



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

Processo n° 10469.723099/2015-62
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-003.452 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de fevereiro de 2017
Matéria IPI
Recorrente NORSA REFRIGERANTES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

CONCOMITÂNCIA. AÇÃO JUDICIAL. APLICAÇÃO DA SÚMULA Nº 1 DO CARF.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer o recurso voluntário quanto às isenções da ZFM, em razão da concomitância. Vencidos os Conselheiros Tatiana Josefovicz Belisário e Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, que não reconheciam a concomitância e davam provimento ao recurso quanto a ZFM. Por maioria de votos não se conheceu da matéria referente a isenção da Amazônia Ocidental. Vencidos os Conselheiros Paulo Roberto Duarte Moreira, Marcelo Giovani Vieira e Pedro Rinaldi de Oliveira Lima. Designado para o voto vencedor quanto à concomitância o Conselheiro Winderley Morais Pereira.

Fizeram sustentações orais o patrono Dr. Antônio Carlos Garcia de Souza, OAB/RJ 48.955, escritório Ulhoa Canto, Rezende e Guerra Advogados, bem como o representante da Fazenda Nacional, o procurador Dr. Pedro Augusto Junger Cestari, OAB/DF 19.272.

WINDERLEY MORAIS PEREIRA - Presidente Substituto e Redator designado.

TATIANA JOSEFOVICZ BELISÁRIO - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira (Presidente Substituto), Marcelo Giovani Vieira, Tatiana Josefovicz Belisário, Paulo Roberto Duarte Moreira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima e Leonardo Vinicius Toledo de Andrade.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pelo Contribuinte em face do acórdão nº 09-058.736, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém (PA), que assim relatou o feito:

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado Auto de Infração, fls. 578 a 5951, para exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI no valor de R\$ 5.437.498,49, acrescido da multa de ofício de R\$ 4.078.123,88 e dos juros de mora (calculados até 06/2015) de R\$ 2.094.726,66, totalizando a exigência de R\$ 11.610.349,03, cuja motivação fática encontra-se no próprio documento e no Termo de Verificação Fiscal às fls. 596/611, dos quais, pela pertinência, reproduzem-se os seguintes trechos:

AUTO DE INFRAÇÃO

CRÉDITOS INDEVIDOS - BEBIDAS

INFRAÇÃO: CRÉDITO BÁSICO INDEVIDO - PRODUTOS ISENTOS

Glosa dos créditos nas aquisições com isenção de concentrados da empresa Recofarma Indústria do Amazonas Ltda, CNPJ 61.454.393/0001-06, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, parte integrante deste Auto de Infração.

(...)

CRÉDITOS INDEVIDOS - BEBIDAS

INFRAÇÃO: CRÉDITO BÁSICO INDEVIDO - NOTA FISCAL SEM O DESTAQUE DO IPI

Glosa de créditos na aquisição de insumos sem o destaque do IPI nas notas fiscais, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, parte integrante deste Auto de Infração.

TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL

4 - DA AÇÃO JUDICIAL – EFEITOS DA DECISÃO PROFERIDA NO MANDADO DESEGURANÇA COLETIVO – MSC Nº 91.0047783-4

Compulsando o MSC constatamos que a AFBCC representava todos os fabricantes de Coca-Cola, no entanto, a Real Comércio e Indústria de Bebidas era empresa detentora de franquia da marca RC COLA. Desse modo, não existiria qualquer possibilidade da empresa Real ser beneficiária da decisão prolatada na referida ação judicial, conforme explicitamos com mais detalhes nos parágrafos seguintes.

A empresa Real Comércio e Indústria de Bebidas LTDA foi constituída em 01/08/1997, sendo seu objeto social preponderante a fabricação de refrigerantes. Em 09/07/2007, pela 10ª alteração contratual, ocorreu alteração do controle da Real Comercio com a exclusão dos sócios antigos e a inclusão de novos sócios: NRN COMERCIO DE BEBIDAS LTDA – pertencente ao Grupo Norsa, fabricante de refrigerantes da marca Coca-Cola. O outro sócio incluído foi AUGUSTO CESAR PARADA. Em 18/02/2008, retira-se da sociedade AUGUSTO CESAR PARADA cedendo suas cotas para ANDRÉ LEONARDO ALVES SEABRA SALLES, conforme consta da 12ª alteração e consolidação do Contrato Social. (...)A Norsa Refrigerantes, através da 18ª alteração do Contrato Social da Real Comércio, datada de 31/07/2013, sucedeu por incorporação a empresa REAL COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE BEBIDAS LTDA.

O contribuinte informou que tinha direito ao crédito de IPI, decorrente da aquisição de insumos oriundos da Zona Franca de Manaus, em razão da coisa julgada formada nos autos do mandado de segurança coletivo nº 91.0047783-4, impetrado pela Associação dos Fabricantes Brasileiros de Coca-Cola.

Ocorre que a empresa Norsa Refrigerantes só incorporou a Real Comércio em 31/07/2013, portanto, muito tempo depois do trânsito em julgado do MSC. Além disso, quando o controle da Real Comércio passou para o Grupo Norsa, já estava em vigor a Lei n.º 9.494, de 10/09/1997, que no seu art. 2º-A, transcrito abaixo, trata dos efeitos da coisa julgada nas ações coletivas. (...)

Sobre os efeitos das sentenças impetradas por entidades associativas, posicionou-se o STF, em recente decisão com repercução geral, cuja ementa segue abaixo, no sentido da obrigatoriedade da autorização expressa dos associados e da lista destes juntada à inicial. (...)

Pelo descrito nos parágrafos acima, concluímos que a sentença não abrangeria a Real Comércio, uma vez que o contribuinte não fazia parte da lista juntada à petição inicial e também apenas os substituídos que tinham, na data da propositura da ação, domicílio no âmbito da competência territorial do juízo vinculado ao Tribunal

Regional Federal da 2ª Região, ou seja, os Estados de Rio de Janeiro e Espírito Santo.

5 – DAS NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO DE INSUMOS

As notas fiscais que geraram os créditos de IPI lançadas na escrituração contábil, Conta 1.1.3.4.1.001.01.01.151 - IPI A COMPENSAR, foram extraídas do Portal SPED, módulo Nota Fiscal Eletrônica. Da análise dos documentos, constatamos que as notas fiscais de aquisições de insumos do fornecedor RECOFARMA INDUSTRIAM DO AMAZONAS LTDA, domiciliada em Manaus-AM, não apresentavam destaque de IPI, mesmo assim, o contribuinte escriturou os créditos de IPI no seu Livro Registro de Entradas, correspondentes a 27% do valor das matérias primas adquiridas.

O estabelecimento industrial Recofarma emitiu as respectivas notas fiscais sem o destaque do imposto, nos termos do art. 69, incisos I e II, art. 82, inciso III e art. 341, inciso II do Decreto nº 4.544/2002-RIPI/2002 (respectivamente art. 81, incisos I e II, art. 95, inciso III e art. 415, inciso II do Decreto nº 7.212/2010-RIPI/2010) e das Resoluções da Superintendência da Zona Franca de Manaus (Suframa) n.ºs. 457/88, 350/92, 040/93, 098/93, 387/93 e 406/2002 e 298/2007, conforme consta do campo observações das notas fiscais emitidas. A partir da segunda quinzena de abril de 2011 deixou de constar, no campo observações da nota fiscal, a informação sobre a existência de isenção do IPI para os produtos comercializados. (...)

