideração de crédito correspondente ao IPI desonerado na operação com mercadoria isenta. A vedação ao direito de crédito sobre os insumos isentos originários da ZFM faz com que tais produtos sejam submetidos ao mesmo tratamento a que estão submetidas as mercadorias industrializadas nas demais localidades do Brasil, o que torna improcedente a exação fiscal.

Por fim, rechaça a imputação de falta de recolhimento de IPI em decorrência da apropriação indevida de crédito na entrada de bebidas prontas para o consumo sujeitas ao regime monofásico, pois o tributo foi ulteriormente pago na saída das mercadorias. Quando muito, a Fiscalização poderia ter exigido juros de mora e multa de ofício isolados por força da postergação na satisfação da obrigação principal, mas nunca o tributo (*bis in idem*).

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Ivan Allegretti, Relator

O recurso voluntário foi protocolado em 12/08/2013 (fl. 1766), dentro do prazo de 30 dias contados da notificação da DRJ, ocorrida em 11/07/2013 (fl. 1764).

Por ser tempestivo e conter fundamentos de reforma do acórdão da DRJ, conheço do recurso.

Entre os temas que serão submetidos a julgamento está a glosa dos créditos básicos relacionados às transferências ou aquisições de bebidas de outros estabelecimentos industriais fabricantes de bebidas para o estabelecimento da autuada.

Em julgamento ocorrido no início deste ano, realizado por esta Turma, envolvendo a mesma contribuinte e o mesmo tema, apenas tratando de período diferente, a mesma questão deu causa à conversão do julgamento em diligência (Resolução 3403-000.542, PA 18470.731952/2011-69, Rel. Cons. Alexandre Kern).

É conveniente recordar do que trata a questão.

A Fiscalização glosou os créditos básicos de IPI que correspondiam a aquisições de produtos acabados, em razão de tais operações não configurarem aquisição de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem – que são as únicas hipóteses que autorizam o creditamento.

O contribuinte, desde a impugnação, combate tal glosa sob o fundamento de que estes mesmos produtos adquiridos, quando depois foram revendidos a terceiros, foram novamente submetidos à incidência única do IPI.

O fato ganha relevo especialmente por se estar tratando de bebidas não alcoólicas submetidas à incidência única do IPI, em razão do Regime Especial de Tributação aplicados a estes produtos.

A listagem dos produtos que foram adquiridos ou transferidos de outros estabelecimentos, em relação aos quais houve o crédito de IPI, então glosado pela Fiscalização, encontra-se nas fls. 1426/1457 (abril/2008 a dezembro/2009) e o resumo geral dos valores envolvidos na fl. 1496.

Considerando que, embora não tenha havido a demonstração cabal por parte do contribuinte de que estes mesmos produtos adquiridos foram depois revendidos e, neste segundo momento, lançado o débito do IPI na forma da incidência única, a Fiscalização também não adentrou nesta investigação, que considero ser de suma importância para descartar a possibilidade de exigência em duplicidade da incidência única do IPI.

Adoto para o caso, pois, as seguintes mesmas conclusões e providências definidas na Resolução daquele caso anterior, nos seguintes termos:

*“(...) Parece-me que a questão merece aprofundamento, para que se descarte definitivamente a possibilidade de se estar a exigir crédito tributário indevido. Nesse sentido, proponho que se converta o presente julgamento seguintes providências:*

*a) em diligência à autoridade lançadora, para que lá se tomem as intimes-se o autuado a fazer prova cabal de sua alegação de lançamento indevido de débitos nas saídas de mercadorias recebidas para revenda, alertando-se o contribuinte de que a atividade de provar não se limita a simplesmente juntar documentos nos autos;; sem a necessária conciliação entre os registros contábeis-fiscais e os documentos que os legitimam, evidenciando o indébito;*

*b) com base na prova produzida nesses termos pelo contribuinte, reconstitua-se a escrita fiscal dos períodos de apuração alvo, excluindo-se os débitos indevidamente lançados;*

Processo nº 19311.720059/2013-65  
Resolução nº **3403-000.600**

**S3-C4T3**  
Fl. 1.820

---

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

*d) dê-se ciência desse parecer ao autuado, abrindo-se-lhe o prazo regulamentar para manifestação, e;*

*e) devolva-se o processo para esta 3a TO/3a C/3a S/CARF, para prosseguimento do julgamento.*

Voto, portanto, pela conversão do julgamento em diligência para que a Delegacia de origem promova as mesmas providências no presente caso.

(assinatura digital)

Ivan Allegretti