



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

Processo nº 10320.000824/2010-09
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Resolução nº **3102-000.328 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 12 de novembro de 2014
Assunto Solicitação de diligência
Recorrentes COMPANHIA MARANHENSE DE REFRIGERANTES
FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, para que a PGFN seja cientificada dos documentos de fls. 1931/1937 e, querendo, apresente manifestação, no prazo de 30 (trinta) dias.

(assinado digitalmente)

Ricardo Paulo Rosa – Presidente.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento - Relator.

Participaram do julgamento os Conselheiros Ricardo Paulo Rosa, José Fernandes do Nascimento, Andréa Medrado Darzé, José Paulo Puiatti, Miriam de Fátima Lavocat de Queiroz e Nanci Gama.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adota-se o relatório integrante do acórdão primeiro grau, que segue transcrito:

Trata o presente processo de Auto de Infração [fls. 5/30] lavrado contra a empresa acima identificada, em que foi lançado IPI referente aos anos de 2004 e 2005, em decorrência de haver a Unidade detectado a utilização indevida 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.

2. Foi ainda aplicada multa de ofício no percentual de 150%, por entender a Autoridade Fiscal que a empresa incorreu em condutas que configuram tipos suscetíveis de sanção na esfera penal, resultando no crédito total de R\$ 87.397.066,23, incluídos nesse valor o imposto, a multa proporcional e juros de mora.

3. Cientificada em 01.04.2010 (AR fl. 857) a interessada apresentou, tempestivamente, em 28.04.2010, impugnação (fls. 860/892) na qual, em síntese, alega:

a) Decadência do lançamento referente aos períodos anteriores a 01.04.2005, ressaltando entendimento de que seria irrelevante a existência de antecipação do imposto para enquadramento da hipótese do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN) - Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966;

*b) Quanto à **aquisição 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 crédito 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 nº 70.235, de 6 de março de 1972 - Processo Administrativo Fiscal (PAF), introduzido pela Lei nº 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, ainda que superados os argumentos anteriormente citados, o direito ao crédito decorreria do disposto no art. 6º do Decreto-lei nº 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) 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, referentes ao período de 2003 e 2007, uma vez que as notas do período em questão estão em poder do fiscal (Doc. 12);

b) foi elaborado parecer técnico nº 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 e esse parecer dispõe expressamente que o concentrado e base para bebida, edulcorante e corante são abrangidos pelo benefício do art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/75 (Doc. 13) ;

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

d) foi editada Declaração do Superintendente da SUFRAMA reconhecendo que a empresa fornecedora do concentrado faz jus ao benefício previsto no art. 6º do DL nº 1.435/75 (Doc. 15) e e) esse benefício foi confirmado pelo Parecer Técnico de Acompanhamento nº 035/97-SAP-DEPRO-DIPI, aprovado pelo DIPI e pelo DEPRO em 13.05.1997 (Doc. 16).”

i) Cita decisão da 2ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes em caso análogo – Acórdão nº 202.15.304 (sessão de 01.12.2003);

j) Ainda com respeito aos créditos, afirma que o lançamento deve ser improcedente em função dos dispositivos citados pela Fiscalização não autorizarem a glosa;

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

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, I, 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 a inaplicabilidade da multa qualificada, uma vez que não caberia tal qualificação por infrações praticadas “em tese”, sendo esse termo utilizado pelo Fiscal na descrição dos fatos do AI. Cita julgados administrativos nesse sentido;

p) Por fim, requer o cancelamento do Auto de Infração.

