



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10320.900125/2015-67
ACÓRDÃO	3402-012.622 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COMPANHIA MARANHENSE DE REFRIGERANTES
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/03/2011

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”.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta – Relator

Assinado Digitalmente

Arnaldo Diefenthaeler Dornelles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Leonardo Honorio dos Santos, Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta, Marcio Jose Pinto Ribeiro(substituto[a] integral), Mariel Orsi Gameiro, Cynthia Elena de Campos, Arnaldo Diefenthaeler Dornelles (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Anselmo Messias Ferraz Alves, substituído(a)pelo(a) conselheiro(a) Marcio Jose Pinto Ribeiro.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 01-37.095, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém/PA, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade do contribuinte.

Por bem relatar os fatos, adoto partes do relatório da DRJ:

Trata-se de pedido de ressarcimento de IPI relativo ao primeiro trimestre do ano-calendário de 2011, no valor de R\$ 2.598.412,49, cumulado com declarações de compensação.

A unidade de origem, por intermédio do despacho decisório de fls. 155/164 não reconheceu existência de qualquer direito creditório e, por decorrência, não homologou as respectivas declarações de compensação. Consta do relatório fiscal que acompanha a decisão recorrida (fls. 249/266) que foram glosados créditos de IPI relativos à aquisição de insumos isentos oriundos da Zona Franca de Manaus – ZFM, bem como apuradas diferenças de IPI em razão da utilização, no cálculo do imposto devido na saída, da alíquota ad rem ao invés da alíquota ad valorem. Os fundamentos para a conclusão da autoridade fiscal são os que seguem sintetizados:

a) Os concentrados fabricados por Recofarma Indústria do Amazonas Ltda, localizada na Zona Franca de Manaus – ZFM, gozam da isenção prevista no art. 95, III, do Decreto nº 7.212/2010 – RIPI/2010, motivo pelo qual o interessado não poderia aproveitar o crédito de IPI relativo à aquisição dos concentrados isentos (TIPI 2106.90.10), uma vez que não houve o pagamento do imposto na etapa anterior.

b) O reconhecimento do direito ao crédito de IPI decorrente da aquisição de insumos isentos oriundos da ZFM violaria o art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT, porque estimularia empresas a se instalarem

fora da ZFM, para adquirirem produtos lá fabricados, com direito a crédito de IPI ficto. Ou seja, a contrário senso, encoraja-se o progresso industrial exatamente fora da ZFM e, paradoxalmente, às expensas da própria ZFM.

c) O contribuinte não poderia calcular o IPI devido na saída de seus produtos com base em alíquota ad rem (ou seja, tomando por base “unidades de medidas”), porque na entrada dos insumos adquiridos teria apurado crédito de IPI com base em alíquota ad valorem, valendo-se de critérios diversos.

d) A tributação ad rem instituída pela Lei nº 7.789/1989 não seria compatível com o art. 146 da Constituição Federal e o art. 47, II, “a”, do Código Tributário Nacional - CTN, por alterar, de forma defesa, a base de cálculo do imposto.

e) Em relação ao mês de dezembro/2011, o contribuinte haveria deixado de registrar créditos e débitos de IPI ao transmitir sua Escrituração Fiscal Digital – EFD.

Cientificado em 15/01/2016 (fl. 166), o contribuinte apresentou, em 12/02/2016 (fl. 168), a manifestação de inconformidade de fls. 168/207, na qual alega:

a) Há relação direta entre o presente processo administrativo e o processo administrativo nº 10320.723611/2015-55, uma vez que em ambos se discute a glosa de créditos de IPI apurados no período de janeiro/2011 a março/2011, relativos à aquisição de insumos (concentrados) isentos oriundos da Zona Franca de Manaus e elaborados com base em matéria-prima agrícola adquirida de produtor situado na Amazônia Ocidental, utilizados na fabricação de produtos (refrigerantes) sujeitos ao IPI. Com efeito, caso o AI em que foram glosados os créditos de IPI aproveitados no período de janeiro a dezembro de 2011 seja julgado definitivamente improcedente, haverá o reconhecimento do direito ao aproveitamento dos referidos créditos na escrita fiscal e, conseqüentemente, será restabelecido o saldo credor de IPI apurado. Por sua vez, a discussão administrativa objeto do auto de infração ainda se encontra em fase litigiosa, razão pela qual o exame das compensações deve aguardar a decisão final a ser proferida no processo administrativo nº 10320.723611/2015-55, medida imprescindível para preservar a legalidade e resguardar a segurança jurídica. Nesse passo, o imediato indeferimento das PER/DCOMPs importa em enriquecimento sem causa do Fisco, com evidente cerceamento do direito de defesa e supressão da discussão na esfera administrativa. Com efeito, a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF, analisando caso similar ao presente, no qual havia relação de prejudicialidade, concluiu pela necessidade de sobrestamento do processo em que se discute a compensação até que seja proferida decisão final no processo administrativo referente ao auto de infração, medida a qual não causa qualquer prejuízo à Fazenda Nacional. Caso superado o pedido de sobrestamento, requer que o presente processo administrativo e o processo administrativo nº 10320.723611/2015-55 sejam reunidos para que o julgamento em 1ª instância ocorra simultaneamente, uma vez que não é aceitável

