



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10320.000336/2008-79  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-010.053 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de novembro de 2022  
**Recorrente** CIA MARANHENSE DE REFRIGERANTES  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

CRÉDITO DE IPI. AQUISIÇÃO DE PRODUTOS ISENTOS. ZONA FRANCA DE MANAUS. APLICAÇÃO REPERCUSSÃO GERAL.

É admitido o aproveitamento de créditos de IPI de produtos isentos adquiridos da Zona Franca de Manaus. Aplicação obrigatória da Repercussão Geral RE nº 592.891/SP - tema 322, cuja tese fixada foi a seguinte: "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".

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Renata da Silveira Bilhim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lazaro Antonio Souza Soares, Renata da Silveira Bilhim, Carlos Frederico Schwochow de Miranda, Alexandre Freitas Costa, Joao Jose Schini Norbiato (suplente convocado(a)), Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta (suplente convocado(a)), Cynthia Elena de Campos, Pedro Sousa Bispo (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Jorge Luis Cabral, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Joao Jose Schini Norbiato.

**Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão n.º 01-25.899, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém do Pará, que, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade do contribuinte, conforme Ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

AMAZÔNIA OCIDENTAL. CRÉDITO.

Estão isentos do IPI os produtos elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, exclusive as de origem pecuária, por estabelecimentos localizados na Amazônia Ocidental com projeto aprovado pela Suframa. Tais produtos gerarão crédito do imposto, calculado como se devido fosse, sempre que empregados, como matérias-primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem, na industrialização, em qualquer ponto do território nacional, de produtos efetivamente sujeitos ao pagamento do referido imposto.

REDUÇÃO.

Até a edição do Decreto n.º 7.212, de 15 de junho de 2010, RIPI/2010, a redução de cinquenta por cento as alíquotas do IPI relativas aos refrigerantes e refrescos, contendo suco de fruta ou extrato de sementes de guaraná, classificados no código 2202.10.00, que atendam aos padrões de identidade e qualidade exigidos pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento e estejam registrados no órgão competente desse Ministério, não era auto aplicável, dependendo da expedição de ato declaratório da Receita Federal para seu usufruto.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2004

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS.

As decisões administrativas e judiciais trazidas pelo sujeito passivo não podem ser estendidas genericamente a outros casos, eis que somente se aplicam sobre a questão em análise e apenas vinculam as partes envolvidas naqueles litígios.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

**Por bem descrever os fatos ocorridos até aquele momento, transcrevo o parcialmente o relatório da decisão recorrida:**

Trata-se de pedido de ressarcimento de crédito do IPI referente ao primeiro trimestre de 2005, no valor total de R\$ 591.674,18, utilizado na compensação de débitos próprios conforme PER/DCOMP de fls. 05/09.

2. A DRF/São Luis/MA indeferiu o pleito e considerou não homologadas as compensações efetuadas (Despacho Decisório de fls. 186/194) sob o argumento de haver detectado o aproveitamento indevido de créditos referentes à aquisição de insumos isentos oriundos da Zona Franca de Manaus (ZFM), além de redução irregular do imposto a ser pago nas saídas dos seus produtos, considerando a inexistência de Ato Declaratório da Receita Federal amparando tal conduta.

3. Levantados os créditos indevidos e os débitos sem redução, concluiu a Unidade pela inexistência do saldo credor, sendo levantados saldos devedores em todos os decêndios os quais foram objeto de lançamento no processo n.º 10320.000824/2010-09.

4. Cientificada em 10.05.2010 (AR fl. 195) a interessada apresentou, tempestivamente, em 08.06.2010, manifestação de inconformidade (fls. 196/225) na qual, em síntese:

a) Defende a existência de relação direta entre a matéria do presente processo administrativo e o Auto de Infração lavrado pela Unidade, que se encontra pendente de apreciação de impugnação. Consequentemente, deverá este processo ficar sobrestado até a decisão final acerca do lançamento;

b) Quanto ao crédito oriundo dos insumos, informa a existência de decisão transitada em julgado no Supremo Tribunal Federal, em Mandado de Segurança Coletivo (MSC) impetrado pela Associação dos Fabricantes Brasileiros de Coca-Cola (ABFCC), “negando provimento ao recurso extraordinário interposto pela Fazenda Nacional contra o acórdão que concedera a segurança”, sendo assegurado o direito ao crédito do IPI nas aquisições da ZFM;

c) Acrescenta que o Ministro Cezar Peluso, do STF, já reconheceu expressamente a existência e a aplicabilidade da coisa julgada formada no referido MSC a outra associada da ABFCC, suspendendo execução fiscal ajuizada para exigir o débito de IPI;

d) Defende o direito do creditamento referente à aquisição dos insumos isentos da ZFM, lembrando tratarem-se de produtos tributados cuja dispensa do pagamento constitui uma situação específica decorrente de incentivo regional, diferente das demais hipóteses de desoneração do imposto;

e) Ressalta a vinculação da Administração ao entendimento do STF, por força do contido no art. 26-A, § 6º, I, do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972 - Processo Administrativo Fiscal (PAF), introduzido pela Lei n.º 11.941, de 2009;

f) Cita Acórdãos dos extintos Conselho de Contribuintes (Conselho de Contribuintes) e Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSFR) que, antes mesmo da alteração do PAF já reconheciam o direito ao crédito;

g) Aduz que o direito ao crédito também decorreria do disposto no art. 6º do Decreto-lei n.º 1.435, de 1975, que determina o direito ao crédito no caso de insumos fabricados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, por estabelecimentos localizados na Zona Franca de Manaus e cujos projetos tenham sido aprovados pela Suframa;

h) No caso, a empresa fornecedora das matérias-primas faria jus ao benefício porque:

“a) foi elaborado parecer técnico n.º 088/93-SAP-DEPRO, solicitado pela empresa fornecedora do concentrado para incorporar nova verticalização de insumo básico para refrigerante (açúcar líquido) em sua linha de produção, adquirindo parte das matérias-primas, principalmente açúcar mascavo e álcool, dos produtores da Amazônia Ocidental, mais especificamente do Estado do Amazonas (Doc. 13);

b) esse parecer foi aprovado pela Resolução do Conselho Administrativo da Suframa (CAS) n.º 387/93, que implementou o projeto industrial de atualização da empresa fornecedora do concentrado e concedeu a esta o benefício previsto no DL n.º 1.435/75 (Doc. 14)

c) foi editada Declaração do Superintendente da SUFRAMA reconhecendo que a empresa fornecedora do concentrado faz jus ao benefício previsto no art. 6º do DL n.º 1.435/75 (Doc. 15) e

d) esse benefício foi confirmado pelo Parecer Técnico de Acompanhamento n.º 035/97-SAP-DEPRO-DIPI, aprovado pelo DIPI e pelo DEPRO em 13.05.1997 (Doc. 16).

e) os produtos em questão foram elaborados com matérias-primas agrícolas ou extrativistas vegetais de produtor situado na Amazônia Ocidental e consta das notas fiscais que esses produtos são isentos nos termos do art. 82, III, do RIPI/2002, conforme se verifica das notas, em anexo (Doc. 17).”

i) Cita decisão da 2ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes em caso análogo – Acórdão n.º 202.15.304 (sessão de 01.12.2003) e da DRJ/Juiz de Fora/MG (sessão de 19.06.2009);

k) Relativamente à redução de cinquenta por cento nas alíquotas dos produtos fabricados, aponta inicialmente erro no cálculo feito pela Fiscalização, tendo sido exigida no Auto de Infração diferença em razão da redução na alíquota de todos os produtos e não apenas naqueles classificados no código 2202.10.00 da TIPI, estando tal erro refletido na decisão em análise;

l) Em seguida, afirma que, segundo o Decreto que dispunha sobre a Tipi na época dos fatos, o importante para o gozo da redução seria que os produtos atendessem aos padrões de identidade e qualidade exigidos pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (MAPA) e estivessem registrados no órgão competente desse Ministério, tratando-se de benefício fiscal objetivo, relacionado com o produto sem levar em conta a PJ que o industrializa;

m) Acrescenta:

“O Ato Declaratório a que o art. 65, 1, do RIPI/02 faz referência (ao qual se deteve a AUTORIDADE para justificar a autuação), como, aliás, indicado no seu próprio nome, tem sempre natureza declaratória e não constitutiva; portanto, sua ausência não desnatura a isenção objetiva, salvo se a autoridade tivesse provado que o produto é diverso daquele registrado no MAPA

Ou seja, o referido Ato Declaratório visa tão-somente propiciar a verificação prévia, por parte das autoridades fiscais, do cumprimento pelo contribuinte dos requisitos objetivamente previstos na NC 22-1 da TIPI, mas não é requisito para o produto fazer jus à referida redução de 50% na alíquota do IPI.”;

n) Cita decisão do Conselho de Contribuintes nesse sentido;

o) Defende o direito à compensação, requerendo ao final a reforma da decisão recorrida, devendo ser reconhecido o direito ao crédito e a homologação das compensações.

5. Considerando que no processo relativo ao Auto de Infração (n.º 10320.000824/2010-09) foi expedida a Resolução n.º 131/2010, na qual esta Turma entendeu que a empresa teria direito ao aproveitamento dos créditos decorrentes das aquisições de insumos com isenção do IPI, feitas da Zona Franca de Manaus, além de ser necessária a verificação da afirmação feita pela empresa no sentido de que teria havido erro no cálculo do valor lançado, por haver sido considerada a redução em todas as saídas da empresa e não somente nas saídas dos produtos classificados no código 2202.10.00, o presente processo foi remetido em diligência para:

“a) Após o refazimento do ‘Demonstrativo de Apuração do IPI Conforme a Legislação’ (fls. 54/61 do processo referente ao Auto), com a utilização dos créditos relativos às aquisições da Recofarma e dos novos valores dos débitos apurados, verificar a possibilidade de existência de crédito ressarcível para a interessada no período, apreciando ainda as compensações efetuadas;

b) Apresentar quaisquer outras informações e anexar outros documentos que considere úteis ou necessários ao julgamento do presente feito;”

6. Em atendimento, a DRF/São Luis emitiu o Termo de fls. 784/800, no qual analisou o presente processo, em conjunto com o relativo ao auto de infração (10.320-000.824/2010-09) e os demais processos onde constam declarações de compensação vinculadas ao lançamento.

7. No referido documento, em síntese, a Unidade informa haver refeito os cálculos referentes ao débitos, anexando os demonstrativos. Além disso, em que pese não ter sido feita referência direta no documento, foram considerados os créditos apurados pela empresa, conforme demonstrativo anexado (fl. 729 - referido demonstrativo substituiu o de fl. 747, conforme Termo de fls. 749/750).

8. A Fiscalização também teceu comentários acerca da decadência alegada na impugnação do auto (não é objeto do presente processo) e defendeu a inexistência do direito ao crédito decorrente de aquisições com isenção, considerando que isso iria de encontro ao incentivo da área de exceção e aos fundamentos da não-cumulatividade previstos na Constituição e no CTN. Para ilustrar esse último caso, cita uma série de decisões administrativas desta Turma e judiciais, no sentido de que não existe direito ao crédito em aquisições não tributadas.

9. Argumenta ainda que a decisão judicial que garante o direito à empresa de utilizar créditos nas aquisições da Recofarma não alcançaria o presente caso, tendo em vista que os pedidos de ressarcimento/declarações de compensação dos quais decorreram o presente lançamento não foram fundamentados na mesma, inexistindo habilitação prévia do crédito.

10. Cientificada em 20.04.2011 (Termo 1 - AR fl. 823) e 09.05.2011 (Termo 2 - fl. 825), a impugnante apresentou manifestação em 18.05.2011 (fls. 829/858), onde reitera seus argumentos apresentados na primeira manifestação de inconformidade, sem elaborar qualquer comentário adicional acerca do resultado da diligência.

11. Conforme despacho de fl. 890, a apreciação do presente processo aguardou a conclusão da diligência relativa ao auto de infração (10.320-000.824/2010-09), tendo sido adotada a providência de apensação deste ao primeiro, para julgamento em conjunto.

O Contribuinte foi intimado da decisão de primeira instância em 06/04/2020, conforme Termo de ciência de fls. 933, apresentando o Recurso Voluntário na data de 04/05/2020, pugnano pelo provimento do recurso e o reconhecimento integral do crédito pleiteado, pugnano, ainda pelo sobrestamento do feito até o julgamento do processo nº, em que se discute o auto de infração referente ao mesmo período e matérias discutidas nestes autos, tendo em vista a relação de prejudicialidade.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Renata da Silveira Bilhim, Relator.

### 1. Pressupostos legais de admissibilidade

Verifica-se a tempestividade do Recurso Voluntário, bem como o preenchimento dos requisitos de admissibilidade, resultando em seu conhecimento.

### 2. Mérito

Trata-se de Pedidos de Ressarcimento de crédito de IPI referente ao primeiro trimestre de 2005, no total de R\$ 591.674,18, utilizado na compensação de débitos próprios conforme PER/DCOMP de fls. 13/16.

A Fiscalização, por meio de Despacho Decisório, não reconheceu o saldo credor de IPI e, por consequência, não homologou as compensações vinculadas.

Referida decisão fundou-se no mesmo Relatório Fiscal que deu **origem ao AI n.º 0320100/00059/09 (PA n.º 10320.000824/2010-09)**, no qual a autoridade fiscal glosou os créditos fictos de IPI aproveitados pela CMR no período de janeiro de 2004 a dezembro de 2005, relativos à aquisição da RECOFARMA de concentrados para bebidas não alcoólicas isentas, oriundos da Zona Franca de Manaus e também elaborados com matéria-prima agrícola adquirida de produtor sitiado na Amazônia Ocidental, empregados na fabricação de refrigerantes sujeitos ao IPI – portanto abarcando o período ora analisado.

O referido auto de infração exigiu o IPI relativo ao período de janeiro de 2004 a dezembro de 2005, que supostamente teria deixado de ser recolhido em razão do creditamento em questão. Também foi exigida a diferença dos débitos de IPI decorrentes da suposta redução indevida em 50% da alíquota de IPI incidente na saída dos refrigerantes classificados na posição 2202.10.00 da TIPI.

A Contribuinte, em manifestação de inconformidade, defendeu que o saldo credor de IPI em questão teve origem no aproveitamento de créditos relativos à aquisição da RECOFARMA de concentrados de bebidas não alcoólicas isentas, oriundos da Zona Franca de Manaus e também elaborados com matéria-prima agrícola adquirida de produtor sitiado na Amazônia Ocidental, empregados na fabricação de refrigerantes sujeitos ao IPI; tais concentrados são beneficiados por suas isenções autônomas: art. 81, II, RIPI/10 e art. 95, III, do RIPI/10. Pede, ainda, o sobrestamento do feito até o julgamento do PA n.º 10320.000824/2010-09, em que se discute o AI.

Em síntese, a DRJ julga parcialmente procedente a manifestação de inconformidade **para reconhecer o crédito no valor de R\$ 253.029,93**. Aduz, que a empresa, por expressa disposição legal, tem direito ao favor fiscal que lhe permite o aproveitamento dos créditos decorrentes das aquisições de insumos com isenção do IPI, feitas da empresa RECOFARMA, localizada na Zona Franca de Manaus e com projeto aprovado pela Suframa.

Contudo, com relação à redução dos valores, entendeu que, até a edição do Decreto n.º 7.212, de 15 de junho de 2010, RIPI/2010, a redução de 50% das alíquotas do IPI relativas aos refrigerantes e refrescos, contendo suco de fruta ou extrato de sementes de guaraná, classificados no código 2202.10.00, que atendam aos padrões de identidade e qualidade exigidos

pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento e estejam registrados no órgão competente desse Ministério, não era auto aplicável, dependendo da expedição de ato declaratório da Receita Federal para seu usufruto.

Por fim, a DRJ determinou que, considerando que esta decisão encontra-se vinculada à decisão referente ao auto de infração (processo 10.320-000.824/2010-09), que será submetida a recurso de ofício ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda, **deverá a mesma ficar suspensa até decisão definitiva do processo principal.**

Em Recurso Voluntário, a Recorrente, pugna, em síntese, pelo provimento do recurso e o reconhecimento integral do crédito pleiteado, alegando os mesmos argumentos da manifestação de inconformidade e reiterando a necessidade de sobrestamento do feito até o julgamento do processo n.º **10320.000824/2010-09**, em que se discute o auto de infração referente ao mesmo período e matérias discutidas nestes autos, tendo em vista a relação de prejudicialidade.

Aduz, ainda, que a parcela do crédito reconhecida pela DRJ é definitiva, tendo em vista a impossibilidade de apresentação de Recurso de Ofício, diante do exposto no art. 136, parágrafo único, da IN RFB n.º 1717/17 (atualmente IN RFB n.º 2055/21), segundo o qual “não caberá recurso de ofício da decisão que considerar procedente manifestação de inconformidade em processos relativos a restituição, ressarcimento, reembolso ou compensação”.

Em 24/01/2020, conforme despacho de fls. 930, esclareceu-se que o presente processo encontrava-se juntado ao processo n.º 10320-000.824/2010-09 enquanto se aguardava o julgamento deste último. Porém, como o processo retro já havia sido julgado definitivamente pelo CARF, não mais seria possível a apensação dos autos. Desta forma, os autos foram encaminhados para julgamento.

### **Vejamos:**

Vê-se que a Recorrente pede que seja sobrestado o julgamento do presente feito até final decisão no PA n.º 10320-000.824/2010-09, ou, pelo menos, que sejam ambos julgados em conjunto.

Ao verificar o site do CARF, assim como já atestado no despacho de fls. 861, constatei que **o PA n.º 10320-000.824/2010-09 já foi definitivamente julgado pela 2ª Turma da 3ª Câmara, em 09 de dezembro de 2015, por meio do acórdão n.º 3302-002.918**, de relatoria do Conselheiro José Fernandes do Nascimento, cuja ementa passo a transcrever abaixo:

ASSUNTO: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2005

INSUMOS ISENTOS ORIUNDOS DA ZONA FRANCA DE MANAUS.  
MANUTENÇÃO DE CRÉDITOS FICTOS DO IPI. IMPOSSIBILIDADE.

Por falta de previsão legal, são insuscetíveis de apropriação na escrita fiscal os créditos fictos do IPI, calculados sobre insumos isentos industrializados na Zona Franca de Manaus (ZFM), por estabelecimentos com projetos aprovados pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus.

**INSUMOS DESONERADOS DO IMPOSTO. DIREITO A APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.**

Somente são passíveis de aproveitamento na escrita fiscal do contribuinte os créditos do IPI concernentes a insumos onerados pelo imposto na operação de aquisição ou entrada no estabelecimento industrial.

**REDUÇÃO DA ALÍQUOTA DO IPI. DESCUMPRIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS. IMPOSSIBILIDADE.**

Até advento do RIPI/2010, a redução de 50% (cinquenta por cento) da alíquota do IPI dos refrigerantes e refrescos, contendo suco de fruta ou extrato de sementes de guaraná, classificados no código 2202.10.00, estava condicionada ao prévio reconhecimento por ato declaratório expedido por autoridade competente da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2005

**DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. TERMO INICIAL DO PRAZO DE DECADÊNCIA. PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE. POSSIBILIDADE**

Nos casos em que não houve pagamento antecipado de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo quinquenal de decadência do direito de constituir o crédito tributário conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. REDUÇÃO AO PERCENTUAL NORMAL. POSSIBILIDADE.**

1. A imposição de multa de ofício qualificada no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) somente é cabível nas situações em que haja comprovação do evidente o intuito fraude, mediante ação ou omissão dolosa do contribuinte.
2. Na ausência de comprovação das condutas qualificadoras, o percentual da multa de ofício qualificada deve ser reduzido ao percentual normal de 75% (setenta e cinco por cento).

**MULTA DE OFÍCIO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IPI. PERCENTUAL NORMAL. CABIMENTO.**

Se constatada no âmbito do procedimento fiscal, a falta de recolhimento do IPI configura infração sancionada com a multa de ofício normal, com o percentual de 75% (setenta e cinco por cento).

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2005

**MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVA. TRÂNSITO EM JULGADO. FILIADOS DA ASSOCIAÇÃO AUTORA PERTENCENTE A OUTRA JURISDIÇÃO. EXTENSÃO DA COISA JULGADA PARA ALÉM DOS LIMITES TERRITORIAIS DO JUÍZO PROLATOR. IMPOSSIBILIDADE.**

1. O art. 2ºA da Lei nº 9.494, de 1997, ao modificar o art. 16 da Lei nº 7.347, de 1985, trouxe a tempestiva limitação geográfica para o provimento judicial, estabelecendo sua força apenas no território do órgão prolator.

2. O fato de o Mandado de Segurança Coletivo ter sido impetrado antes da referida mudança legislativa não tem o condão de mudar os limites territoriais da coisa julgada em sede desta demanda coletiva, isso porque a inovação legal é meramente declaratória, uma vez que os limites da decisão estão diretamente ligados à competência jurisdicional, que já era definida pela Constituição.

MULTA DE OFÍCIO. PROCEDIMENTO EM CONSÔNCIA COM INTERPRETAÇÃO FISCAL EXARADA EM DECISÃO DE ÚLTIMA INSTÂNCIA. FATOS GERADOS ANTERIORES A DECISÃO. IMPOSSIBILIDADE.

O contribuinte que age de acordo com interpretação fiscal constante de decisão irrecurável de última instância administrativa, proferida em processo fiscal, seja ou não parte o interessado, somente está dispensado da multa de ofício somente se a decisão for proferida antes da ocorrência dos fatos geradores do imposto lançado.

Recurso de Ofício Provido em Parte. Recurso Voluntário Negado.

Em suma, foi dado, por maioria de votos, parcial ao Recurso de Ofício, para restabelecer a glosa dos créditos "fictos" do IPI relativo ao período não alcançado pela decadência, entre 21/12/2004 a 31/12/2005 (3º decêndio 2004 ao 3º decêndio de 2005). E também por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso de Voluntário do Contribuinte.

Posteriormente, verifiquei que foi apresentado Recurso Especial em face a esta decisão e, em 04/06/2018, a 3ª Turma da CSRF, **por unanimidade de votos, conheceu parcialmente do Recurso Especial e, no mérito, na parte conhecida, por maioria de votos, negou-lhe provimento**, na forma do voto do Conselheiro Relator José Fernandes do Nascimento, cuja ementa passo a transcrever abaixo:

ASSUNTO: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2005

INSUMOS ISENTOS ORIUNDOS DA ZONA FRANCA DE MANAUS. MANUTENÇÃO DE CRÉDITOS FICTOS DO IPI. IMPOSSIBILIDADE.

Por falta de previsão legal, são insuscetíveis de apropriação na escrita fiscal os créditos fictos do IPI, calculados sobre insumos isentos industrializados na Zona Franca de Manaus (ZFM), por estabelecimentos com projetos aprovados pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus.

INSUMOS DESONERADOS DO IMPOSTO. DIREITO A APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

Somente são passíveis de aproveitamento na escrita fiscal do contribuinte os créditos do IPI concernentes a insumos onerados pelo imposto na operação de aquisição ou entrada no estabelecimento industrial.

REDUÇÃO DA ALÍQUOTA DO IPI. DESCUMPRIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS. IMPOSSIBILIDADE.

Até advento do RIPI/2010, a redução de 50% (cinquenta por cento) da alíquota do IPI dos refrigerantes e refrescos, contendo suco de fruta ou extrato de sementes de guaraná, classificados no código 2202.10.00, estava condicionada ao prévio reconhecimento por

ato declaratório expedido por autoridade competente da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2005

DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. TERMO INICIAL DO PRAZO DE DECADÊNCIA. PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE. POSSIBILIDADE

Nos casos em que não houve pagamento antecipado de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo quinquenal de decadência do direito de constituir o crédito tributário conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. REDUÇÃO AO PERCENTUAL NORMAL. POSSIBILIDADE.

1. A imposição de multa de ofício qualificada no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) somente é cabível nas situações em que haja comprovação do evidente o intuito fraude, mediante ação ou omissão dolosa do contribuinte.

2. Na ausência de comprovação das condutas qualificadoras, o percentual da multa de ofício qualificada deve ser reduzido ao percentual normal de 75% (setenta e cinco por cento).

MULTA DE OFÍCIO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IPI. PERCENTUAL NORMAL. CABIMENTO.

Se constatada no âmbito do procedimento fiscal, a falta de recolhimento do IPI configura infração sancionada com a multa de ofício normal, com o percentual de 75% (setenta e cinco por cento).

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2005

MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVA. TRÂNSITO EM JULGADO. FILIADOS DA ASSOCIAÇÃO AUTORA PERTENCENTE A OUTRA JURISDIÇÃO. EXTENSÃO DA COISA JULGADA PARA ALÉM DOS LIMITES TERRITORIAIS DO JUÍZO PROLATOR. IMPOSSIBILIDADE.

1. O art. 2ºA da Lei nº 9.494, de 1997, ao modificar o art. 16 da Lei nº 7.347, de 1985, trouxe a tempestiva limitação geográfica para o provimento judicial, estabelecendo sua força apenas no território do órgão prolator.

2. O fato de o Mandado de Segurança Coletivo ter sido impetrado antes da referida mudança legislativa não tem o condão de mudar os limites territoriais da coisa julgada em sede desta demanda coletiva, isso porque a inovação legal é meramente declaratória, uma vez que os limites da decisão estão diretamente ligados à competência jurisdicional, que já era definida pela Constituição.

MULTA DE OFÍCIO. PROCEDIMENTO EM CONSÔNCIA COM INTERPRETAÇÃO FISCAL EXARADA EM DECISÃO DE ÚLTIMA INSTÂNCIA. FATOS GERADOS ANTERIORES A DECISÃO. IMPOSSIBILIDADE.

O contribuinte que age de acordo com interpretação fiscal constante de decisão irrecurável de última instância administrativa, proferida em processo fiscal, seja ou não parte o interessado, somente está dispensado da multa de ofício somente se a decisão for proferida antes da ocorrência dos fatos geradores do imposto lançado.

Recurso de Ofício Provido em Parte. Recurso Voluntário Negado.

Assim, como se vê, sobre a matéria colocada em litígio foi negado provimento ao Recurso Voluntário, restabelecendo-se as glosas reconhecidas pela DRJ, diante do provimento parcial do Recurso de Ofício, nos autos do PA n.º 10320-000.824/2010-09, em que se discutiu as razões para a lavratura do Auto de Infração.

No tocante ao reconhecimento do direito creditório e da homologação das compensações vinculadas, objeto destes autos, é indubitável que os processos estão vinculados por decorrência, sendo certo que o conteúdo do julgamento proferido os autos do PA n.º 10320-000.824/2010-09 reflete diretamente na conclusão deste litígio. É o que diz o art. 6º, do RICARF, *in verbis*:

Art. 6º Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se a seguinte disciplina:

**§1º Os processos podem ser vinculados por:**

I - conexão, constatada entre processos que tratam de exigência de crédito tributário ou pedido do contribuinte fundamentados em fato idêntico, incluindo aqueles formalizados em face de diferentes sujeitos passivos;

**II - decorrência, constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas; e**

III - reflexo, constatado entre processos formalizados em um mesmo procedimento fiscal, com base nos mesmos elementos de prova, mas referentes a tributos distintos.

**§ 2º Observada a competência da Seção, os processos poderão ser distribuídos ao conselheiro que primeiro recebeu o processo conexo, ou o principal, salvo se para esses já houver sido prolatada decisão.**

§ 3º A distribuição poderá ser requerida pelas partes ou pelo conselheiro que entender estar prevento, e a decisão será proferida por despacho do Presidente da Câmara ou da Seção de Julgamento, conforme a localização do processo.

§ 4º Nas hipóteses previstas nos incisos II e III do § 1º, se o processo principal não estiver localizado no CARF, o colegiado deverá converter o julgamento em diligência para a unidade preparadora, para determinar a vinculação dos autos ao processo principal.

**§ 5º Se o processo principal e os decorrentes e os reflexos estiverem localizados em Seções diversas do CARF, o colegiado deverá converter o julgamento em diligência para determinar a vinculação dos autos e o sobrestamento do julgamento do processo na Câmara, de forma a aguardar a decisão de mesma instância relativa ao processo principal.**

§ 6º Na hipótese prevista no § 4º se não houver recurso a ser apreciado pelo CARF relativo ao processo principal, a unidade preparadora deverá devolver ao colegiado o processo convertido em diligência, juntamente com as informações constantes do

processo principal necessárias para a continuidade do julgamento do processo sobrestado.

§ 7º No caso de conflito de competência entre Seções, caberá ao Presidente do CARF decidir, provocado por resolução ou despacho do Presidente da Turma que ensejou o conflito.

§ 8º Incluem-se na hipótese prevista no inciso III do § 1º os lançamentos de contribuições previdenciárias realizados em um mesmo procedimento fiscal, com incidências tributárias de diferentes espécies.

(grifou-se)

Assim, entendo que, no caso em análise, o processo principal é o PAF n.º **10320-000.824/2010-09**, que tem por objeto o lançamento de ofício sobre o saldo devedor de IPI após glosa dos créditos analisados em procedimento fiscal e que, por consequência, impactou na apuração do saldo credor insuficiente, motivando o indeferimento dos pedidos de ressarcimento, e, conseqüente a não homologação dos PER/DCOMPs vinculados, objeto deste litígio.

**Portanto, a decisão final proferida naquele PAF tem repercussão direta neste processo.**

Destaco, ainda, que a decorrência na forma ora analisada igualmente pode ser constatada através da Portaria RFB n.º 48, de 24 de junho de 2021, que dispõe sobre a formalização de processos relativos a tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, e indica como processo principal o auto de infração, nada obstante no caso presente não ter existido, como deveria ter ocorrido, a apensação aos autos principais. Vejamos:

Art. 3º Serão juntados por apensação os autos:

III - de indeferimento de pedido de ressarcimento (PER) ou da não homologação de Dcomp e do processo de auto de infração ou de notificação de lançamento, com ou sem exigência de crédito tributário, a eles relacionados, e da multa isolada deles decorrentes;

Art. 4º Com relação às apensações especificadas no caput do art. 3º, o processo principal será:

III - o relativo ao auto de infração ou de notificação de lançamento com ou sem exigência de crédito tributário ou, na ausência deste, o relativo a PER/DComp com demonstrativo do crédito, no caso do inciso III;

Corroborando tal entendimento, há posicionamento neste CARF no mesmo sentido, em litígios nos quais foram julgados processos de compensação/ressarcimento vinculados a processos referentes aos lançamentos de ofício, que tinham por objeto a análise do direito creditório:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

COMPENSAÇÃO - VINCULAÇÃO AO LANÇAMENTO

O destino da compensação vincula-se ao decidido no processo cujo objeto é o lançamento do IPI que glosou os créditos que foram compensados refazendo a escrita do IPI e lançando eventual saldo devedor. Assim, invalidado o lançamento, que abarca o período de apuração do crédito compensado, por decisão do CARF, em decorrência

restitui-se o crédito à escrita fiscal e homologa-se a compensação feita com arrimo naquele.