4. Remetido o processo para julgamento, esta Turma da DRJ/Belém, entendendo existir o direito ao crédito decorrente das aquisições de insumos com isenção, conforme art. 6º do Decreto-lei nº 1.435, de 1975, e considerando a alegação da impugnante de que teriam sido consideradas no lançamento reduções não realizadas (produtos “coca-cola e sabores”), decidiu, por unanimidade, remeter o processo em diligência (Resolução de fls. 1290/1295) para:

“a) Confirmar se foram utilizados no lançamento valores do IPI incidentes nas saídas de produtos que não haviam usufruído da redução do imposto;

b) Caso positivo, refazer os cálculos referentes aos débitos, apurando os valores indevidamente reduzidos;

c) Refazer o ‘Demonstrativo de Apuração do IPI Conforme a Legislação’ (fls. 54/61), utilizando os créditos relativos às aquisições da Recofarma e os novos valores dos débitos apurados na forma das letras ‘a’ e ‘b’ acima;

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

5. Em cumprimento, a Unidade de origem, após intimar a empresa a apresentar os documentos necessários à análise, expediu o Termo de fls. 1477/1493, através do qual, em síntese, informa haver refeito os cálculos referentes aos 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 demonstrativos anexados (fls. 1469/1476).

6. A Fiscalização também teceu comentários acerca da decadência alegada na impugnação 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.

7. 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.

8. Cientificada em 09.05.2011, a impugnante apresentou manifestação em 18.05.2011 (fls. 1505/1537), onde reitera seus argumentos relativos à decadência, possibilidade de redução do imposto e utilização dos créditos, sendo que, nesse último caso, entende que sendo mantido o lançamento, não poderão ser cobrados multa e juros por haver a empresa observado ato normativo da Suframa (art. 100 do CTN). Repele também a qualificação da multa proporcional.

9. De volta à DRJ/Belém, o processo precisou novamente retornar à Unidade de origem, através do Despacho nº 129, de fls. 1560/1562, para que fossem ajustados os demonstrativos de fls. 1469/1476, com a utilização de períodos de apuração decendiais, vigentes no período lançado para o caso das bebidas do Capítulo 22 da Tipi.

10. Feitos os ajustes requeridos (Demonstrativos de fls. 1589/1596), conforme Relatório de fls. 1751/1752, o processo retorna para julgamento.

Sobreveio a decisão de primeira instância (fls. 1762/1779), em que, por unanimidade de votos, o lançamento foi considerado procedente em parte e mantido crédito tributário no valor total de R\$ 6.830.958,04 (principal + multa proporcional de 75%), com base nos fundamentos resumidos nos enunciados das ementas que seguem transcritos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2005 AMAZÔNIA OCIDENTAL. CRÉDITO.

Por expressa disposição legal, 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 nº 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, 2005 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.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. IMPROCEDÊNCIA.

O agravamento da multa somente pode ocorrer quando a autoridade fiscal provar de modo incontestado, por meio de documentação acostada aos autos, o dolo por parte do contribuinte.

DECADÊNCIA.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Em 7/3/2013, a interessada foi cientificada da decisão de primeira instância (fls. 1802/1803). Inconformada, em 1/4/2013, protocolou o recurso voluntário de fls. 1827/1838, no qual reafirmou as razões de defesa aduzidas na peça impugnatória, em relação a: a) decadência parcial do crédito tributário lançado, relativo ao período 1/1/2005 a 1/4/2005; e b) redução de 50% (cinquenta por cento) da alíquota do IPI devido, relativa aos produtos classificados no código 2202.10.00 da TIPI (refrigerantes e refrescos contendo suco de fruta ou extrato de semente de guaraná).

Por ter exonerado crédito superior ao limite, em conformidade com o disposto no art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, combinado com estabelecido na e Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008, o Presidente da Turma de Julgamento de primeiro grau submeteu, de ofício, a referida decisão ao crivo deste Conselho.

Em 13/10/2014, por meio da petição de fls. 1906/1910, a recorrente solicitou a conversão do julgamento em diligência, para que a SUFRAMA informasse se a empresa fornecedora do concentrado (RECOFARMA) cumpria, ou não, os requisitos estabelecidos nos atos do citado Órgão e se permanecia em vigor o benefício concedido do art. 6º do Decreto-lei 1.435/1975.

