



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10166.721520/2014-24
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9303-015.032 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 10 de abril de 2024
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
BRASAL REFRIGERANTES S/A

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009, 01/10/2010 a 30/09/2012

AFASTAMENTO DE PENALIDADES. ART. 76, II, "A" DA LEI 4.502/64. NÃO RECEPCIONADO PELO ART. 100, II, DO CTN.

O art. 76, inciso II, alínea "a" da Lei nº 4.502, de 1964 (fundamentação legal do art. do art. 486, II, "a", do RIPI/2002 e do art. 567, II, "a", do RIPI/2010), deve ser interpretado em conformidade com o art. 100, inciso II do CTN, e, inexistindo lei que atribua eficácia normativa a decisões proferidas no âmbito do processo administrativo fiscal federal, a observância destas pelo sujeito passivo não exclui a aplicação de penalidades (Súmula CARF nº 167).

CREDITAMENTO FICTO NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS ISENTOS DA ZFM (RE Nº 592.891/SP). CONDICÃO. ALÍQUOTA POSITIVA NA TIPI.

Reconhece-se o direito ao creditamento do valor do imposto calculado, como se devido fosse, na aquisição de insumos isentos da Zona Franca de Manaus, com base na decisão vinculante do STF no RE nº 592.891/SP, com Repercussão Geral, mas condicionado a que os insumos tenham alíquota positiva na TIPI, e nesta medida, conforme Nota SEI nº 18/2020/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME.

DEDUÇÃO DE CRÉDITOS ADMITIDOS NA ESCRITA FISCAL. PAGAMENTO. DECADÊNCIA. ART. 150, § 4º, DO CTN.

Para que seja considerada pagamento (art. 183, parágrafo único, III, do RIPI/2010), com reflexos na contagem do prazo decadencial (art. 150, § 4º, do CTN), os créditos de IPI devem ser admitidos pela legislação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, e, no mérito, por unanimidade de votos, em dar-lhe provimento, aplicando a Súmula CARF 167, devendo a unidade de origem verificar o crédito tributário remanescente, em função da presente decisão, para efeitos de manutenção da multa. Acordam ainda os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, e, no mérito, por unanimidade de votos, em dar-

lhe parcial provimento, para: (a) reconhecer o direito ao creditamento de insumos adquiridos da Zona Franca de Manaus, na medida em que a alíquota na TIPI seja maior que zero, nos termos do decidido pelo STF no RE 592.891/SP (Tema n. 322 de Repercussão Geral) e da Nota SEI PGFN 18/2020; e (b) reconhecer que a regra decadencial aplicável é a do art. 150, § 4o, do CTN

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente e Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semiramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Tatiana Josefovicz Belisario, Alexandre Freitas Costa, Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recursos Especiais de Divergência interpostos pela Procuradoria da Fazenda Nacional (fls. 1.880 a 1.887) e pelo contribuinte (fls. 2.043 a 2.109 / 2.525 a 2.574), contra o Acórdão nº 3402-002.993, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF (fls. 1.840 a 1.868), integrado pelo Acórdão de Embargos nº 3402-006.336 (fls. 2.491 a 2.502):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009, 01/10/2010 a 30/09/2012

DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO. IPI. PRESUNÇÃO DE PAGAMENTO ANTECIPADO.

A presunção de pagamento antecipado prevista no art. 124, parágrafo único, III, do RIPI/2002, somente opera em relação a créditos admitidos pelo regulamento. Sendo ilegítimos os créditos glosados e tendo os saldos credores da escrita fiscal dado lugar a saldos devedores que não foram objeto de pagamento antes do exame efetuado pela autoridade administrativa, o prazo de decadência deve ser contado pela regra do art. 173, I, do CTN.

DIREITO AO CRÉDITO. INSUMOS ISENTOS. ZONA FRANCA DE MANAUS

A aquisição de insumos isentos, provenientes da Zona Franca de Manaus, não legitima aproveitamento de créditos de IPI.

CRÉDITO FICTO DO ART. 6º DO DECRETO-LEI 1.435/75.

Não se tratando os insumos de matérias-primas agrícolas e/ou extrativas vegetais de produção regional, não há direito ao creditamento ficto.

MULTAS. EXCLUSÃO. ART. 486, II, DO RIPI/2002.

Com base no art. 486, II, "a" do RIPI/2002 e no art. 567, II, do RIPI 2010, exclui-se a penalidade em relação àqueles que agiram de acordo com interpretação fiscal constante de decisão irrecorrível de última instância administrativa.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009, 01/10/2010 a 30/09/2012

EMBARGOS INOMINADOS. CABIMENTO.

Embargos Inominados acolhidos.

(...)

3. Dispositivo

Ante o exposto, para o fim de sanar o lapso e evitar dúvidas sobre os fundamentos que conduziram a decisão anteriormente proferida por este Colegiado através do Acórdão nº 3402-002.993, voto por ACOLHER os embargos inominados, sem atribuição de efeitos infringentes, retificando a folha 12 do r. voto do Conselheiro Relator Jorge Olmiro Lock Freire, para fazer constar o seguinte texto:

"E quanto aos fatos não há controvérsia. A Recofarma não utiliza diretamente matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional em seu processo industrial. Concluiu, também, que o açúcar é um produto industrializado que a Recofarma adquire da empresa Agropecuária Jayoro Ltda."

No seu Recurso Especial, ao qual foi dado seguimento (fls. 1.889 a 1.894), a PGFN suscita divergência em relação à exclusão da multa de ofício com base no art. 486, II, do RIPI/2002 e no art. 567, II, do RIPI/2010 (art. 76, II, "a", da Lei nº 4.502/64).

O contribuinte apresentou Contrarrazões (fls. 2.589 a 2.604), contestando, em caráter preliminar, o conhecimento do Recurso, alegando que:

- a) na parte em que há identidade da legislação tributária (art. 76, II, "a", da Lei nº 4.502/64), não houve interpretação divergente;
- b) os dispositivos que embasaram a conclusão do ACÓRDÃO RECORRIDO (art. 486, II, "a", do RIPI/2002, art. 567, II, "a", do RIPI/2010 e art. 26-A do Decreto nº 70.235/72) não foram tratados nos ACÓRDÃOS PARADIGMAS;
- c) há norma em decreto (art. 486, II, "a", do RIPI/2002 e art. 567, II, "a", do RIPI/2010) determinando a exclusão da multa e
- d) o CARF está vinculado às regras previstas em decreto, por força do art. 62 do Regimento Interno do CARF e do art. 26-A do Decreto nº 70.235/72.

Aos Recursos Especiais do contribuinte foi dado seguimento parcial (fls. 2.361 a 2.379 / 2.688 a 2.708), para discussão das seguintes matérias:

1) Creditamento de IPI decorrente da aquisição de insumos isentos oriundos de fornecedor situado na ZFM.

2) Decadência.

A PGFN apresentou Contrarrazões (fls. 2.912 a 2.922), também contestando, em caráter preliminar, o conhecimento do Recurso, no que tange à primeira matéria, alegando que:

Observe-se que o Acórdão ora recorrido não analisou o direito ao creditamento por aquisições isentas da ZFM apenas em tese, ele analisou sim as circunstâncias de fato do caso concreto e verificou, pelas provas carreadas aos autos, que o contribuinte não utilizou matéria-prima agrícola de produção regional em seu processo produtivo. E, por esta razão, negou o direito ao creditamento pretendido.

Ocorre que tal circunstância não foi analisada pelo colegiado prolator do acórdão apontado como paradigma, que se debruçou sobre o direito, em tese, ao aproveitamento do crédito em decorrência da aquisição de insumos isentos da ZFM, sem adentrar na questão atinente à efetiva utilização dessa matéria-prima no processo produtivo do contribuinte.

Assim, não há como se pretender configurar divergência de julgados, uma vez que existe grande discrepância entre as situações de fato analisadas.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Liziane Angelotti Meira, Relatora.

I) Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Quanto ao **conhecimento**:

- O Acórdão paradigma nº 3403-003.323, de 15/10/2014, não foi reformado, também é de uma indústria de refrigerantes que adquiriu concentrados da RECOFARMA, e nesse caso se decidiu que o art. 76, II, “a” da Lei nº 4.502/64 (fundamentação legal do art. 486, II, “a”, do RIPI/2002 e do art. 567, II, “a”, do RIPI/2010) foi revogado tacitamente pelo art. 100 do CTN;

- No Acórdão paradigma nº 9303-004.397, de 09/11/2016, foi julgado um Recurso Especial de um fabricante de embalagens que adquiriu insumos isentos da ZFM, e nele cita-se, como razões de decidir, a Declaração de Voto do ilustre Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas no Acórdão 9303-003.517, na qual também se entendeu que o art. 76, II, “a” da Lei nº 4.502/64 não foi recepcionado pelo art. 100 do CTN.

Há dispositivos em decretos, tanto no RIPI/2002 como no RIPI/2010, afastando a penalidade, mas há Sumula CARF vinculante no mesmo sentido do decidido nos Acórdãos paradigmas, com base na qual já se decide o **mérito**:

Súmula CARF nº 167: O art. 76, inciso II, alínea “a” da Lei nº 4.502, de 1964, deve ser interpretado em conformidade com o art. 100, inciso II do CTN, e, inexistindo lei que atribua eficácia normativa a decisões proferidas no âmbito do processo administrativo fiscal federal, a observância destas pelo sujeito passivo não exclui a aplicação de penalidades. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975).

À vista do exposto, voto pelo **conhecimento e pelo provimento** do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

II) Recurso Especial do contribuinte.

Foi invertida aqui a ordem das matérias em relação à apresentada Recurso Especial, pois, ao final, do conhecimento ou do resultado quanto ao direito ao crédito, depende o resultado da decadência.

Quanto ao **conhecimento**:

II.1) Creditamento de IPI decorrente da aquisição de insumos isentos oriundos de fornecedor situado na ZFM.

No Acórdão paradigma nº 202-11.612, de 26/10/1999, julgando Recurso Voluntário da REFRESCOS BANDEIRANTES, que também se creditava de concentrados adquiridos da RECOFARMA, entendeu-se que “a Constituição Federal e o Código Tributário Nacional não vedam o crédito fiscal sobre matérias-primas isentas, adquiridas para fabricação de produtos tributados pelo IPI, em obediência ao princípio constitucional da não-cumulatividade”.

Assim, não está devidamente demonstrada similitude e deve ser conhecido o recurso nesta matéria.

II.2) Decadência.

No Acórdão paradigma admitido, nº 9303-003.299, de 24/03/2015, interpretando o art. 124, III, do RIPI/2002, no julgamento de Recurso Especial de industrial que também se creditava na aquisição de insumos isentos, entendeu-se que o saldo credor apurado na escrita fiscal do IPI equipara-se a pagamento para fins de aplicação da regra do § 4º do art. 150 do CTN, mesmo se tratando de créditos não admitidos pela legislação, ressaltando que a regra do inc. I do art. 173 só seria aplicável caso o aproveitamento de créditos indevidos desse-se de forma dolosa.

À vista do exposto, voto pelo conhecimento do Recurso Especial interposto pelo contribuinte em relação também a esta matéria, a Decadência.

No mérito:

II.1) Creditamento de IPI decorrente da aquisição de insumos isentos oriundos de fornecedor situado na ZFM.

Ainda que essa matéria esteja vinculada às decisões transitadas em julgado do STF, com Repercussão Geral (art. 99 do RICARF), o decidido no RE nº 592.891/SP, no sentido de que há o direito ao crédito ficto (como se devido fosse) na aquisição de insumos isentos da Zona Franca de Manaus, não implica, necessariamente, o reconhecimento de qualquer valor de crédito, pois o creditamento é condicionado a que o insumo tenha alíquota positiva na TIPI, e nesta medida, conforme Nota SEI nº 18/2020/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME:

24. Ante o exposto, propõe-se a inclusão do tema objeto da presente Nota Explicativa na lista de dispensa de contestação e recursos desta Procuradoria-Geral ... **nos termos seguintes:**

1.20. Creditamento de IPI

h) Creditamento de IPI quando a mercadoria é proveniente ou o produtor está localizado na Zona Franca de Manaus (ZFM) – Tema 322 RG – **RE 592.891/SP.**

(...)

Observação 1. O precedente não abrange os produtos finais adquiridos junto às empresas localizadas na ZFM, mas apenas insumos, matérias-primas e materiais de embalagem utilizados para a produção dos bens finais;

Observação 2. O julgamento está limitado às hipóteses de isenção, não estando abrangidas demais hipóteses de desoneração com fundamento em alíquota zero ou não-tributação;

Observação 3. **É necessário que o bem tenha tributação positiva na TIPI, para fins de aplicação do creditamento;**

Observação 4. Os insumos, matérias-primas e materiais de embalagem devem ser adquiridos da ZFM para empresa situada fora da região. (grifou-se).

Essa condicionante encontra respaldo no Voto da Ministra Rosa Weber, na parte em que é feita referência à alíquota do insumo:

8. Para finalizar, destaco, afastando objeções, na linha do já registrado na origem, que a operatividade do creditamento na espécie é perfeitamente viável, pois no caso de isenção regional, diferentemente da não incidência, existe alíquota nas operações tributadas realizadas nos demais pontos do território nacional, de modo que o adquirente de produtos oriundos diretamente da sub-região de Manaus (isentos) “**nada mais fará do que adotar a alíquota prevista no direito positivo**”, nas palavras de José Eduardo Soares de Melo e Luiz Francisco Lippo. Também neste sentido, Hugo de Brito Machado. (grifou-se).

Ressalva esta que tem sido colocada, sistematicamente, nas decisões desta Turma, conforme Acórdão 9303-013.358, de 22/09/2022, de relatoria da ilustre Conselheira Érika Costa Camargo Autran, julgando Recurso Especial do contribuinte (AMBEV):

INSUMOS ISENTOS. ORIUNDOS DA ZONA FRANCA DE MANAUS. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE.

Por aplicação da decisão do STF na apreciação do **RE nº 592.891/SP**, em sede de repercussão geral, que transitou em julgado, cabe o creditamento "ficto" (como se devido fosse) do IPI nas aquisições de insumos isentos, inclusive os providos da Zona Franca de Manaus (ZFM). **Observar-se-á que o creditamento na conta gráfica do IPI se dá quando a alíquota do produto adquirido sob o regime isentivo for positiva, conforme a Nota SEI PGFN nº 18/2020.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

No **mérito**, por unanimidade de votos, deu-se **provimento parcial** ao recurso para reconhecer o direito de crédito de mercadoria adquirida da Zona Franca de Manaus, **na medida em que sua alíquota de IPI seja maior que zero, nos termos do decidido no RE 592.891 e da Nota SEI 18/2020/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFNME, de 24/06/2020.** (grifou-se).

O mesmo entendimento se verifica no Acórdão nº 9303-014.433, de 19/10/2023, de relatoria do ilustre Conselheiro Rosaldo Trevisan, julgando Recurso Especial da Fazenda Nacional, também em Processo da AMBEV:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2015

CRÉDITOS DE IPI. AQUISIÇÃO DE INSUMOS ISENTOS ORIUNDOS DA ZONA FRANCA MANAUS. TEMA 322 DO STF. **RE 592.891/SP.**

O Supremo Tribunal Federal (STF) por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário nº 592.891/SP, com trânsito em julgado, em sede de repercussão geral, decidiu que “Há direito ao creditamento de IPI na entrada de insumos (matéria-prima e material de embalagem) adquiridos junto à Zona Franca de Manaus sob o regime da isenção, considerada a previsão de incentivos regionais constante do art. 43, § 2º, III, da Constituição Federal, combinada com o comando do art. 40 do ADCT”. **Observa-se que o creditamento na conta gráfica do IPI se dá quando a alíquota do produto adquirido sob o regime isentivo for positiva, conforme a Nota SEI PGFN nº 18/2020.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, e, por unanimidade de votos, em dar-lhe **parcial provimento**, para aplicar o que restou decidido pelo STF no RE nº 592.891/SP, **observando que o creditamento deve ser efetuado no percentual correspondente à alíquota constante da TIPI para o insumo, conforme a Nota SEI PGFN nº 18/2020.** (grifou-se).

Veja-se que, em ambos os casos, sendo o Recurso Especial do contribuinte ou da Fazenda Nacional, o provimento foi parcial.

No caso sob análise, o provimento também deverá ser parcial, pois a classificação fiscal dos insumos em nenhum momento (desde o procedimento de Fiscalização) foi objeto de análise, e, não se constituindo a CSRF em uma 3ª instância de julgamento, limitada a divergências, não nos cabe se pronunciar a respeito, ficando a cargo da Unidade de Origem, ao executar este julgado, fazer esta verificação.

A única possível referência à classificação fiscal seria a alegação de “adquirente de boa-fé”, que foi afastada pelo Relator nos seguintes termos:

Também não há que se falar em boa-fé da autuada “por atos praticados por terceiros”. A recorrente alegou que agira de boa-fé, pois tomara o crédito com base em notas fiscais idôneas, emitidas por seu fornecedor regularmente instalado na Zona Franca, tendo direito aos créditos fictos aproveitados.

Tal alegação não merece guarida, pois as notas fiscais que deram suporte ao crédito consignaram dois dispositivos legais que contemplam isenções diferentes. Um deles não dá direito ao crédito ficto por inexistência de expressa disposição legal (art. 69, II, do RIPI/2002). E o outro dispositivo foi utilizado indevidamente, pois houve descumprimento do PPB e falta de aplicação de matéria-prima vegetal de origem regional (art. 82, III, do RIPI/2002).

À vista do exposto, voto por dar **provimento parcial** ao Recurso Especial interposto pelo contribuinte, nesta matéria, para reconhecer o direito ao creditamento de insumos adquiridos da ZFM, na medida em que sua alíquota na TIPI seja maior que zero, nos termos do decidido pelo STF no RE nº 592.891/SP e da Nota SEI nº 18/2020/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME.

II.2) Decadência.

Matéria idêntica, julgando Recurso Especial de um fabricante de refrescos e refrigerantes que adquiria “kits/concentrados” da ZFM, foi apreciada por esta Turma na Sessão de outubro de 2023, tendo decidido que não havia a equivalência a pagamento, para fins de contagem do prazo decadencial (Acórdão 9303-014.477, de minha relatoria):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/02/2012 a 31/12/2012

DECADÊNCIA. INSUMOS TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO. CRÉDITOS NÃO ADMITIDOS, PARA FINS DE EQUIVALÊNCIA A PAGAMENTO.

Para fins de equivalência a pagamento, com reflexos na contagem do prazo decadencial, os créditos de IPI devem ser admitidos pela legislação e não se incluem os apropriados na aquisição de insumos tributados à alíquota zero, ainda que sem a verificação de dolo, fraude ou simulação, verificando-se, no entanto, a decadência, se interpretado em decisão administrativa final que, na correta classificação fiscal, os insumos são tributados à alíquota positiva. (grifou-se)

Vejamos o que prevê o RIPI/2010:

Art. 183. Os atos de iniciativa do sujeito passivo, no lançamento por homologação, aperfeiçoam-se com o pagamento do imposto ou com a compensação deles, nos termos do art. 268 e efetuados antes de qualquer procedimento de ofício da autoridade administrativa.

Parágrafo único. Considera-se pagamento:

I - o recolhimento do saldo devedor, após serem deduzidos os créditos admitidos dos débitos, no período de apuração do imposto;

II - o recolhimento do imposto não sujeito a apuração por períodos, haja ou não créditos a deduzir; ou

III - a dedução dos débitos, no período de apuração do imposto, dos créditos admitidos, sem resultar saldo a recolher. (grifou-se)

Dessa forma, como está em Decreto, esse entendimento é vinculante para este Colegiado.

Considerada como pagamento, esta dedução traz a contagem do prazo decadencial para o art. 150, § 4º, do CTN (cinco anos do fato gerador).

Não havendo o pagamento antecipado, a contagem se dá pelo art. 173, I, do CTN, conforme decidido pelo STJ, na sistemática dos Recursos Repetitivos, no REsp nº 973.733/SC (que levou inclusive à edição da Súmula nº 555), fixando a seguinte Tese:

Tese Firmada (Tema Repetitivo 163): O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, **o mesmo incorre**, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito. (grifou-se)

Há um condicionante: que o débito não tenha sido declarado, previamente. Mas, tendo sido apurado saldo credor, o contribuinte não teria que confessar em DCTF.

Há o argumento de que, estando prevista a hipótese de creditamento, em tese, no RIPI, o respectivo crédito seria admitido. Assim, por exemplo, estando previsto no art. 225, I, do RIPI/2010 que “Os estabelecimentos industriais poderão creditar-se do imposto relativo a matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados”, havendo creditamento na aquisição de qualquer insumo com alíquota incorreta, ele seria “admitido”, entendendo a Turma *a quo* que “inexistindo dolo ou fraude perpetradas pelo contribuinte”, a dedução destes créditos na escrita fiscal deve ser considerada pagamento, para todos os efeitos.

Contudo, a questão é se um crédito considerado indevido pelo Fisco, poderia ser “admitido”. A autoridade fiscal, por mais experiente que seja, pode errar, e a legislação tributária, como toda norma jurídica, comporta interpretação. Havendo a glosa, sempre é assegurado ao contribuinte o pleno exercício do direito de defesa e, obtendo ele decisão administrativa final no sentido de que o crédito é devido, ele será “admitido”.

Tendo as glosas de créditos se dado dentro das normas que regem a atuação das autoridades fiscais, proporcionado ao contribuinte o amplo direito de defesa, e não tendo sido considerados devidos em decisão administrativa final, eles não são “admitidos”, não sendo, portanto, considerado pagamento a sua dedução dos débitos na escrita fiscal, para todos os efeitos.

Quanto à conduta do contribuinte, ao se creditar indevidamente, caracterizar dolo, fraude ou simulação, na aquisição dos “kis/concentrados”, pode-se inferir que não. Todos, senão quase todos os fabricantes de refrescos/refrigerantes do Brasil se apropriaram, ou continuam se apropriando, de créditos de mesma natureza, sendo mais que recorrente, há anos, esta discussão quanto à classificação fiscal destes insumos.

O Código Tributário Nacional é muito claro a respeito:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. (grifou-se)

O dispositivo regulamentar em questão nem tem base legal, mas, de toda forma, não traz qualquer disposição em contrário. Analisando a contagem do prazo decadencial, que é o que aqui se procura definir, o art. 150 do CTN também é claro:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (grifou-se)

A condição para que o prazo seja de cinco anos do fato gerador, é que haja o pagamento antecipado, ainda que parcial. Transcorrido este prazo sem que o Fisco tenha se pronunciado, o direito de o Fisco constituir o crédito, pelo lançamento de ofício, está decaído, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando a contagem irá para o art. 173, I.

No presente caso, diante do autos, é de se reconhecer que a regra decadencial aplicável é a do art. 150, § 4º, do CTN.

Conclusão

À vista do exposto, voto por **conhecer e dar provimento** ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, aplicando a Súmula CARF 167, devendo a unidade de origem verificar o crédito tributário remanescente, em função da presente decisão, para efeitos de manutenção da multa, e voto por **conhecer e dar parcial provimento parcial** ao Recurso Especial interposto pelo contribuinte para (a) reconhecer o direito ao creditamento de insumos adquiridos da Zona Franca de Manaus, na medida em que a alíquota na TIPI seja maior que zero, nos termos do decidido pelo STF no RE 592.891/SP (Tema n. 322 de Repercussão Geral) e da Nota SEI PGFN 18/2020; e (b) reconhecer que a regra decadencial aplicável é a do art. 150, § 4º, do CTN.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira

Fl. 10 do Acórdão n.º 9303-015.032 - CSRF/3ª Turma
Processo nº 10166.721520/2014-24