Recurso provido.

(Acórdão n.º 3402-003.120 – PAF n.º 14033.000227/2007-67 – Relator: Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire)

(\*\*\*)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

IPI. SALDO CREDOR. RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO. VINCULAÇÃO COM AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO EM OUTRO PROCESSO.

Reconhecido o vínculo entre a apuração do IPI que foi objeto de Auto de Infração em outro processo administrativo, o resultado do julgamento daquele processo deve ser transposto para o processo em que se analisa o pedido de ressarcimento/compensação de IPI.

(Acórdão n.º 3201-009.541 - PAF n.º 10880.930075/2013-35 – Relator: Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade)

Por conseguinte, considerando que os Pedidos de Ressarcimento em análise se referem aos mesmos créditos e aos mesmos períodos, pelas razões acima demonstradas, resta configurada relação de prejudicialidade, motivo pelo qual, para evitar que sejam proferidas decisões contraditórias, entendo que o resultado do processo principal (auto de infração) deveria ser aplicado a este litígio, se não fossem os novos fatos e fundamentos abaixo desenhados.

Como visto linhas acima, a 3ª Turma da CSRF negou provimento ao Recurso Especial da Contribuinte, mantendo o Auto de Infração. Todavia, à época daquele julgamento ainda não existia o julgamento definitivo da Repercussão Geral no RE n.º 592.891/SP, em que se discutia a questão dos créditos de IPI na aquisição de produtos isentos provenientes da Zona Franca de Manaus – tema 322.

Destaco que referido precedente foi definitivamente julgado, em **25/04/2019**, pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal que, por maioria de votos, apreciando o tema 322 da repercussão geral, negou provimento ao recurso extraordinário da União, nos termos do voto da Relatora Rosa Weber. Em seguida, por unanimidade, fixou-se a seguinte tese: **"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"**.

Abaixo ementa do julgado, *in verbis*:

TRIBUTÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI. CREDITAMENTO NA AQUISIÇÃO DIRETA DE INSUMOS PROVENIENTES DA ZONA FRANCA DE MANAUS. ARTIGOS 40, 92 E 92-A DO ADCT. CONSTITUCIONALIDADE. ARTIGOS 3º, 43, § 2º, III, 151, I E 170, I E VII DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. INAPLICABILIDADE DA REGRA CONTIDA NO ARTIGO 153, § 3º, II DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL À ESPÉCIE. O fato de os produtos serem oriundos da Zona Franca de Manaus reveste-se de

particularidade suficiente a distinguir o presente feito dos anteriores julgados do Supremo Tribunal Federal sobre o creditamento do IPI quando em jogo medidas desonerativas.

O tratamento constitucional conferido aos incentivos fiscais direcionados para sub-região de Manaus é especialíssimo. A isenção do IPI em prol do desenvolvimento da região é de interesse da federação como um todo, pois este desenvolvimento é, na verdade, da nação brasileira. A peculiaridade desta sistemática reclama exegese teleológica, de modo a assegurar a concretização da finalidade pretendida.

À luz do postulado da razoabilidade, a regra da não cumulatividade esculpida no artigo 153, § 3º, II da Constituição, se compreendida como uma exigência de crédito presumido para creditamento diante de toda e qualquer isenção, cede espaço para a realização da igualdade, do pacto federativo, dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil e da soberania nacional.

Foram opostos Embargos de Declaração os quais não foram providos, **ocorrendo o transitio em julgado em 18/02/2021.**

Desta forma, como o cerne da controvérsia trata da glosa de créditos de IPI aproveitados pela CMR no período de janeiro de 2004 a dezembro de 2005, relativos à aquisição da RECOFARMA de concentrados para bebidas não alcoólicas isentos, oriundos da Zona Franca de Manaus e também elaborados com matéria-prima agrícola adquirida de produtor sitiado na Amazônia Ocidental, empregados na fabricação de refrigerantes sujeitos ao IPI, tem-se que a questão restou resolvida pela decisão da Repercussão Geral acima identificada, de aplicação obrigatória por esta Conselheira.

Portanto, a glosa efetuada nos presentes autos não procede, tendo em vista o direito da Recorrente ao aproveitamento dos créditos de IPI na aquisição de produtos isentos adquiridos da Zona Franca de Manaus.

### **3. Dispositivo**

Ante o exposto, conheço e dou provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Renata da Silveira Bilhim