Por fim, em 11/11/2014, por intermédio da petição de fls. 1931/1933, a recorrente trouxe à colação dos autos (fls. 1936/1937) cópia da Resolução do Conselho de Administração (CÃS) da SUFRAMA 406/2002, que trata da concessão dos incentivos previstos nos arts. 7º e 8º do Decreto-lei 288/1967 e no art. 6º do Decreto-lei 1.435/1975 (base legal do art. 82, III, do RIPI/2002), para os produtos concentrados, base e edulcorantes para bebidas não alcoólicas fabricados pela RECOFARMA.

Segundo a recorrente, a referida Resolução afastava qualquer discussão levantada por este Colegiado quanto à concessão, ou não, do benefício do art. 6º do Decreto-lei 1.435/1975 aos concentrados para bebidas não alcoólicas fabricados pela RECOFARMA. Não obstante, caso houvesse qualquer dúvida na importação dessa informação ao presente processo,

requeria que fosse convertido o presente julgamento em diligência para que o CAS da SUFRAMA, órgão que tem competência para concessão do respectivo benefício, esclareça se, no período objeto desta autuação, fora concedido o benefício do art. 6º do DL nº 1.435/1975 aos concentrados para bebidas fabricados pela RECOFARMA, indicando as respectivas resoluções.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, trata de matéria da competência deste Colegiado e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido. O recurso de ofício interposto também trata de matéria da competência deste Colegiado e preenche os requisitos de admissibilidade estabelecidos na legislação de regência, logo, deve ser também conhecido.

Após expirado o prazo recursal e na véspera desta Sessão de julgamento, a recorrente trouxe à colação dos autos a Resolução CAS 406/2002, que trata da concessão à Recorcofarma dos incentivos fiscais, previstos nos arts. 7º e 8º do Decreto-lei 288/1967 e no art. 6º do Decreto-lei 1.435/1975 (base legal do art. 82, III, do RIPI/2002), vinculados à fabricação dos produtos concentrados, base e edulcorantes, utilizados insumos na produção de bebidas não alcoólicas (refrigerantes).

A referida Resolução tem grande relevância para o deslinde da questão principal objeto do recurso ofício, atinente ao direito de apropriação de créditos sobre o insumo adquirido com isenção pela recorrente, haja vista que a fiscalização e a Turma de Julgamento de primeira instância basearam-se em regimes isencionais distintos para fundamentar, respectivamente, (i) a glosa o valor dos créditos do IPI calculados sobre o valor dos insumos adquiridos com isenção do IPI da pessoa jurídica Recofarma Indústria do Amazonas Ltda., e (ii) reconhecer o direito de a recorrente apropriar-se dos créditos correspondentes.

Com efeito, de acordo com o item 1 do Termo de Verificação Fiscal colacionado aos autos (fls. 31/33), a fiscalização fundamentou a glosa dos referidos créditos do IPI, com base no argumento de que não gerava direito a crédito do IPI os insumos adquiridos com a isenção prevista no art. 9º Decreto-lei 288/1967, na época dos fatos, regulamentado pelo art. 69, II, do Decreto 4.544/2002 (RIPI/2002), a seguir transcrito:

*Art. 69. **São isentos do imposto** (Decreto-lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, art. 9º, e Lei nº 8.387, de 30 de dezembro de 1991, art. 1º):*

[...]

II - os produtos industrializados na ZFM, por estabelecimentos com projetos aprovados pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus - SUFRAMA, que não sejam industrializados pelas modalidades de acondicionamento ou reacondicionamento, destinados a comercialização em qualquer outro ponto do Território Nacional, excluídos as armas e munições, fumo, bebidas alcoólicas e automóveis de passageiros e produtos de perfumaria ou de toucador, preparados ou preparações cosméticas,

salvo quanto a estes (posições 33.03 a 33.07 da TIPI) se produzidos com utilização de matérias-primas da fauna e flora regionais, em conformidade com processo produtivo básico; e [...] (grifos não originais)

Por sua vez, a Turma de Julgamento *a quo* a decisão de retabalecer o direito de a recorrente apropriar-se dos citados créditos, com fundamento na isenção prevista no art. 6º do Decreto-lei 1.435/1975, que, no RIPI/2002, encontrava-se regulamentado nos arts. 82, III e 175, a seguir transcritos:

Art. 82. São isentos do imposto:

[...]

III - os produtos elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, exclusive as de origem pecuária, por estabelecimentos industriais localizados na Amazônia Ocidental, cujos projetos tenham sido aprovados pelo Conselho de Administração da SUFRAMA, excetuados o fumo do Capítulo 24 e as bebidas alcoólicas, das posições 22.03 a 22.06 e dos códigos 2208.20.00 a 2208.70.00 e 2208.90.00 (exceto o Ex 01) da TIPI (Decreto-lei nº 1.435, de 1975, art. 6º, e Decreto-lei nº 1.593, de 1977, art. 34).

[...]

*Art. 175. Os estabelecimentos industriais poderão creditar-se do valor do imposto calculado, como se devido fosse, sobre os produtos adquiridos com a isenção do inciso III do art. 82, **desde que para emprego como MP, PI e ME, na industrialização de produtos sujeitos ao imposto** (Decreto-lei nº 1.435, de 1975, art. 6º, § 1º).*

Da leitura dos referidos preceitos legais, percebe-se uma diferença relevante entre os efeitos da isenção neles previstas. Na primeira modalidade de isenção, não há previsão legal de geração de crédito ficto ou presumido do IPI para o estabelecimento industrial que utilizar os produtos isentos industrializados na ZFM como matérias-primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem, na industrialização dos seus produtos. Enquanto que na segunda modalidade de isenção, há previsão legal expressa de apropriação de créditos ficto do IPI para o estabelecimento industrial que utilizar os produtos isentos, elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, como matérias-primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem, na industrialização, em qualquer ponto do território nacional, de produtos sujeitos ao pagamento do referido imposto.

Em suma, se os insumos adquiridos pela recorrente atendessem os requisitos do regime isencional previsto no art. 6º do Decreto-lei nº 1.435/1975 e regulamentado pelos arts. 82, III e 175 do RIPI/2002, indubitavelmente, estaria superada a falta de previsão legal do creditamento em questão.

Entretanto, três condições cumulativas são necessárias para que o estabelecimento industrial adquirente dos citados insumos possa se apropriar do crédito ficto do IPI em comento, a saber: a) que o estabelecimento industrial fornecedor do insumo esteja localizado na Amazônia Ocidental; b) que os insumos (MP, PI e ME) sejam elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional; e c) que os projetos de

Processo nº 10320.000824/2010-09
Resolução nº **3102-000.328**

S3-C1T2
Fl. 1.947

produção dos referidos insumos tenham sido aprovados pelo Conselho de Administração da SUFRAMA (CAS).

Em relação a primeira condição, não existe controvérsia nos autos, pois a pessoa jurídica Recofarma, o estabelecimento industrial fornecedor do insumo isento utilizado pela recorrente, localiza-se no Estado do Amazonas, sabidamente, pertence a Amazônia Ocidental.

No que tange à segunda e terceira condições, com a apresentação da cópia da Resolução CAS 406/2002, revela-se de todo oportuno ouvir doura PGFN a respeito dos novos elementos probatórios extemporaneamente coligidos aos autos.

Por todo o exposto, vota-se por converter o julgamento em diligência, para que a PGFN seja cientificada dos documentos de fls. 1931/1937 e, querendo, apresente manifestação, no prazo de 30 (trinta) dias. Expirado o referido prazo, com ou sem manifestação, retornem os autos a este Colegiado para prosseguimento do julgamento.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento