



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 19515.721208/2012-36  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-011.382 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de fevereiro de 2024  
**Recorrente** SPAL INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

**Período de apuração: 01/06/2007 a 10/06/2007, 11/06/2007 a 20/06/2007, 21/06/2007 a 30/06/2007, 21/10/2007 a 31/10/2007**

PRELIMINAR DE NULIDADE DOS ATOS ADMINISTRATIVOS. DESCABIMENTO.

Ausentes os requisitos de nulidade dos atos administrativos, previstos no artigo 59, do Decreto nº 70.235/1976, não há que se falar em nulidade do auto de infração.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)**

**Período de apuração: 01/06/2007 a 10/06/2007, 11/06/2007 a 20/06/2007, 21/06/2007 a 30/06/2007, 21/10/2007 a 31/10/2007**

IPI. CRÉDITOS. TRANSFERÊNCIA ENTRE ESTABELECIMENTOS.

Em que pese a impossibilidade de utilização de cartas de correção para demonstrar a regularidade de créditos do IPI, nos termos do artigo 327, § 1º, do RIPI/2010, a demonstração da regularidade destes créditos por provas contábeis e documentais é possível e devida, resultando no seu reconhecimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar provimento ao Recurso Voluntário, para cancelar o auto de infração.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Jorge Luís Cabral - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lazaro Antonio Souza Soares, Marina Righi Rodrigues Lara, Jorge Luis Cabral, Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta, Cynthia Elena de Campos, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 3402-011.382 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 19515.721208/2012-36

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão n.º 01-31.468, proferido pela 3ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém/PA (DRJ/BEL), que por unanimidade de votos julgou improcedente a Impugnação do Auto de Infração e considerou devida a exação.

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da Autoridade Julgadora de Primeira Instância:

*Contra a interessada acima qualificada foi lavrado Auto de Infração (fls. 259/267), relativo ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), no montante de R\$ 9.659.663,77, incluídos imposto, multa proporcional e juros de mora, estes calculados até abril de 2012.*

*Consigna a autoridade fazendária no termo de verificação fiscal (fls. 245/253) que a autuada, estabelecimento atacadista equiparado a industrial por força da transferência de créditos a título de IPI provenientes de estabelecimento industrial da mesma firma, teria, no que respeita aos três decêndios de junho de 2007 e ao terceiro decêndio de outubro do mesmo ano, utilizado-se de créditos indevidos, na medida em que supostamente transferidos por intermédio de:*

*(...) notas-fiscais emitidas pelo estabelecimento industrial de Jundiá (CNPJ: 61.186.888/0065-58) com valores errados, divergentes dos créditos transferidos e assentados no Livro de Apuração do IPI e, inclusivamente, com referência a períodos de apuração também equivocados e que, portanto, não se prestavam a imputar valor a qualquer tipo de benefício fiscal, já que esta mercê está pautada e depende, indelevelmente, de rigorosos cumprimentos fiscais. Realmente, qualquer benéncia legal que isente ou diminua o ônus fiscal do contribuinte tem de estar compreendido entre as lindes do Princípio da Literalidade. Ou seja, a outorga do "favorecimento" depende do cumprimento de formalidades ínsitas nos ditames legais concessivos, sem irregularidades formais, portanto. E a legislação de regência (citadas no parágrafo anterior), no caso vertente, exige a emissão de nota-fiscal para assunção do direito creditício. Sobre essa questão o Código Tributário Nacional (Lei n.º 5.172 de 25 de outubro de 1966) é preciso em seu artigo 111:*

*(...)*

*Intimada a elucidar tais fatos, a fiscalizada teria apresentado cópia das notas fiscais solicitadas e respectivas cartas de correção, através das quais não teria sido possível comprovar a precisão temporal da mencionada retificação.*

*Inconformada, em 28 de junho de 2012, apresenta a interessada impugnação (fls. 273/294), por meio da qual, em síntese, após relato dos fatos que reputa ocorridos e registro da condição de tempestiva da referida peça, ainda preliminarmente, pugna pela nulidade do auto de infração, tendo em vista equívoco quando do enquadramento legal utilizado para aplicação da multa, o qual descreveria condutas que não teriam sido por ela praticadas.*