a existência de decisões divergentes em processos que tenham origem no mesmo saldo credor de IPI e que sejam de interesse do mesmo contribuinte.

b)A autoridade fiscal reconhece que os concentrados fabricados pela RECOFARMA estavam amparados pela isenção prevista no art. 95, III, do RIPI/2010. Logo, deveria automaticamente reconhecer o respectivo crédito de IPI, já que, nessa hipótese, a legislação assegura ao adquirente, expressamente, o direito ao crédito do imposto, nos termos do art. 237 do RIPI/2010, fazendo-se irrelevante a ausência de pagamento na etapa anterior. Não por outra razão tal crédito está elencado no RIPI no rol dos créditos incentivados e não no rol dos crédito básicos, estes sim decorrentes do princípio da não cumulatividade. Ou seja, a autoridade fiscal incorreu em flagrante contradição.

c)A impugnante tem direito aos créditos de IPI em face da coisa julgada no mandado de segurança coletivo nº 91.0047783-4, que também lhe assegura a isenção do art. 81, II, do RIPI/2010, o qual tem base legal no art. 9º do DL nº 288/1967.

d)Ainda que afastada a coisa julgada coletiva, continuaria tendo direito aos créditos de IPI relativos à aquisição de insumos isentos oriundos da ZFM e utilizados na fabricação de produtos (refrigerantes) sujeitos ao IPI. O concentrado adquirido da RECOFARMA também é isento, com base no art. 81, II, do RIPI/2010, base legal do art. 9º do DL nº 288/67. Com efeito, o STF, em sessão plenária, no julgamento do RE nº 212.484 – RS, firmou entendimento de que é assegurado ao adquirente da matéria-prima isenta oriunda de fornecedor situado na ZFM e utilizada na fabricação de produto cuja saída é sujeita ao IPI, o direito ao crédito do imposto relativo à aquisição. Trata-se de questão idêntica à discutida nestes autos. Esse entendimento foi mantido pelo STF mesmo após os julgamentos dos RE nºs 353.657 e 370.682, em que discutiu a questão do direito a crédito relativos à aquisição de insumos sujeitos à alíquota zero e não-tributados. Nesse passo, no RE nº 592.891 – SP, o STF ainda reconheceu a existência de repercussão geral na questão concernente ao direito ao crédito de IPI relativo à aquisição de insumos beneficiados por isenção subjetiva, ou seja, oriundos de fornecedor situado na ZFM. Por outro lado, também não merece prosperar a alegação de que o presente creditamento do IPI violaria o art. 40 do ADCT, dando-se exatamente o contrário, posto que os insumos isentos oriundos da ZFM, incorporados ao produto final, seriam tributados integralmente na fase seguinte da cadeia produtiva e o respectivo custo seria transferido ao consumidor final, esvaziando-se a competitividade do produto proveniente da ZFM.

e)Com a edição do art. 11 da Lei nº 9.779/1999, passou a existir o direito ao crédito do imposto, na medida em que o referido dispositivo é no sentido de que a aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem utilizados na industrialização dá direito ao crédito do respectivo imposto, sem condicionar tal direito ao pagamento do IPI na operação anterior. Refere o Informativo do STF que tratou da proposta de Súmula Vinculante nº 26.

f) Conforme referência expressa contida nas notas fiscais emitidas pela RECOFARMA, adquiriu insumos isentos, amparados pela isenção prevista no art. 95, III, do RIPI/2010, a qual outorga crédito de IPI ao respectivo adquirente do insumo isento, nos termos do art. 237 do RIPI/2010. Como se trata de documentos idôneos e com validade fiscal, a requerente, na qualidade de adquirente de boa-fé, tem direito à manutenção do referido crédito de IPI.

g) O art. 5º da Lei nº 7.798/1989 estabelece que o regime especial de tributação instituído por essa lei (ad rem) não prejudica o direito ao crédito de IPI. Paralelamente, a Lei nº 11.727/2008 incluiu os arts. 58-A e seguintes na Lei nº 10.833/2003, que instituiu o Regime Especial de Tributação de Bebidas Frias (REFRI), o qual também prevê a tributação ad rem. Já o art. 4º do Decreto nº 6.707/2008, que regulamenta os arts. 58-A e 58-J da Lei nº 10.833/2003, estabelece que é vedado o creditamento apenas nas hipóteses de pagamento de IPI em razão de responsabilidade tributária e, pois, contrario sensu, em todas as demais hipóteses, inclusive a discutida neste processo, é permitido o creditamento. Não há nenhum dispositivo que limite esse crédito aos casos em que a entrada também ocorre pela sistemática de tributação ad rem. Cabe destacar que há solução de consulta que reconhece o direito ao crédito da Cofins apurada no regime não-cumulativo para empresas optantes do regime especial de apuração por alíquota ad rem para bebidas. E nem poderia ser diferente porque, uma vez feita a opção pelo regime especial, de alíquotas ad rem, esse regime é aplicável a todos os produtos elaborados, por determinação legal, independentemente da forma de tributação utilizada pela empresa que deu saída aos insumos adquiridos pela requerente. Ademais, também é fato incontroverso que a RECOFARMA sequer está sujeita ao regime especial em questão, em razão da classificação de seus produtos (21.06.90.10, EX. 01), e, pois, estaria obrigada a recolher o imposto com alíquota ad valorem, se não existisse a isenção. Dessa forma, a requerente somente poderia registrar o crédito de IPI com base na alíquota ad valorem, porque é o regime a que está sujeita a RECOFARMA. Por outro lado, a autoridade fiscal afirma que a sistemática de tributação instituída pela Lei nº 7.789/1989 seria inconstitucional, por alterar a base de cálculo do imposto por lei ordinária, sendo que não cabe, porém, tal discussão em esfera administrativa.

h) Firmada a premissa de que a requerente tem direito ao crédito de IPI em questão, este pode ser utilizado para quitar, por compensação, quaisquer tributos e contribuições administrados pela RFB, nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430/96.

i) Ainda que superados todos os argumentos acima, também não seria cabível a exigência de qualquer multa no presente caso. A jurisprudência administrativa, à época da apuração do saldo credor em tela, reconhecia o direito ao crédito de IPI relativo à aquisição de insumos isentos (isenção subjetiva regional) utilizados na fabricação de produtos sujeitos ao IPI. Nesse passo, aplica-se ao caso o disposto no art. 76, II, a, da Lei nº 4.502/64, conforme já assinalou a 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção do CARF.

j)Requer seja reformado o despacho decisório e, conseqüentemente, deferido o pedido de ressarcimento e homologadas as compensações realizadas.

O Contribuinte foi intimado da decisão de primeira instância em 01/10/2019, conforme Aviso de Recebimento de fls. 1086, apresentando o Recurso Voluntário na data de 30/10/2019, pugnando pelo provimento do recurso e o reconhecimento integral do crédito pleiteado, pugnando, ainda pelo sobrestamento do feito até o julgamento do processo nº 10320.723611/2015-55, em que se discute o auto de infração referente ao mesmo período e matérias discutidas nestes autos, tendo em vista a relação de prejudicialidade.

O processo teve seu julgamento iniciado neste Conselho em 2022, sendo proferida a Resolução de nº **3402-003.481, convertendo o julgamento em diligência**, determinando a reunião deste PAF com o PA nº n. 10320.723611/2015-55, tendo em vista que a conclusão de um dependeria do outro.

Retornando este processo para novo julgamento neste momento.

É o relatório

VOTO

Conselheiro **Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

Com a devida vênia, observo que o processo retornou para julgamento sem o cumprimento da diligência determinada na Resolução **3402-003.481. Contudo, o 10320.723611/2015-55** já foi julgado neste Conselho com provimento total para a recorrente, sem interposição de recursos e posterior arquivamento, cujo resultado deste processo aplico a este PAF em julgamento.

Por conseguinte, houve causa superveniente neste processo, qual seja, o julgamento do RE 592.891 no STF, transitado em julgado em 18/02/2021, o qual fixou a 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.

Desta forma, não havendo nada mais a ser analisado, voto por dar provimento ao recurso voluntário cancelado o auto de infração.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta