



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10314.720122/2019-54
ACÓRDÃO	3302-015.362 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de novembro de 2025
RECURSO	EMBARGOS
EMBARGANTE	AMBEV S.A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/03/2016

CRÉDITOS DE IPI. DIREITO. AQUISIÇÃO DE INSUMOS ISENTOS. APLICAÇÃO ALÍQUOTA DA TIPI

O Supremo Tribunal Federal STF por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário autuado sob o nº 592.891, 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".

Deve ser adotada alíquota prevista na TIPI para efeito de cálculo.

EMBARGOS DECLARATÓRIOS. CONTRADIÇÃO DO ACORDÃO. APLICAR ALÍQUOTA DA TIPI

Cabíveis os embargos declaratórios quando configurada omissão

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO

Nos termos do art. 65, do RICARF, existindo obscuridade, omissão, contradição ou erro material, acolhem-se os Embargos de Declaração

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e acolher os Embargos de Declaração nos termos do Despacho de Admissibilidade, sem efeitos infringentes para sanar a omissão apontada julgando a matéria nos termos da nova Ementa do

Acórdão, que deverá incluir o seguinte texto: “SISTEMA HARMONIZADO. TIPI. CLASSIFICAÇÃO FISCAL. RFB.COMPETÊNCIA. É competência da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil a determinação da classificação fiscal de mercadorias na TIPI (Sistema Harmonizado). A SUFRAMA não tem competência para tal mister, não afastando a competência da Receita Federal a circunstância de o projeto de produção ter sido aprovado pela SUFRAMA”.

Assinado Digitalmente

Mário Sergio Martinez Piccini – Relator

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mário Sérgio Martinez Piccini, Marina Righi Rodrigues Lara, Sergio Roberto Pereira Araujo(substituto[a] integral), Francisca das Chagas Lemos, Louise Lerina Fialho e Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente).

RELATÓRIO

EMBARGANTE: AMBEV

EMBARGADO: FAZENDA NACIONAL

Trata-se de **embargos de declaração** opostos face à decisão constante no Acórdão de Recurso Voluntário nº 3302-013.121 e Acórdão de Embargos nº 3302-014.696 opostos pela AMBEV, para dirimir eventual omissão/contradição no Acórdão em apreço.

Em seus Embargos, a empresa alegou, resumidamente:

- *Omissão e Contradição Quanto aos Créditos de IPI Decorrentes da Aquisição de Materiais Intermediários de Produção*
- *Omissão Quanto à Competência da SUFRAMA*

- *Omissão Quanto às Notas Explicativas e Legislação que Atesta a Correta Classificação Fiscal dos Kits Concentrados*

O despacho de admissibilidade foi dado no seguinte sentido:

Diante do exposto, com base nas razões acima e com fundamento no art. 116 do RICARF, DOU SEGUIMENTO PARCIAL aos Embargos de Declaração opostos pelo contribuinte para que o colegiado aprecie as matérias relativas a:

- Omissão Quanto à Competência da SUFRAMA

Assim, os Embargos de Declaração opostos foram admitidos somente em relação ao tópico acima.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Mário Sérgio Martinez Piccini, Relator

I – ADMISSIBILIDADE

Acolho os Embargos, por serem tempestivos, tratarem de matéria de competência desta turma e cumprirem os demais requisitos de admissibilidade ora exigidos.

II – MÉRITO

Cinge-se a controvérsia, nos presentes embargos de declaração, no pilar argumentativo em verificar se a omissão apontada esteja configurada no Acórdão Embargado.

A Embargante delinea no seguinte sentido:

- Mas não é só, o ponto nevrálgico que foi endereçado pela Embargante a esse respeito foi o fato de que comprovou no curso deste processo administrativo que constatou que seus fornecedores possuem projetos aprovados pela SUFRAMA (conforme reconhecido pela própria d. Fiscalização no TVF) e que SUFRAMA, por sua vez, reconheceu que os kits concentrados devem ser tratados como mercadoria única, o que corrobora a correção do enquadramento destes produtos no NCM 2106.90.10 "EX 0 1".

- E nem poderia ser diferente, na medida em que, como é cediço, o Conselho de Administração da SUFRAMA é dotado de competência para analisar o atendimento de processo produtivo básico dos fornecedores de concentrados localizados na ZFM, de modo que uma vez que este Conselho reconheça que o produto industrializado por estes fornecedores é um concentrado para bebidas não alcoólicas enquadrado no NCM 2106.90.10 "EX 0 1", não cabe à Receita Federal questionar essa classificação.
- Esse ponto foi ainda reforçado em sede de Recurso Voluntário, na medida em que Embargante endereçou expressamente neste recurso o fato de que a operação de enquadramento de determinado produto em código de classificação fiscal possui caráter técnico e, portanto, não é de competência EXCLUSIVA da Receita Federal, como se depreende tanto do Parecer Normativo COSIT 06/2018 e do entendimento firmado pelo STJ ao julgar o RESP 1.555.004/SC.
- Contudo, o v. acórdão embargado foi completamente omissos em relação a esses pontos, eis que se limitou a transcrever julgado proferido em outro processo para justificar o não acolhimento das razões da Embargante e, conseqüentemente, não teceu uma linha sequer acerca da competência da SUFRAMA para convalidação da classificação fiscal dos kits concentrados.
- É nítido que ao proceder assim, o v. acórdão acabou por deixar pontos soltos sem resposta, vez que não direcionou e analisou os argumentos aventados pela Embargante em sede de Recurso Voluntário, o que não se pode admitir. E nem poderia ser diferente, posto que uma decisão proferida em processo diverso do ora em discussão não contemplará, por certo, todas as alegações entendidas pertinentes pela Embargante, incorrendo, fatalmente, em omissão.
- Diante de tal cenário, não há dúvidas que merece correção o presente acórdão com vistas a sanar a omissão no que diz respeito à competência da SUFRAMA para reconhecer a correção do enquadramento dos kits concentrados como um produto único e no que diz respeito ao fato de que a competência para enquadramento fiscal de mercadorias não é exclusiva da Receita Federal, especialmente quando se está diante de mercadorias cuja classificação fiscal demanda análise essencialmente técnica.

Compulsando os autos verifico que a questão suscitada nos Embargos não foi enfrentada no Acórdão, ou **seja, não ocorreu manifestação sobre de que a classificação fiscal fornecida pela SUFRAMA seria prevalente.**

A jurisprudência do CARF é firme no assunto "Competência da SUFRAMA".

Peço vênias para reproduzir o voto do Ilustre Conselheiro Jose Renato Pereira de Deus, no Acórdão CARF nº 3302.014.083, de 28/02/2024:

III.1 – Competência da SUFRAMA para concessão de benefícios e definição de classificação fiscal Para a recorrente, a competência para definir a classificação fiscal de produtos fabricados em projetos aprovados pela SUFRAMA é da referida Superintendência, assim como a competência para a concessão dos benefícios fiscais e para dar validade ao ato administrativo emitido. No entanto, não há base legal que fundamente tal entendimento, motivo pelo qual sua pretensão não merece prosperar.

(....)

A SUFRAMA é regulamentada pelo Decreto-Lei nº 288/1967 da seguinte forma:

Art. 1º A Zona Franca de Manaus é uma área de livre comércio de importação e exportação e de incentivos fiscais especiais, estabelecida com a finalidade de criar no interior da Amazônia um centro industrial, comercial e agropecuário dotado de condições econômicas que permitam seu desenvolvimento, em face dos fatores locais e da grande distância, a que se encontram, os centros consumidores de seus produtos.

Os incentivos fiscais, mesmo antes da vigência da atual Constituição Federal, somente eram concedidos por intermédio de norma legal (lei, decreto-lei). No caso da Zona Franca de Manaus, os incentivos fiscais foram instituídos pelo próprio Decreto-Lei nº 288/1967, em seu Capítulo II e artigos, e pelo Decreto-Lei nº 1.435/1975, e não pela SUFRAMA.

(.....)

Desta forma, não podemos encampar a ideia de competência da SUFRAMA para conceder benefícios fiscais, mas sim apenas para administrar a ZFM, autorizando a instalação de projetos para usufruir dos benefícios fiscais concedidos à região por meio de normas legais, os decretos-lei, que visam o desenvolvimento da região.

No mesmo sentido, é que consideramos a SUFRAMA incompetente para determinar a classificação fiscal de produtos. A classificação fiscal define a alíquota de IPI aplicável ao produto, assim está diretamente vinculada à apuração do tributo, matéria sobre a qual a Constituição Federal (art. 37, XVIII) prevê que a Administração Fazendária tem precedência sobre os demais setores administrativos.

Assim, é improcedente a alegação de que a Receita Federal seria incompetente para determinar a classificação fiscal

Nesse sentido temos também o Acórdão CARF nº 3401-005.942, processo nº 19311.720.224/2017-11:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 01/07/2013 a 31/12/2014

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. NCM. TIPI. COMPETÊNCIA. IPI.

É competência da Receita Federal a verificação da legitimidade dos créditos apropriados pela contribuinte em sua escrita fiscal, inclusive, relativamente à verificação se os produtos adquiridos com isenção estão devidamente classificados na posição NCM da TIPI, não afastando esta competência da RFB a circunstância de o projeto de produção ter sido aprovado pela SUFRAMA.

(...)

(Acórdão nº 3401-005.942 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Processo nº 19311.720224/2017-11, Rel. Conselheiro

Transcrevo também as razões constantes no voto vencedor do acórdão citado acima, do Ilustre Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares:

Com efeito, a Constituição Federal, em seus arts. 37 e 146, estabelece o seguinte:

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:

(...)XVIII - a administração fazendária e seus servidores fiscais terão, dentro de suas áreas de competência e jurisdição, precedência sobre os demais setores administrativos, na forma da lei;(...) Art. 146. Cabe à lei complementar:

I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios; II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar; III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários; A Lei Complementar vigente, a que se refere o texto constitucional, é a Lei nº 5.172, de 25/10/1966 (Código Tributário Nacional - CTN). A referida Lei, por sua vez, estabelece o seguinte:

Art. 7º A competência tributária é indelegável, salvo atribuição das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária, conferida por uma pessoa jurídica de direito público a outra, nos termos do § 3º do artigo 18 da Constituição.

(...)Art. 194. A legislação tributária, observado o disposto nesta Lei, regulará, em caráter geral, ou especificamente em função da natureza do tributo de que se tratar, a competência e os poderes das autoridades administrativas em matéria de fiscalização da sua aplicação.

Por seu turno, a Lei que regula a competência e os poderes das autoridades administrativas em matéria de fiscalização da sua aplicação é a Lei nº 10.593, de

06/12/2002. Esta, em seu art. 6º, com a redação dada pela Lei nº 11.457, de 16/03/2007, estabelece o seguinte:

Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil:

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:

- a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições;
- b) elaborar e proferir decisões ou delas participar em processo administrativo fiscal, bem como em processos de consulta, restituição ou compensação de tributos e contribuições e de reconhecimento de benefícios fiscais
- c) executar procedimentos de fiscalização, praticando os atos definidos na legislação específica, inclusive os relacionados com o controle aduaneiro, apreensão de mercadorias, livros, documentos, materiais, equipamentos e assemelhados;

(...)

e) proceder à orientação do sujeito passivo no tocante à interpretação da legislação tributária; II - em caráter geral, exercer as demais atividades inerentes à competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Para disciplinar a competência da RFB sobre o controle aduaneiro, prevista na alínea "c" acima transcrita, o Poder Executivo editou o Decreto nº 6.759, de 05/02/2009 (Regulamento Aduaneiro). Sobre a classificação fiscal de mercadorias, assim dispõe o referido ato normativo:

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA, no uso da atribuição que lhe confere o art. 84, inciso IV, da Constituição, DECRETA:

Art. 1º A administração das atividades aduaneiras, e a fiscalização, o controle e a tributação das operações de comércio exterior serão exercidos em conformidade com o disposto neste Decreto.

(...) LIVRO V DO CONTROLE ADUANEIRO DE MERCADORIAS TÍTULO I DO DESPACHO ADUANEIRO CAPÍTULO I DO DESPACHO DE IMPORTAÇÃO (...)

Seção V Da Conferência Aduaneira Art. 564. A conferência aduaneira na importação tem por finalidade identificar o importador, verificar a mercadoria e a correção das informações relativas à sua natureza, classificação fiscal, quantificação e valor, e confirmar o cumprimento de todas as obrigações, fiscais e outras, exigíveis em razão da importação.

(...)

CAPÍTULO VI DO PROCESSO DE CONSULTA Art.790. No âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, os processos administrativos de consulta, relativos à interpretação da legislação tributária e a classificação fiscal de mercadoria, serão solucionados em instância única (Lei nº 9.430, de 1996, art. 48, caput).

(...)

§3º A consulta relativa à classificação fiscal de mercadorias será solucionada pela aplicação das disposições dos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 1972, e de normas complementares editadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (Lei nº 9.430, de 1996, art. 50, caput).

Tais dispositivos tem por base legal os arts. 48 e 50 da Lei nº 9.430, de 1996, o qual determina que os processos de consulta relativos à classificação de mercadorias devem seguir os ditames dos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235/72 (norma que regulamenta o Processo Administrativo Federal):

Art. 48. No âmbito da Secretaria da Receita Federal, os processos administrativos de consulta serão solucionados em instância única.

§ 1º A competência para solucionar a consulta ou declarar sua ineficácia, na forma disciplinada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, poderá ser atribuída:

I - a unidade central; ou II - a unidade descentralizada.

§ 2º Os atos normativos expedidos pelas autoridades competentes serão observados quando da solução da consulta.

§ 3º Não cabe recurso nem pedido de reconsideração da solução da consulta ou do despacho que declarar sua ineficácia.

§ 4º As soluções das consultas serão publicadas pela imprensa oficial, na forma disposta em ato normativo emitido pela Secretaria da Receita Federal.

(...)Art. 50. Aplicam-se aos processos de consulta relativos à classificação de mercadorias as disposições dos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e do art. 48 desta Lei.

§ 1º O órgão de que trata o inciso I do § 1º do art. 48 poderá alterar ou reformar, de ofício, as decisões proferidas nos processos relativos à classificação de mercadorias.

(...)§ 4º O envio de conclusões decorrentes de decisões proferidas em processos de consulta sobre classificação de mercadorias, para órgãos do Mercado Comum do Sul - MERCOSUL, será efetuado exclusivamente pelo órgão de que trata o inciso I do § 1º do art. 48.

Feita essa digressão legislativa, conclui-se que é da RFB a competência para, inclusive através de processos de consulta, decidir sobre classificação fiscal.

Obviamente, esta competência não se restringe ao âmbito das aduanas (alfândegas), nem a processos de importação/exportação, pois não é possível uma mercadoria ter uma classificação segundo a NCM em uma importação e outra classificação para fins de apuração do IPI.

A SUFRAMA não possui competência para conceder isenção tributária, nem para definir classificação fiscal, em atenção ao princípio da legalidade (art. 37 da CF), pois, sabidamente, a Administração Pública (personalizada na entidade autárquica SUFRAMA) desempenha suas atividades, se e quando, a lei autorizar a respectiva atuação. Caso a tese recursal prevalecesse, estaria violado esse princípio.

A Lei confere competência (expressa) aos auditores fiscais da RFB para fiscalizar, constituir o crédito de IPI e aplicar as sanções devidas (art. 142 do CTN c/c art. 505, 507, parágrafo único, todos do RIPI/10 c/c o art. 6º da Lei nº 10.593/02).

À SUFRAMA cabe, apenas, administrar a Zona Franca de Manaus, com vistas ao desenvolvimento econômico-regional de forma sustentável, assegurando a viabilidade econômica e a melhoria da qualidade de vida da população local, de modo que somente aprova os projetos que tenham viabilidade técnica e econômica e que se demonstrem relevantes para a ZFM pelo potencial de geração de emprego e renda.

Registre-se, inclusive, que o próprio DL 288/67, que cria a SUFRAMA, ressalva a competência legal às autoridades aduaneiras e fiscais do Ministério da Fazenda.

Em suma: a aprovação, pela SUFRAMA, de projetos industriais de estabelecimentos situados na Zona Franca de Manaus e sua manifestação sobre a “natureza” dos produtos industrializados não interferem na competência fiscal para a definição da alíquota de IPI incidente sobre as operações correspondente

III - DISPOSITIVO

Nesse sentido, voto por em conhecer e acolher os Embargos de Declaração, nos termos do Despacho de Admissibilidade, sem efeitos infringentes, para sanar a omissão apontada julgando a matéria nos termos da nova Ementa do Acórdão, que deverá incluir o seguinte texto:

“SISTEMA HARMONIZADO. TIPI. CLASSIFICAÇÃO FISCAL. RFB.COMPETÊNCIA.

É competência da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil a determinação da classificação fiscal de mercadorias na TIPI (Sistema Harmonizado). A SUFRAMA não tem competência para tal mister, não afastando a competência da Receita Federal a circunstância de o projeto de produção ter sido aprovado pela SUFRAMA”.

Assinado Digitalmente

Mário Sergio Martinez Piccini

ACÓRDÃO 3302-015.362 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10314.720122/2019-54

DOCUMENTO VALIDADO