*O art. 80 da Lei n. 4.502, de 1964, qualificaria como puníveis a falta de lançamento do valor do imposto na nota fiscal e a falta de recolhimento ou recolhimento com atraso do valor do imposto lançado no precitado documento. A contribuinte, porém, teria emitido as notas fiscais relativas à transferência dos créditos de IPI, de forma que não seria possível considerar a ausência de lançamento do valor do imposto; cumpridos também, segundo a impugnante, os requisitos às transferências dos créditos, também não poderia prevalecer a suposta prática da conduta consubstanciada na falta de recolhimento ou recolhimento com atraso do valor do imposto lançado nas notas fiscais.*

*No mérito, assevera que todos os requisitos exigidos pela legislação para a transferência dos créditos entre o estabelecimento industrial e a filial atacadista teriam sido satisfeitos. Ou seja, consoante disciplinado pela IN SRF n. 87, de 1989, tal transferência teria se operado mediante condições de demonstrar a equivalência entre a quantidade de produtos transferidos à filial atacadista e o crédito decorrente dos insumos empregados na fabricação dos produtos respectivos, bem como a emissão de nota fiscal com indicação da transferência e da expressão "sem valor para acompanhar o produto".*

*À fl. 281 restariam discriminadas as notas fiscais relativas a cada decêndio em cobrança e os dados corrigidos.*

*A propósito das cartas de correção atinentes às notas fiscais, frisa que a legislação não determinaria que o documento a ser apresentado deva ter a cópia autenticada à época em que emitido. Mais, os documentos a conferir legitimidade aos créditos não seriam necessária e*

*exclusivamente referidas notas fiscais e cartas de correção, muito embora, por si só, aptos a demonstrar a regularidade da transferência dos créditos.*

*No caso em análise, defende a existência de outros documentos atestando a legitimidade dos aludidos créditos. Seriam eles: os livros Registro de Apuração do IPI dos estabelecimentos industriais de Jundiaí e Cosmópolis, que demonstrariam o estorno dos créditos transferidos à impugnante; e (ii) os livros Registro de Apuração do IPI da impugnante, que demonstrariam que os créditos recebidos em transferência equivaleriam aos créditos estornados nos livros da unidade fabril.*

*Ao invocar o princípio da verdade material, argumenta, a despeito das restrições pela autoridade fiscal suscitadas, que seria dever desta considerar todo o conjunto probatório apresentado, notadamente os livros Registro de Apuração.*

*Requer, neste passo, a realização de diligência e/ou perícia, a fim de que sejam respondidos os quesitos elencados às fls. 289/290. O assistente técnico resta indicado em seguida.*

*A autoridade fiscal, apegando-se a formalismo exacerbado, teria acabado por exigir imposto já recolhido na etapa anterior por outro estabelecimento da mesma pessoa jurídica, ao que teria ofendido o princípio da não-cumulatividade a que alude o art. 153, §3o, II, da Constituição da República.*

*Ao final, requer:*

- i. seja a autuação julgada **improcedente**, de forma a cancelar os pretensos débitos de IPI e seus respectivos acréscimos legais;*
- ii. seja determinada a realização de diligência/perícia, para verificação da origem dos créditos transferidos, bem como sua equivalência com os insumos empregados na fabricação dos produtos transferidos à Impugnante; e*
- iii. sejam os avisos e intimações referentes ao presente processo administrativo dirigidos à advogada Ana Cláudia Akie Utumi, com endereço profissional na Rua Borges Lagoa, n.º 1328, CEP 04038-904, São Paulo - SP.*

*Para tanto, carrega aos autos os documentos de fls. 295/527.*

*É o relatório.*

Assim decidiu a Autoridade Julgadora de Primeira Instância:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

*Período de apuração: 01/06/2007 a 10/06/2007, 11/06/2007 a 20/06/2007, 21/06/2007 a 30/06/2007, 21/10/2007 a 31/10/2007*

**IPI. CRÉDITOS. TRANSFERÊNCIA ENTRE ESTABELECIMENTOS.**

*Consoante art. 395 do Decreto n. 7.212, de 2010 - RIPI/2010, é permitida a utilização de carta de correção para regularização de erro ocorrido na emissão de documento fiscal, desde que o erro não esteja relacionado, entre outros, com o valor da operação ou da prestação, e a data de emissão ou de saída. Outrossim, conforme disposto no art. 327, §1o, do RIPI/2010, verificada qualquer irregularidade pelos fabricantes, comerciantes e depositários que receberem ou adquirirem para industrialização, comércio ou depósito, ou para emprego ou utilização nos respectivos estabelecimentos, produtos tributados ou isentos, referidos interessados comunicarão por escrito o fato ao remetente da mercadoria, dentro de oito dias, contados do seu recebimento, ou antes do início do seu consumo, ou venda, se o início se verificar em prazo menor, conservando em seu arquivo cópia do documento com prova de seu recebimento.*

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

*Período de apuração: 01/06/2007 a 10/06/2007, 11/06/2007 a 20/06/2007, 21/06/2007 a 30/06/2007, 21/10/2007 a 31/10/2007*

**MULTA DE 75%. RECOLHIMENTO. FALTA.**

*Uma vez procedente a glosa de créditos a título de IPI indevidamente utilizados, porquanto transferidos, ao arrepio da forma preconizada pela legislação, de estabelecimento industrial para estabelecimento atacadista equiparado a industrial da mesma firma, incorreu o autuado, ao se valer de créditos indevidos, na falta de recolhimento do imposto lançado, sujeitando-se, por conseguinte, nos estritos termos do caput do art. 80 da Lei n. 4.502, de 1964, à multa de 75% do valor do imposto que deixou de ser recolhido.*

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

*Período de apuração: 01/06/2007 a 10/06/2007, 11/06/2007 a 20/06/2007, 21/06/2007 a 30/06/2007, 21/10/2007 a 31/10/2007* **PERÍCIA. CONHECIMENTOS ESPECIALIZADOS. PRESCINDIBILIDADE.**

*A perícia constitui meio próprio à elucidação de aspectos que exijam conhecimentos especializados. Não se afigurando o caso versado nos autos, vez que presentes elementos suficientes ao deslinde da controvérsia, revela-se prescindível a medida, a teor do art. 18 do Decreto n. 70.235, de 1972.*

*Impugnação Improcedente  
Crédito Tributário Mantido*

A Recorrente tomou ciência da Decisão de Primeira Instância no dia 25 de março de 2015, e apresentou Recurso Voluntário no dia 22 de abril de 2015.

A Recorrente repete em seu Recurso Voluntário os mesmos argumentos apresentados em sua impugnação.

O processo foi a julgamento no CARF, na sessão de 29 de setembro de 2016, resultando na Resolução n.º 3402-000.829, em que se determinou a conversão do presente processo em diligência.

O processo retornou a esta turma para novo julgamento, e resumidamente o resultado da diligência atestou que era possível concluir que os registros contábeis traziam estrita coincidência entre os créditos estornados nas filiais de origem, e os créditos aproveitados na unidade de destino, no entanto, era impossível verificar a legitimidade da operação porque a documentação fiscal não permitia identificar se os registros contábeis demonstrariam equivalência entre a quantidade dos produtos transferidos e o valor do crédito correspondente aos insumos adquiridos, empregados na industrialização dos produtos que foram remetidos.

O processo foi novamente convertido em diligência, nos termos da Resolução n.º 3402-001.099, com a seguinte motivação:

*12. Diante de tais respostas fiscais, é possível verificar que a recorrente promoveu o adequado registro dos créditos recebidos do seu estabelecimento industrial localizado em Jundiá, enquanto que este último estabelecimento, por seu turno, estornou da sua escrita fiscal os créditos transferidos à Recorrente.*

*13. O que a diligência fiscal não respondeu, todavia, é se os créditos transferidos são ou não substancialmente legítimos e isso porque a fiscalização limitou-se a analisar apenas os documentos fiscais colacionados nos autos as fls. 374/527. Aduz a fiscalização que para analisar a qualidade do crédito transferido precisaria verificar outros documentos fiscais do contribuinte. Nesse sentido, inclusive, a fiscalização chega a listar quais seriam esses documentos sem, entretanto, solicitá-los ao recorrente. Neste particular, limita-se a afirmar que está cumprido a literalidade da resolução n. 3402-000.829, uma vez que esta teria determinado às respostas aos quesitos então formulados com base apenas no já citados documentos de fls. 374/527.*

*14. O que a unidade preparadora se esquece é que a citada resolução foi pautada em uma premissa: o princípio da verdade material. Logo, levando em conta os valores que conformam tal princípio, bem como ainda as ideias de moralidade pública, eficiência, celeridade e duração razoável do processo, era natural que a unidade preparadora, entendendo ser os documentos de fls. 374/527 insuficientes para responder todas as dúvidas externadas na sobredita resolução, intimasse o contribuinte para apresentar os demais documentos fiscais necessários para esse fim.*

*15. Ao se furtar desta medida, o que se observa é um indevido e desnecessário prolongamento do presente processo administrativo.*

*16. Diante deste quadro, resolvo novamente baixar o presente caso em diligência para que a unidade preparadora responda, conclusivamente, todos os quesitos detalhados na resolução n. 3402-000.829, devendo, para tanto, intimar o contribuinte a apresentar todos os documentos fiscais necessários para esse fim.*

*17. Uma vez cumprida a referida diligência, o Recorrente deverá ser intimado para, facultativamente, manifestar-se a seu respeito em 30 (trinta) dias, nos termos do que prevê o art. 35 do Decreto n.º 7.574/2011.*

*18. É a resolução.*

Novamente, o processo retornou a esta Turma para julgamento, com o resultado da última diligência determinada pela Resolução n.º 3402-001.099, nos seguintes termos:

**III – DAS RESPOSTAS AOS QUESTIONAMENTOS FORMALIZADOS PELA RESOLUÇÃO n.º 3402000.829 DO CARF**

*O item i. da Resolução n.º 3402000.829 do CARF questionou o que segue:*

*i. Os créditos glosados pela Fiscalização possuem origem em efetivas aquisições, pela unidade industrial, de insumos empregados na fabricação dos produtos remetidos à Recorrente com suspensão do IPI?*

(...)

***Podemos afirmar, com razoável grau de certeza e pressupondo a idoneidade dos documentos analisados, que os créditos glosados pela Fiscalização possuem origem em efetivas aquisições, pela unidade industrial, de insumos empregados na fabricação dos produtos remetidos à Recorrente com suspensão do IPI.***

*O item ii. da Resolução n.º 3402000.829 do CARF questionou o que segue:*

*ii. Os créditos decorrentes de tais aquisições de insumos foram regularmente escriturados nos livros do estabelecimento industrial?*

(...)

***Podemos afirmar, com razoável grau de certeza e pressupondo a idoneidade dos documentos analisados, que os créditos decorrentes de tais aquisições de insumos foram regularmente escriturados nos livros do estabelecimento industrial.***

(...)

*O item iii. da Resolução n.º 3402000.829 do CARF questionou o que segue:*

*iii. Os livros Registro de Apuração do estabelecimento industrial demonstram que houve estorno dos créditos transferidos à Recorrente e glosados pela Fiscalização?*

*Como já havia sido informado por meio da Informação Fiscal anterior, os livros Registro de Apuração do estabelecimento industrial da SPAL demonstram, de fato, que houve estorno dos créditos transferidos à Recorrente e glosados pela Fiscalização. Agora, no entanto, uma vez que foi apresentado pelo contribuinte documentos que evidenciam a “equivalência entre a quantidade (dos) produtos remetidos e o valor do crédito correspondente aos insumos adquiridos, empregados na industrialização dos produtos assim remetidos”, nos termos da resolução 6 da Instrução Normativa 87/1989, em especial aquelas trazidas pelas planilhas eletrônicas representadas pelos anexos DOC. 07 e DOC. 08 da resposta apresentada pelo contribuinte ao Termo de Intimação Fiscal, anteriormente explanadas, foi sanada a dúvida levantada na resposta anteriormente apresentada, de forma que **não vislumbro irregularidades em relação à escrituração do estorno dos créditos transferidos à Recorrente e glosados pela Fiscalização.***

*O item iv. da Resolução n.º 3402000.829 do CARF questionou o que segue:*

*iv. O montante dos créditos estornados pelo estabelecimento industrial em razão da transferência são equivalentes aos créditos decorrentes dos insumos empregados na fabricação dos produtos remetidos à Recorrente?*

(...)

***Podemos afirmar, com razoável grau de certeza e pressupondo a idoneidade dos documentos analisados, que o montante dos créditos estornados pelo estabelecimento industrial em razão da transferência são equivalentes aos créditos decorrentes dos insumos empregados na fabricação dos produtos remetidos à Recorrente.***

*O item v. da Resolução n.º 3402000.829 do CARF questionou o que segue:*

*v. Os créditos registrados pela Recorrente em seu livro de Registro de Apuração como recebidos em transferência da unidade industrial correspondem aos créditos estornados por essa última?*

(...)

*Como já havia sido informado por meio da Informação Fiscal anterior, créditos registrados pela Recorrente em seu livro de Registro de Apuração como recebidos em transferência da unidade industrial correspondem aos créditos estornados por essa última. Agora, no entanto, uma vez que foi apresentado pelo contribuinte documentos que evidenciam a “equivalência entre a quantidade (dos) produtos remetidos e o valor do crédito correspondente aos insumos adquiridos, empregados na industrialização dos produtos assim remetidos”, nos termos da resolução 6 da Instrução Normativa 87/1989, em especial aquelas trazidas pelas planilhas eletrônicas representadas pelos anexos DOC. 07 e DOC. 08 da resposta apresentada pelo contribuinte ao Termo de Intimação Fiscal, anteriormente explanadas, foi sanada a dúvida levantada na resposta*

*anteriormente apresentada, de forma que não vislumbro irregularidades em relação à escrituração dos créditos registrados pela Recorrente em seu livro de Registro de Apuração como recebidos em transferência da unidade industrial.*

*O item vi. da Resolução n.º 3402000.829 do CARF questionou o que segue:*

*vi. Houve utilização dos mesmos créditos pela Recorrente e pela unidade industrial?*

*Considerando os documentos de fls. 374 a 527 do PAF n.º 19515.721208/2012-36 bem como os demais documentos apresentados pelo contribuinte em sua resposta ao Termo de Intimação Fiscal lavrado após a Resolução do CARF que ora se responde, podemos afirmar, com razoável grau de certeza e pressupondo a idoneidade dos documentos analisados, que não há indícios de utilização dos mesmos créditos de IPI pela Recorrente e pela unidade industrial.*

Este é o relatório.

## Voto

Conselheiro Jorge Luís Cabral, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e reveste-se dos demais requisitos de admissibilidade, de forma que dele tomo conhecimento.

### 1. Preliminar de Nulidade do Auto de Infração

As hipóteses de nulidade do ato administrativo, no Processo Administrativo Fiscal, estão claramente definidas no artigo 59, do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972:

*“Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

*§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.*

*§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.*

*§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.”*

No caso concreto, a autoridade que lavrou o auto de infração, e a que proferiu a decisão de Primeira Instância, são reconhecidamente competentes para praticar os atos referidos, e quanto a preterição do direito de defesa, a Recorrente conseguiu entender adequadamente a imputação que lhe foi feita e apresentou fartos argumentos contra a autuação.

Alega a Recorrente que a fundamentação legal utilizada no auto de infração não seria aplicável, e que o artigo 80, da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, não descreveria os atos praticados pela Recorrente.

Abaixo transcrevo o dispositivo:

*Art. 80. A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal ou a falta de recolhimento do imposto lançado sujeitará o contribuinte à multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido.*

O fato apontado pela Autoridade Tributária foi de que a Recorrente não teria comprovado o direito a crédito pretendido, e sendo estes créditos indevidos, teria ocorrido a falta de recolhimento de imposto, sendo assim, não considero correta a alegação da Recorrente.

Desta forma, por não encontrar nos autos elementos que justifiquem a caracterização de nulidade, afasto a preliminar.

## **2. Do mérito.**

Vemos que a conclusão do procedimento de diligência instaurado por força da Resolução CARF n.º 3402-001.099, determina resumidamente que:

- a) *que os créditos glosados pela Fiscalização possuem origem em efetivas aquisições, pela unidade industrial, de insumos empregados na fabricação dos produtos remetidos à Recorrente com suspensão do IPI;*
- b) *que os créditos decorrentes de tais aquisições de insumos foram regularmente escriturados nos livros do estabelecimento industrial.*
- c) *os livros Registro de Apuração do estabelecimento industrial da SPAL demonstram, de fato, que houve estorno dos créditos transferidos à Recorrente e glosados pela Fiscalização. (...) não vislumbro irregularidades em relação à escrituração do estorno dos créditos transferidos à Recorrente e glosados pela Fiscalização.*
- d) *que o montante dos créditos estornados pelo estabelecimento industrial em razão da transferência são equivalentes aos créditos decorrentes dos insumos empregados na fabricação dos produtos remetidos à Recorrente.*
- e) *que não há indícios de utilização dos mesmos créditos de IPI pela Recorrente e pela unidade industrial.*

Tendo a Autoridade Preparadora afastado as irregularidades imputadas em auto de infração, voto por rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar provimento ao Recurso Voluntário, no sentido de cancelar o auto de infração.

(documento assinado digitalmente)

Jorge Luís Cabral