De acordo com a legislação transcrita acima, a Recofarma teria direito à isenção do art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/75, art. 95, inciso III, do RIPI/2010 (art. 82, inciso III, do RIPI/2002), caso utilizasse matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais na produção de seus concentrados, e ainda, que os projetos industriais para produção desses concentrados tenham sido aprovados pelo Conselho de Administração da SUFRAMA. (...)

7 – DO DIREITO AOS CRÉDITOS

Pelo art. 153, § 3º, II da Constituição Federal de 1988, o IPI será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores. Já o art. 49 do Código Tributário Nacional (CTN), diz que o imposto é não-cumulativo, dispondo a lei de forma que o montante devido resulte da diferença a maior, em determinado período, entre o imposto referente aos produtos saídos do estabelecimento e o pago relativamente aos produtos nele entrados.

Desse modo, o princípio da não-cumulatividade não autoriza o crédito do IPI, como se devido fosse, quando a operação anterior é isenta do imposto, pois da leitura da legislação transcrita acima, a sistemática de apuração do IPI consiste no confronto do imposto creditado pelas aquisições com o imposto debitado pelas saídas.

Inexistindo imposto na entrada não há que se falar em crédito para ser abatido com o imposto debitado, exceto em situações excepcionais previstas em lei, como o disposto no artigo 237 do RIPI/2010, transcrito abaixo:

“Art. 237. 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. 95, desde que para emprego como matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, na industrialização de produtos sujeitos ao imposto (Decreto-lei nº 1.435, de 1975, art. 6º, § 1º).”

8 – DA APURAÇÃO INDEVIDA DO CRÉDITO NA AQUISIÇÃO DE INSUMO PRODUZIDO NA ZONA FRANCA DE MANAUS (...)

8.2 – DAS MATÉRIAS PRIMAS AGRÍCOLAS E EXTRATIVAS DE PRODUÇÃO REGIONAL

Pelo exposto nos parágrafos precedentes, constatamos que a Recofarma não utilizou matérias primas de produção regional em seu processo industrial de concentrado e sim, apenas produtos industrializados.

O entendimento da SRRF da 9ª Região Fiscal, manifestado na Solução de Consulta nº 36, de 10 de janeiro de 2011, da qual transcrevemos a Ementa abaixo, é no sentido de que são insuscetíveis de apropriação os créditos dos produtos isentos que não sejam elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais. (...)

9 - GLOSA DE CRÉDITOS

9.1 – PRODUTOS ORIUNDOS DA AMAZÔNIA OCIDENTAL

Os créditos de IPI oriundos das aquisições de insumos isentos da empresa Recofarma, escriturados nos Registro de Entradas como se devido fosse, segundo o contribuinte, amparado pela sentença no mandado de segurança coletivo nº 91.0047783-4, impetrado pela AFBCC, foram glosados pelos motivos abaixo descritos.

A sentença prolatada no mandado de segurança coletivo nº 91.0047783-4, não alcança o contribuinte que tem o seu domicílio tributário na cidade de Macaíba/RN, portanto, fora da competência territorial do Tribunal da 2ª Região. Além disso, o contribuinte (Real Refrigerantes) não era associado da AFBCC na época da propositura da Ação Judicial.

Conforme descrito nos parágrafos precedentes, a Recofarma não utiliza matéria-prima agrícola ou extrativa vegetal de produção regional em seu processo industrial, mas produtos já industrializados. Tais produtos foram

utilizados na fabricação do concentrado remetido com isenção do IPI à empresa fiscalizada, contrariando o disposto no art. 95, inciso III, do RIPI/2010, onde dispõe que são isentos de IPI, somente os produtos elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais.

De todo o exposto, conclui-se que a Recofarma não possui o principal requisito necessários à fruição do benefício da isenção prevista no art. 95, III, do RIPI/2010, qual seja, a utilização de matéria-prima agrícola ou extrativa vegetal de produção regional em seu processo industrial. Assim, o contribuinte, nas aquisições de concentrados adquiridos com isenção, não tem autorização legal para creditar-se do IPI como se devido fosse. (...)

9.2 – NOTAS FISCAIS SEM DESTAQUES DE IPI

Abaixo, segue o resumo das notas fiscais de aquisição de insumos nas quais o emitente, Norsa Refrigerantes, não efetuou o destaque do IPI. As planilhas com detalhes foram anexadas ao Processo Administrativo Digital, com o título NOTAS FISCAIS SEM DESTAQUES DE IPI. (...)

Pelo art. 153, § 3º, inciso II da Constituição Federal de 1988, o IPI será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores. Já o art. 49 do Código Tributário Nacional (CTN), diz que o imposto é não-cumulativo, dispondo a lei de forma que o montante devido resulte da diferença a maior, em determinado período, entre o imposto referente aos produtos saídos do estabelecimento e o pago relativamente aos produtos nele entrados.

Desse modo, o princípio da não-cumulatividade não autoriza o crédito do IPI, como se devido fosse, quando a operação anterior é isenta do imposto, pois da leitura da legislação transcrita acima, a sistemática de apuração do IPI consiste no confronto do imposto creditado pelas aquisições com o imposto debitado pelas saídas. Inexistindo imposto na entrada não há que se falar em crédito para ser abatido com o imposto debitado, exceto em situações excepcionais previstas em lei, como o disposto no artigo 175 do RIPI/2002, que não se aplica na situação descrita.

Assim, não há como reconhecer o direito ao crédito na aquisição de produtos de estabelecimentos industriais cujas notas fiscais foram emitidas sem o destaque do IPI, uma vez que não houve a cobrança do IPI.

10 – DO SALDO CREDOR DE PERÍODO ANTERIOR

No mês de junho de 2010, a escrituração do livro RAUPI - Registro de Apuração do Imposto sobre Produtos Industrializados apresentou saldo credor de período anterior no valor de R\$8.067.329,07, tendo em vista que o contribuinte não ajustou o livro Registro de Apuração do IPI em conformidade com as glosas efetuadas no procedimento fiscal anterior (Processo Administrativo

Digital número 10469.726020/2014-74), conforme indicado abaixo. (...)

Extraímos os dados abaixo do Demonstrativo de Reconstituição da Escrita Fiscal, anexado ao citado processo administrativo fiscal anterior, com vistas a demonstrar o saldo apurado pela fiscalização no final do mês de junho de 2010 e comprovar que não há saldo inicial credor a ser considerado no mês de julho de 2010.

11 - DEMONSTRATIVO DE RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA FISCAL (...)

12. DA SUCESSÃO - RESPONSABILIDADE DOS SUCESSORES

Tendo em vista que, em 31/07/2013, a empresa REAL COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE BEBIDAS LTDA foi incorporada pela Norsa Refrigerantes, contra esta está sendo lançada a presente exigência fiscal, por força do disposto no artigo 132 da Lei nº 5.172, Código Tributário Nacional, abaixo transcrito: (...)

Portanto, trata-se de auto de infração lavrado pela fiscalização da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Natal/RN apontando infrações decorrentes da utilização indevida de saldo credor de período anterior e a glosa de crédito básico indevido, decorrente de aquisições de produtos isentos feitas à empresa Recofarma Indústria do Amazonas Ltda ou de aquisições de insumos sem o destaque do IPI nas notas fiscais.

A autuada Norsa Refrigerantes é sucessora, por incorporação, da empresa Real Comércio e Indústria de Bebidas Ltda., constituída em 1997, tendo por objeto social preponderante a fabricação de refrigerantes, sendo detentora, à época, de franquia da marca RC COLA. Em 09/07/2007, com a 10ª alteração contratual, ocorreu mudança no controle da Real Comércio, com a exclusão dos sócios antigos e a inclusão de novos, dentre os quais a NRN Comércio de Bebidas Ltda - pertencente ao Grupo Norsa, fabricante de refrigerantes da marca Coca-Cola. Com a 17ª alteração contratual, em 13/07/2013, passou a fazer parte do quadro social a empresa Nordeste Refrigerantes SA, que, a partir de 31/07/2013, sucedeu por incorporação a empresa Real Comércio e Indústria de Bebidas Ltda.

No curso da auditoria foi constatado que a fiscalizada utilizou créditos de IPI decorrentes de aquisições de insumos isentos feitas à empresa Recofarma Indústria do Amazonas Ltda, que foram escriturados no Livro Registro de Entradas, mediante aplicação de alíquota de 27% do valor dos insumos. Também aproveitou créditos decorrentes de compras das mesmas mercadorias, feitas à empresa Norsa Refrigerantes. Alegou estar amparada em decisão proferida nos autos do Mandado de Segurança Coletivo (MSC) nº 91.0047783-4, impetrado pela Associação dos Fabricantes Brasileiros de Coca-Cola —

AFBCC, em 03/07/1991, o que não foi aceito, uma vez que a empresa Real Comércio não fazia parte da lista de empresas representadas pela impetrante na data da propositura da ação, nem estava domiciliada no âmbito da competência territorial do Tribunal Regional Federal da 2ª Região, onde foi proposta a ação.

A empresa Recofarma emitiu as respectivas notas fiscais sem destaque do imposto, nos termos do art. 69. incisos I e II, art. 82, inciso III e art. 341, inciso II do Decreto nº 4.544/2002 (Regulamento do IPI - RIPI/2002) e das Resoluções da Superintendência da Zona Franca de Manaus (Suframa) nºs. 457/88, 350/92, 040/93, 098/93, 387/93 e 406/2002 e 298/2007, conforme consta do campo observações desses documentos.

A apuração dos créditos indevidos está detalhada no Termo de Verificação Fiscal. A conclusão do autuante foi no sentido de que “a Recofarma não utilizou matérias primas de produção regional em seu processo industrial de concentrado e sim, apenas produtos industrializados” e assim não está presente o principal requisito necessário à fruição do benefício da isenção prevista no art. 82, III, do Decreto nº 4.544, de 2002 (Regulamento do IPI – RIPI/2002) , que corresponde ao art. 95, III, do Decreto 7.212/2010 (Regulamento do IPI – RIPI/2010), com o conseqüente aproveitamento posterior de créditos, qual seja, a utilização de matéria-prima agrícola ou extrativa vegetal de produção regional em seu processo industrial.

Como visto, também foram glosados créditos que decorrem de aquisições em que não houve destaque de IPI pela fornecedora Norsa Refrigerantes.

Após a ciência do Auto de Infração, em 07/07/2015, fl. 614, insurgiu-se o contribuinte contra o feito fiscal por meio do arrazoado de fls. 616 a 973, em 30/07/2015, que assim vai resumido:

3. DO DIREITO AO CRÉDITO RELATIVO À AQUISIÇÃO DE INSUMOS ISENTOS E DOS RESPECTIVOS FUNDAMENTOS AUTÔNOMOS E INDEPENDENTES

3.1. DA COISA JULGADA

3.1.1. A IMPUGNANTE tem direito aos créditos de IPI, em face da coisa julgada formada no MSC nº 91.0047783-4.(...)

3.1.3. Ocorre que é irrelevante o fato de que a REAL COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE BEBIDAS LTDA. (empresa sucedida pela IMPUGNANTE) não era associada da AFBCC, à época da impetração do MSC em questão e não autorizara expressamente a respectiva impetração, pois é suficiente e bastante, para aplicação da referida coisa julgada coletiva, o fato de a REAL COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE BEBIDAS LTDA. ter se associado à AFBCC em 14.11.2007, data anterior aos fatos geradores objeto do AUTO (...).

3.1.5. *Por outro lado, também é irrelevante o fato de a REAL COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE BEBIDAS LTDA. não estar localizada no domicílio do órgão prolator da sentença, nos termos do art. 2-A da Lei nº 9.494, de 10.09.1997, uma vez que o MSC nº 91.0047783-4 foi impetrado antes da publicação desse dispositivo e a respectiva coisa julgada é ampla e irrestrita e, pois, abrange todos os associados da AFBCC, independentemente de sua localização.*

3.2. DA IDONEIDADE DAS NOTAS FISCAIS EMITIDAS PELA RECOFARMA E DA BOA FÉ DA IMPUGNANTE

3.3. DO BENEFÍCIO PREVISTO NO ART. 6º DO DL Nº 1.435/75

Ainda que superados os argumentos desenvolvidos nas seções anteriores, o que se admite apenas para fins de argumentação, o direito da IMPUGNANTE ao crédito de IPI decorrente da aquisição de insumos isentos, com base na isenção prevista no art. 95, III, do RIPI/10, tem amparo na Resolução do Conselho de Administração da SUFRAMA (CAS) nº 298, de 11.12.2007, que está em vigor, e no Parecer Técnico de Projeto nº 224/2007-PR/CGPRI/COAPI, que a integra, que reconheceram expressa e literalmente que o concentrado (insumo) foi contemplado pelo benefício do art. 6º do DL nº 1.435/75, porque produzido com açúcar e/ou álcool e/ou extrato de guaraná e/ou corante de caramelo, adquiridos de produtores locais da Amazônia Ocidental.(...)

3.4. DO DIREITO AO CREDITO DO IPI RELATIVO A AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA ISENTA ORIUNDA DE FORNECEDOR SITUADO NA ZONA FRANCA DE MANAUS

3.4.1. *Conforme também se verifica das notas fiscais (fls. 167 a 314), o concentrado adquirido pela IMPUGNANTE da RECOFARMA também é isento, com fulcro no art. 81, II, do RIPI/10, que tem base legal no art. 9º do DL nº 288/67, porque oriundo da Zona Franca de Manaus e utilizado na fabricação de produtos (refrigerantes) sujeitos ao IPI; isenção também concedida pela Resolução do CAS nº 298/2007.(...)*

3.4.14. *Assim, até que seja julgado pelo STF o RE nº 592.891-SP, permanece hígido, como afirmado pelo I. Ministro MARCO AURÉLIO e pelo D. Procurador da Fazenda Nacional, o entendimento do RE nº 212.484-RS, que assegurou ao adquirente o direito ao crédito de IPI decorrente da aquisição de insumo isento oriundo da Zona Franca de Manaus.(...)*

3.5. DA APLICAÇÃO DO ART. 11 DA LEI Nº 9.779, DE 19.01.1999

3.5.1. É fato também que a partir de 19.01.1999, com a edição do art. 11 da Lei nº 9.779/99, ao contrário do afirmado no AUTO, passou a existir o direito ao crédito do imposto, na medida em que a interpretação do referido dispositivo é no sentido de que a aquisição de qualquer 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.

3.6. DAS NOTAS FISCAIS EMITIDAS PELAS FILIAIS DA NORSÁ REFRIGERANTES LTDA. (ITEM 9.2 DO TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL)

3.6.1. Por outro lado, a AUTORIDADE também entendeu que violaria o princípio da não cumulatividade o creditamento do IPI decorrente da aquisição de parte dos insumos isentos provenientes das filiais da NORSÁ REFRIGERANTES LTDA., localizadas em Simões Filho/BA e em Maracanaú/CE, já que o imposto não teria sido destacado nas notas fiscais emitidas por esses estabelecimentos.

3.6.2. Com efeito, as referidas filiais adquiriram da RECOFARMA concentrado para refrigerante e, por sua vez, revenderam o mesmo concentrado para a REAL COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE BEBIDAS LTDA, sem que esse insumo tivesse sofrido qualquer processo de industrialização naquelas filiais.

3.6.3. Ou seja, o produto indicado nas notas fiscais emitidas pelas filiais da NORSÁ REFRIGERANTES LTDA. (listadas no item 9.2 do Termo de Verificação Fiscal) é o mesmo concentrado produzido pela RECOFARMA que é isento com base no art. 81, II, do RIPI/10 e também com base no art. 95, III, do RIPI/10 (art. 6º do DL nº 1.435/75); em razão dessas isenções, não foi efetuado o destaque do imposto nas notas fiscais.

3.6.5. Logo, a IMPUGNANTE tem direito ao crédito de IPI decorrente da aquisição dos concentrados, independentemente de tais concentrados terem sido objeto de revenda, uma vez que a isenção que justifica tal creditamento foi concedida ao produto (concentrado).

3.7. DA UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE SALDO CREDOR DO PERÍODO ANTERIOR

A AUTORIDADE concluiu, ainda, que a IMPUGNANTE teria utilizado indevidamente, em sua escrita fiscal, o saldo credor apurado no período anterior à época dos fatos geradores do presente AUTO, pois tal crédito teria sido glosado em outro auto de infração, objeto do processo administrativo nº 10469.726020/2014-74.

3.7.2. Ocorre que, contra o referido auto de infração, a IMPUGNANTE apresentou sua impugnação, tendo instaurado a fase litigiosa e, conseqüentemente,

suspendido a exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, III, do CTN.

3.7.3. Logo, tendo em vista que a discussão administrativa referente ao PA nº 10469.726020/2014-74 ainda não está encerrada, uma vez que aguarda o julgamento do recurso voluntário, a escrita fiscal da IMPUGNANTE não deve ser reconstituída até que seja confirmada, ou não, a glosa do crédito.

4. DA APLICAÇÃO DO ART. 132 DO CTN

4.1. Na eventualidade de se superar todos os fundamentos das seções acima, o que se admite para fins de argumentação, tem-se, ainda, que somente o tributo poderia ser exigido da IMPUGNANTE.(...)

4.8. Estabelecidas essas distinções, cabe acrescentar o que estabelece o art. 132 do CTN:

"Art. 132 - A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até a data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas."

4.9. Ora, como visto acima, a responsabilidade da sucessora restringe-se aos tributos não pagos pela sucedida, não sendo possível atribuir-lhe responsabilidade sobre os demais componentes do crédito tributário. (...)

4.11. Vê-se, pois, que não cabe exigir multa de ofício e acréscimos legais da IMPUGNANTE no presente AUTO.

5. DA IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA DE MULTA

5.1. Ainda que superados todos os argumentos acima desenvolvidos, o que se admite apenas para argumentar, não seria cabível a exigência de qualquer multa no presente caso.

5.2. A jurisprudência administrativa, vigente à época dos fatos geradores objeto da autuação, reconhecia o direito ao crédito do IPI relativo à aquisição de insumos isentos (com benefício da isenção subjetiva regional) utilizados na fabricação de produtos sujeitos ao IPI, em observância ao entendimento Plenário do STF, conforme se observa do seguinte acórdão, proferido CSRF: (...)

5.3. Nesse passo, aplica-se ao caso o disposto no art. 76, II, a), da Lei nº 4.502/64, abaixo transcrito:

"Art. 76. Não serão aplicadas penalidades: (...)II - enquanto prevalecer o entendimento - aos que tiverem agido ou pago o imposto:

a) de acordo com interpretação fiscal constante de decisão irrecorrível de última instância administrativa, proferida em processo fiscal, inclusive de consulta, seja ou não parte o interessado."(...)

5.5. Vê-se, pois, que é descabida a imposição de multa, nos termos do art. 76, II, a), da Lei nº 4.502/64.

DA IMPROCEDÊNCIA DA EXIGÊNCIA DE JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO EXIGIDA NO AUTO (...)

6.2. De fato, ao disciplinar a incidência de juros de mora sobre débitos de qualquer natureza perante a Fazenda Nacional, o parágrafo único do art. 16 do DL nº 2.323, de 26.02.1987, com a redação que lhe foi dada pelo artigo 6o do DL nº 2.331, de 28.05.1987, dispõe expressamente que juros de mora não incidem sobre o valor da multa (ainda que de mora)(...)

DO PEDIDO

7.1. Pelo exposto, a IMPUGNANTE pede e espera que seja cancelado o auto de infração em epígrafe, com a conseqüente extinção do crédito tributário correspondente.

Assim, a impugnante aponta inicialmente que as aquisições estão documentadas por notas fiscais idôneas emitidas pela fornecedora RECOFARMA, e assim, na qualidade de adquirente de boa-fé, tem direito à manutenção dos créditos de IPI. A seguir, invoca a coisa julgada em decisão proferida no Mandado de Segurança Coletivo nº 91.0047783-4 que teria assegurado, no seu entendimento, de forma ampla e irrestrita, aos integrantes da Associação dos Fabricantes Brasileiros de Coca-Cola (AFBCC), estabelecidos em todo território nacional, o direito de se creditarem do IPI relativo à aquisição de insumo isento, adquirido de fornecedor situado na Zona Franca de Manaus e utilizado na industrialização de seus refrigerantes. Além disso, recentes decisões monocráticas de Ministros do STJ, transitadas em julgado, como o RESP nº 1.117.887-SP e RESP nº 1.295.383-BA, teriam assegurado a aplicação da citada coisa julgada a associados da AFBCC localizados em qualquer ponto do território nacional.

Considera que seria irrelevante o fato de a Real Comércio e Indústria de Bebidas Ltda., empresa sucedida pela impugnante, não ser associada da AFBCC, à época da impetração do mandado de segurança em questão, tendo em vista que teria se filiado à referida entidade em data anterior aos fatos geradores objeto do auto de infração. Da mesma forma, também seria irrelevante que não estivesse localizada no domicílio do órgão prolator da sentença, nos termos do art. 2-A da Lei nº 9.494/1997, uma vez que o MSC nº 91.0047783-4 foi impetrado antes da publicação desse dispositivo, e a respectiva coisa julgada seria ampla e irrestrita, abrangendo todos os associados da AFBCC, independentemente de sua localização.

Argumenta que o direito ao crédito tem amparo no art. 6º do Decreto-Lei 1.435/1975, base legal do art. 82, III, do RIPI/2002

e que a SUFRAMA, no exercício de sua competência exclusiva, por meio da Resolução nº 298/2007, integrada pelo Parecer Técnico nº 224/2007, considerou que a aquisição pela RECOFARMA de açúcar, álcool e/ou extrato de guaraná produzidos por produtor localizado na Amazônia Ocidental, a partir de matérias-primas agrícolas oriundas da mesma região, e sua utilização na fabricação do concentrado, atendem aos requisitos necessários para fruição do benefício em questão.

A seguir invoca o princípio da não-cumulatividade do IPI e observa que, mesmo superados os argumentos antes expostos, continuaria tendo direito aos créditos, pois o concentrado adquirido da RECOFARMA também gozaria da isenção de que trata o art. 69, II, do RIPI/2002 e o art. 81, II, do RIPI/2010, porque oriundo da Zona Franca de Manaus e utilizado na fabricação de produtos sujeitos ao IPI. Invoca o entendimento exposto pelo STF, no julgamento do RE nº 212.484-RS, no sentido de que o adquirente de insumos isentos oriundos da Zona Franca de Manaus e aplicados na industrialização de produtos sujeitos ao IPI tem direito ao crédito do imposto calculado com base na alíquota prevista para o próprio insumo, em face do princípio da não-cumulatividade. Acrescenta, ainda, a existência dos RE nº 566.819-RS e RE nº 592.891-SP, confirmando que a impugnante teria direito ao crédito de IPI em questão.

Quanto às notas fiscais sem destaque de imposto, esclarece que se trata de concentrado produzido pela RECOFARMA vendido à Norsa Refrigerantes Ltda., que por sua vez o revendeu à sucedida REAL COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE BEBIDAS LTDA. Entende que a isenção acompanha o produto em si e que como o concentrado não sofreu qualquer processo de industrialização, deve ser reconhecido o direito ao crédito do IPI referente a essas operações pelos mesmos fundamentos autônomos e independentes já expostos.

Em relação ao Saldo Credor do Período Anterior, alega que restou glosado nos autos do processo administrativo nº 10469.726020/2014-74, que não encontra-se definitivamente julgado, não podendo a glosa permanecer para a presente análise.

Solicita a aplicação do art. 132 do CTN, a fim de ser responsabilizada somente pelos tributos não pagos pela sucedida.

Alega a impossibilidade de exigência de multa, com base no art. 76, II, "a", da Lei 4.502/1964, pois a jurisprudência administrativa, à época dos fatos geradores, estaria reconhecendo o direito ao crédito de IPI relativo à aquisição de insumos isentos (com benefício da isenção subjetiva regional), utilizados na fabricação de produtos sujeitos ao IPI, conforme acórdão que cita.

Por fim, argumenta sobre a inaplicabilidade dos juros sobre a multa de ofício, tendo em vista o teor do art. 16 do Decreto-lei 2.323/1987, com a redação dada pelo artigo 6º do Decreto-lei nº

2.331/1987, que se aplicaria às multas de ofício, conforme entendimento pacífico do STJ. A cobrança dos juros na forma pretendida pela RFB também não teria previsão no art. 59 da Lei 8.383/1991 e art. 61 da Lei nº 9.430/1996, como referendado pela jurisprudência administrativa que cita.

Ao final, requer o cancelamento do auto de infração com a conseqüente extinção do crédito tributário.

É como relato. Passo ao voto.

Após exame da Impugnação apresentada pelo Contribuinte, a DRJ proferiu acórdão assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2010 a 31/12/2011

CRÉDITOS. PRODUTOS ISENTOS ADQUIRIDOS DA AMAZÔNIA OCIDENTAL/ZONA FRANCA DE MANAUS. ART. 6º DO DL 1.435/75 [Art. 82-II c/c Art. 175, DO RIPI/2002]. DESCUMPRIMENTO DE REQUISITOS. GLOSA. PROCEDÊNCIA

São insuscetíveis de apropriação na escrita fiscal os créditos concernentes a produtos isentos adquiridos para emprego no processo industrial, mas não elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais, exclusive as de origem pecuária, de produção regional por estabelecimentos industriais localizados na Zona Franca de Manaus e com projetos aprovados pelo Conselho de Administração da SUFRAMA.

DIREITO AO CRÉDITO. INSUMOS ISENTOS. ZONA FRANCA DE MANAUS. IMPOSSIBILIDADE. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE.

O princípio da não-cumulatividade do IPI é implementado pelo sistema de compensação do débito ocorrido na saída de produtos tributados do estabelecimento contribuinte com o crédito relativo ao imposto cobrado nas operações anteriores, referentes às entradas oneradas de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem (MP, PI, e ME) a serem utilizados no processo industrial do adquirente. Não tendo havido IPI cobrado nessas operações anteriores de aquisição, porquanto isentas, não haverá valor algum a ser creditado pelo adquirente. A aquisição de insumos isentos, provenientes da Zona Franca de Manaus, não legitima aproveitamento de créditos de IPI.

SALDO CREDOR DE PERÍODO ANTERIOR. FISCALIZAÇÃO E GLOSA EM PROCEDIMENTO DIVERSO. DIREITO AO CRÉDITO. ÔNUS PROBATÓRIO DA PARTE INTERESSADA.

As conclusões referentes ao processo administrativo nº 10469.726020/2014-74 terão lugar naquele processo, razão pela qual poderão ter reflexo no atual procedimento se o contribuinte lograr êxito em comprovar o suposto saldo credor do período,

restituindo a conta "Saldo Credor de Períodos Anteriores" para respingar na presente apuração.

Na forma do art. 36 da Lei nº 9.784/1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. É o contribuinte que deve demonstrar que o valor pleiteado goza de certeza e liquidez.

AÇÃO JUDICIAL. ALCANCE.

O provimento jurisdicional abrange o objeto da demanda judicial, vale dizer, o conteúdo do pedido da petição, e seu alcance restringe-se aos associados da impetrante domiciliados no âmbito da competência territorial do órgão prolator.

EFICÁCIA NORMATIVA DAS DECISÕES ADMINISTRATIVAS. INEXISTÊNCIA DE LEI. PENALIDADE. EXIGÊNCIA.

Não há de se falar em aplicação do disposto no art. 76 da Lei nº 4.502/64 c/c o art. 100,II e parágrafo único, do CTN, para a exclusão de penalidades, pela inexistência de lei que atribua eficácia normativa às decisões administrativas em processos nos quais um terceiro não seja parte.

SUCESSÃO. RESPONSABILIDADE DOS SUCESSORES. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PENALIDADES

Na sucessão empresarial, a sucessora é responsável pelos créditos tributários devidos pela sucedida, não somente aqueles relativos a tributos, mas também os decorrentes de penalidades pecuniárias devidos pelo descumprimento das obrigações tributárias, principal e acessória, independentemente do lançamento de ofício ocorrer antes ou depois do evento sucessório.

EXIGÊNCIA DE JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A multa de ofício é "débito para com a União decorrente de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal" e, como tal, está sujeita à incidência de juros de mora sobre a multa de ofício a partir de seu vencimento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformado, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário a este CARF, reiterando a existência do crédito tributário postulado.

Houve apresentação de contrarrazões pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

Os autos foram remetidos a este CARF e a mim distribuídos por sorteio.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário

O Recurso é próprio e tempestivo e, portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme exposto, trata-se de Auto de Infração de IPI em face de empresa industrial de refrigerantes, que adquire insumos oriundos da Zona Franca de Manaus, elaborados com base em matéria prima agrícola adquirida de produtor situado na Amazônia Ocidental.

Salienta-se que a fiscalização refere-se à empresa Real Com. e Ind. de Bebidas Ltda., relativamente aos fatos geradores do período de julho de 2010 a dezembro de 2011, que foi sucedida pela empresa Recorrente Norsa Refrigerantes Ltda. por incorporação ocorrida em 31/07/2013.

Cabe ressaltar, ainda, que a empresa Norsa Refrigerantes foi submetida a ação fiscal anterior, objeto do Processo Administrativo Fiscal nº 10469.726020/2014-74, relativamente ao IPI e aos fatos geradores do período de janeiro de 2009 a junho de 2010.

Por conseguinte, foi reconstituída de ofício a escrita fiscal da contribuinte, com base na glosa de créditos indevidos de IPI, lançados no seu Livro Registro de Apuração do IPI – RAIPI, com repercussão no presente processo.

O Relatório Fiscal narra que *"todos os termos lavrados pela fiscalização e as respostas do contribuinte apresentadas na ação fiscal anterior foram aproveitados neste procedimento fiscal e anexados ao presente Processo Administrativo Digital"*, noticiando, ainda, a existência de *"decisão já prolatada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre"*.

Acrescento, ainda, que o referido processo já foi julgado em primeira instância por este CARF (Acórdão 3402002.935, da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção deste CARF, de 24 de fevereiro de 2016). Atualmente o processo aguarda julgamento de Recurso de Agravo em face da não admissão de Recurso Especial à CSRF.

Faço tal esclarecimento para concluir que, não obstante vislumbre a existência de conexão e decorrência entre os processos, conforme art. 6º do RICARF, não há mais possibilidade de reunião entre os feitos uma vez que o dito "processo principal" já foi decidido pelo CARF na mesma instância presente.

Direito ao crédito relativo a insumos isentos - Coisa julgada

A Recorrente postula pela aplicação, ao caso concreto, dos termos da sentença transitada em julgado nos autos do Mandado de Segurança Coletivo nº 91.0047783-4, proferido a favor da Associação dos Fabricantes Brasileiros de Coca-Cola AFBCC, entidade integrada pela Recorrente NORSÁ REFRIGERANTES LTDA.

A questão é também já há muito conhecida deste CARF.

A referida decisão judicial, oriunda de processo originário do Tribunal Regional Federal da 2ª Região, integrada pelos Estados do Rio de Janeiro e do Espírito Santo, assegurou às empresas integrantes da Associação Impetrante (AFBCC), o direito ao crédito de IPI justamente sobre os concentrados utilizados como matéria prima para a fabricação de refrigerantes, de fornecedores situados na Zona Franca de Manaus.

Os fundamentos para se afastar a possibilidade de aplicação dos efeitos da decisão favorável aos contribuintes no âmbito do MSC nº 91.0047783-4 são:

(i) *a empresa REAL COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE BEBIDAS foi constituída em data posterior a propositura da Ação Judicial, e, portanto, não fazia parte da lista juntada à petição inicial;*

(ii) *a AFBCC representava todos os fabricantes de Coca-Cola, no entanto, a Real Comércio e Indústria de Bebidas era empresa detentora de franquia da marca RC COLA. Desse modo, não existiria qualquer possibilidade da empresa Real ser beneficiária da decisão prolatada; e, por fim*

(iii) *que a empresa não estaria no âmbito da competência territorial do juízo vinculado ao Tribunal Regional Federal da 2ª Região, ou seja, os Estados de Rio de Janeiro e Espírito Santo.*

Como mencionado, a questão vem sendo objeto de intenso debate no CARF. A discussão alia-se exclusivamente a aspectos atinentes ao Processo Civil, e não à legislação tributária.

Na hipótese específica dos autos, há peculiaridade que deve ser examinada em caráter primordial, conforme ressaltado pela Procuradoria da Fazenda Nacional em suas contrarrazões:

De plano, insta ressaltar que, nos termos do item “7 – GLOSA DE CRÉDITOS” do TVF, a Recorrente (Real Refrigerantes) NÃO ERA ASSOCIADA DA AFBCC AO TEMPO DA IMPETRAÇÃO DO REFERIDO MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO, fato que, por si só, afasta a apropriação dos efeitos surtidos naquela demanda judicial (ex vi o art. 22 da Lei 12.016/2009: No mandado de segurança coletivo, a sentença fará coisa julgada limitadamente aos membros do grupo ou categoria substituídos pelo impetrante).

Com efeito, decidiu o acórdão recorrido que *"a decisão judicial nos autos do Mandado de Segurança Coletivo nº 91.0047783-4 não alcança a impugnante, uma vez que o contribuinte não fazia parte da lista juntada à petição inicial"*.

Pois bem. O Mandado de Segurança Coletivo constitui hipótese de substituição processual e, nos termos da Súmula STF nº 629, *"a impetração de mandado de segurança coletivo por entidade de classe em favor dos associados independe da autorização destes"*.

Isso significa que o fato de o nome da Contribuinte constar ou não na lista juntada à petição inicial do Mandado de Segurança é irrelevante para se definir o alcance da referida decisão no que diz respeito aos substituídos na relação processual.

Logo, e com base nos próprios argumentos apresentados pela PFN, a questão a ser dirimida ultrapassa o argumento relativo à "lista juntada à petição inicial", mas se refere a definir se "membros do grupo ou categoria substituídos pelo impetrante" são apenas aqueles já associados no momento da impetração, ou também aqueles que venham a se associar em momento posterior. .

É fato que, no momento da impetração do referido Mandado de Segurança Coletivo, a Contribuinte não era associada à impetrante, vindo essa associação a ocorrer em momento posterior, quando houve a incorporação daquele contribuinte que originalmente adquiriu os insumos sob exame pelo contribuinte efetivamente autuado.

Nesse sentido, Alexandre de Moraes, citando Celso Agrícola Barbi, defende:

"No tocante à abrangência da decisão judicial, concordamos inteiramente com Celso Agrícola Barbi, no sentido de que serão beneficiários todos os associados que se encontrarem na situação descrita na inicial, pouco importando que tenham ingressado na Associação antes ou depois do ajuizamento do mandado de segurança coletivo, ou mesmo durante a execução de sua decisão, afinal o Poder Judiciário já decidiu pela ilegalidade do ato e conseqüente proteção ao direito líquido e certo"

(MORAES, Alexandre de. Direito Constitucional, 30. ed., São Paulo: Atlas, 2014. p. 176/177)

Cito, ainda, precedentes judiciais que acolhem a mesma tese:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. EMBARGOS À EXECUÇÃO. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. COMPLEMENTAÇÃO DE APOSENTADORIA. ART. 2º-A DA LEI N. 9.494/97. NÃO APLICAÇÃO À ESPÉCIE. AJUIZAMENTO DA EXECUÇÃO INDIVIDUAL NO FORO DO DOMICÍLIO DO BENEFICIÁRIO. POSSIBILIDADE. EFICÁCIA ULTRA PARTES DA COISA JULGADA. LIMITAÇÃO DA EXECUÇÃO AOS FILIADOS DA FENACEF NA AÇÃO DE CONHECIMENTO. IMPOSSIBILIDADE. PRECEDENTES DO STJ. APELAÇÃO PROVIDA.

1. Tendo em vista o disposto no art. 109, § 2º, da CF/88, não se aplica à espécie a limitação territorial dos efeitos da sentença prevista no caput do art. 2º-A da Lei n. 9.494/97, uma vez que se trata de ação ajuizada no Distrito Federal. Precedentes deste Regional.

(...)

3. "A coisa julgada do mandado de segurança coletivo tem eficácia ultra-partes, o que impõe, em razão do próprio interesse coletivo, que a concessão da segurança aproveite a todos os afiliados da associação impetrante, ainda que se tenham filiado após o ajuizamento da ação" (AC 0004364-49.2011.4.01.3400/DF, TRF1, Rel. Des. Fed. Leomar Barros Amorim, Rel. p/ Acórdão Des. Fed. Maria do Carmo Cardoso, DJe 17/05/2013, p. 577).

4. *A teor do entendimento jurisprudencial pátrio, "o art. 5º, LXX, b, da Constituição da República de 1988 autoriza que a associação impetre mandado de segurança coletivo em favor dos interesses de seus associados, o que configura substituição processual e não depende de autorização expressa ou de apresentação de lista de associados" (AMS 2009.34.00.004527-4/DF, TRF1, Oitava Turma, Rel. Des. Fed. Maria do Carmo Cardoso, e-DJF1 17/12/2010 p. 2311).*

5. *Apelação provida.*

(AMS 0053657-22.2010.4.01.3400 / DF, Rel. DESEMBARGADOR FEDERAL MARCOS AUGUSTO DE SOUSA, OITAVA TURMA, e-DJF1 de 01/07/2016)

PROCESSUAL CIVIL E CONSTITUCIONAL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. SINDICATO. DEFERIMENTO DE MEDIDA LIMINAR. SUSPENSÃO DE DESCONTO NOS VENCIMENTOS DOS FILIADOS RELACIONADOS NA EXORDIAL. PERCENTUAL CORRESPONDENTE ÀS GRATIFICAÇÕES INSTITUÍDAS PELOS DECRETOS-LEIS N. 2.366/87 E 2.374/87. PEDIDO DE EXTENSÃO DA DECISÃO A OUTROS MEMBROS DA CATEGORIA. LEGITIMIDADE ATIVA AD CAUSAM DOS SINDICATOS COMO SUBSTITUTOS PROCESSUAIS DAS CATEGORIAS REPRESENTADAS. DECISÃO REFORMADA. AGRAVO PROVIDO.

1. "Por ser indivisível, o interesse coletivo implica em que a coisa julgada no writ coletivo a todos aproveita, seja aos filiados à entidade associativa impetrante, seja aos que integram a classe titular do direito coletivo" (AgRg no Ag 435851/PE, Rel. Ministro Luiz Fux, DJ de 19.05.2003, p. 130).

2. O fato de haver sido impetrado o mandado de segurança coletivo relativamente a alguns dos filiados não constitui óbice à extensão da medida liminar a outros membros da categoria, uma vez que "a entidade de classe tem legitimação para o mandado de segurança ainda quando a pretensão veiculada interesse apenas a uma parte da respectiva categoria." (Verbete n. 630 da Súmula do Supremo Tribunal Federal)

3. Agravo provido para, reformando-se a decisão agravada, julgar procedente o pedido formulado pelo Sindicato-agravante e, em consequência, estender os efeitos da medida liminar deferida no mandado de segurança n. 2003.34.00.029915-2/DF aos filiados relacionados às fls. 808/866 dos autos principais (fls. 753/811 no agravo).

(AG 0036169-45.2005.4.01.0000 / DF, Rel. DESEMBARGADOR FEDERAL JOSÉ AMILCAR MACHADO, PRIMEIRA TURMA, DJ p.80 de 31/07/2006)

Com efeito, dada a natureza da sentença proferida em sede de Mandado de Segurança Coletivo, não vejo como circunscrevê-la apenas aos associados no momento da impetração. O Mandado de Segurança, diferentemente do que ocorre nas demais demandas coletivas, tem por objeto muito além de assegurar um direito das partes impetrantes / autoras, mas, essencialmente, atacar abuso de direito incorrido impetrado / réu). Por essa razão, especialmente nessa espécie processual, não vejo cabimento na limitação imposta pela DRJ.

Quanto ao terceiro aspecto, este, de fato, deveras debatido neste CARF, tem-se a questão da abrangência, justamente, da ordem mandamental proferida nos autos do Mandado de Segurança Coletivo nº 91.0047783-4, se estaria limitada à Autoridade Coatora Impetrada, ou se à Fazenda Pública / União Federal como um todo.

A situação fática que se apresenta é:

Existe uma decisão transitada em julgado nos autos do citado Mandado de Segurança Coletivo nº 91.0047783-4, assegurando às associadas da Impetrante o direito de não serem compelidos a estornar o crédito do IPI incidente sobre as aquisições de matéria prima isenta de fornecedor situado na Zona Franca de Manaus, cuja saída esteja sujeita ao IPI.

APELAÇÃO EM MS Nº015127	PROCESSO Nº 96.02.06050-6
<hr/>	
DESEMBARGADOR	: DESIGNADO PARA ACÓRDÃO: DES. FED. NEY FONSECA
RELATORA	: DESEMBARGADORA FEDERAL JULIETA LÍDIA LUNZ
APELANTE	: ASSOCIAÇÃO DOS FABRICANTES BRASILEIROS DE COCA-COLA
ADVOGADO	: JOÃO DODSWORTH CORDEIRO GUERRA e outros
APELADO	: UNIÃO FEDERAL / FAZENDA NACIONAL
EMENTA	
<p>TRIBUTÁRIO - MANDADO DE SEGURANÇA - IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - MATÉRIA PRIMA PROCEDENTE DA ZONA FRANCA DE MANAUS - COMPENSAÇÃO DE VALOR NÃO TRIBUTADO POR ISENÇÃO - PRECEDENTES JUDICIAIS.</p> <p>I - Cabente o creditamento do valor do IPI que, em razão de isenção, deixou de ser tributado em operação anterior, para que se dê pleno alcance ao princípio constitucional de não cumulatividade, enunciado sem restrições para esse imposto.</p> <p>II - Recurso a que se dá provimento</p>	
ACÓRDÃO	
<p>Vistos, relatados e discutidos estes autos em que são partes as acima indicadas.</p> <p>Decide a Primeira Turma do Tribunal Regional Federal da 2ª Região, à unanimidade, dar provimento ao recurso, vencida, em parte, a Relatora. Lavrará o acórdão o Des. Fed. Ney Fonseca.</p>	
Rio de Janeiro, 28 de abril de 1998 (data de julgamento).	

A questão da aplicabilidade ou não dessa decisão à hipótese fática dos autos, no meu entendimento, é tida por pressuposto pela própria autuação fiscal que, a todo momento, deixa claro que deixa de aplicar tal decisão exclusivamente em razão do fato de que a decisão tem limitação territorial.

Não há qualquer alegação no sentido de que a hipótese fática não estaria abrangida pelo MSC em razão de qualquer outra circunstância que não a questão territorial.

Tanto a DRJ, como a PGFN em suas contrarrazões, aduzem que a decisão supra referida não alcança a contribuinte, uma vez que esta seria limitada aos atos praticados pelo Delegado da Receita Federal do Rio de Janeiro, jurisdição distinta da do contribuinte.

A tese fazendária está pautada na decisão proferida pelo STF nos autos da Reclamação nº 7.778/SP:

Agravo regimental em reclamação. 2. Ação coletiva. Coisa julgada. Limite territorial restrito à jurisdição do órgão prolator. Art. 16 da Lei n. 7.347/1985. 3. Mandado de segurança

coletivo ajuizado antes da modificação da norma. Irrelevância. Trânsito em julgado posterior e eficácia declaratória da norma. 4. Decisão monocrática que nega seguimento a agravo de instrumento. Art. 544, § 4º, II, b, do CPC. Não ocorrência de efeito substitutivo em relação ao acórdão recorrido, para fins de atribuição de efeitos erga omnes, em âmbito nacional, à decisão proferida em sede de ação coletiva, sob pena de desvirtuamento da lei que impõe limitação territorial. 5. Agravo regimental a que se nega provimento. (Rcl 7778 AgR, Relator(a): Min. GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, julgado em 30/04/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-094 DIVULG 16-05-2014 PUBLIC 19-05-2014)

Veja-se, assim, que a referida decisão proferida pelo STF teve por fundamento a aplicação da regra prevista no art. 2º-A da Lei nº 9.494/1997, que tem a seguinte redação:

Art. 2º-A. A sentença civil prolatada em ação de caráter coletivo proposta por entidade associativa, na defesa dos interesses e direitos dos seus associados, abrangerá apenas os substituídos que tenham, na data da propositura da ação, domicílio no âmbito da competência territorial do órgão prolator.

(Incluído pela Medida provisória nº 2.180-35, de 2001)

Defende a Contribuinte, contudo, que o entendimento manifestado em sede de Reclamação pelo STF não tem aplicabilidade, devendo ser aplicado o entendimento do STJ no sentido de que a alteração promovida pelo 2º-A da Lei nº 9.494/1997 apenas alcançariam as ações coletivas propostas após a sua vigência.

Nesse ponto, necessário apresentar um relato fático.

O abordado Mandado de Segurança nº 91.0047783-4 transitou em julgado com decisão favorável à isenção.

A Companhia de Bebidas Ipiranga, uma das substituídas, compareceu aos autos e requereu a aplicação da decisão à sua jurisdição (Ribeirão Preto), o que foi deferido pelo juízo singular.

A PFN interpôs Agravo de Instrumento (2004.02.01.013298-4) e teve a decisão reformada. Entendeu o TRF da 2ª Região que a coisa julgada, embora *erga omnes*, ficaria restrita aos associados da Impetrante domiciliados no âmbito da competência territorial do órgão prolator, aplicando o disposto no art. 2-A da Lei nº 9.494/97 (incluído pela MP 2.180-35 de agosto de 2001).

A Cia de Bebidas Ipiranga interpôs Recursos Especial e Extraordinário, respectivamente ao STJ e ao STF.

O Recurso Especial recebeu o nº 1.438.361, de relatoria do Ministro Og Fernandes. Em decisão colegiada, foi dado provimento para afastar a aplicação do art. 2-A da Lei nº 9.494/97 especificamente quanto ao Mandado de Segurança Coletivo nº 91.0047783-4, uma vez que sua impetração ocorreu anteriormente à inclusão do referido dispositivo.

Essa decisão transitou em julgado em 23 de Fevereiro de 2017.

O Recurso Extraordinário outrora impetrado teve reconhecida sua perda de objeto, tendo sido julgado prejudicado pela Min. Cármen Lúcia na condição de Presidente do STF, em decisão proferida em 11 de abril de 2017 e transitada em julgado em 13/05/2017, conforme certidão emitida pelo STF em 15 de maio de 2017.

Logo, não resta dúvida no sentido de que, uma vez reconhecido nos autos do Mandado de Segurança Coletivo que sua decisão não está adstrita à jurisdição do órgão prolator, tendo sido afastada a aplicação do art. 2-A da Lei nº 9.494/97 (incluído pela MP 2.180-35 de agosto de 2001), tendo sido por mim assinalado que o Contribuinte pode se beneficiar da referida decisão, entendo que a despeito da argumentação de direito despendida, há que ser obedecida a determinação judicial transitada em julgado.

Não obstante, necessário analisar, ainda, a questão relativa à Reclamação nº 7.778/SP, defendida pela PGFN.

Inicialmente, vale salientar que, uma vez tendo concluído que a Contribuinte faz jus ao entendimento firmado no MSC, sequer caberia analisar a questão relativa à Reclamação nº 7.778/SP, que não tem efeito vinculante.

Não obstante, a análise é pertinente em razão da possibilidade de entendimentos contrários ao por mim apresentado no presente voto.

Pois bem. A referida Reclamação foi apresentada pela mesma Companhia de Bebidas Ipiranga, afirmando que o Delegado da Receita Federal do Brasil se negava a cumprir a decisão judicial transitada em julgado no MSC.

O Supremo Tribunal Federal julgou improcedente a Reclamação por entender que o Art. 2-A era aplicável ao MSC, independentemente da data sua impetração, limitando, portanto, o seu alcance.

Sensível não só a essa realidade, mas também ao risco iminente de lesão irreparável ao Patrimônio Público, é que o art. 2º-A da Lei nº 9.494/1997, ao modificar o art. 16 da Lei nº 7.347/1985, trouxe a tempestiva limitação geográfica para o provimento judicial, estabelecendo sua força apenas no território do órgão prolator.

Registre-se, ainda, que o fato de o MSC nº 91.0047783-4 ter sido impetrado antes da 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. Ademais, o trânsito em julgado da decisão proferida na ação coletiva ocorreu já sob a égide do art. 2º-A da Lei nº 9.494/1997. (grifamos)

Como mencionado acima, essa decisão vinha sendo tomada pelo STF em diversas oportunidades, posicionando-se quanto à aplicabilidade do disposto no art. 2º-A da Lei nº 9.494/1997 às sentenças proferidas em sede de mandado de segurança coletivo, ou seja, vinha aplicando exatamente o que restou decidido na referida Reclamação.

Cita-se o seguinte excerto de voto de Relatoria da Ministra Camem Lúcia:

3. Quanto à incidência da Lei n. 9.494/1997 ao Mandado de Segurança Coletivo, o Supremo Tribunal assentou, ao julgar o Agravo Regimental na Reclamação n. 7.778, relator o Ministro Gilmar Mendes, não ter afastado o disposto no caput do art. 2º-A da referida lei (“ a sentença civil prolatada em ação de caráter coletivo proposta por entidade associativa, (...) abrangerá apenas os substituídos que tenham, na data da propositura da ação, domicílio no âmbito da competência territorial do órgão prolator”) ao declarar a inconstitucionalidade do parágrafo único desse artigo.

(RE 832689 AgR, Relator(a): Min. CÁRMEN LÚCIA, Segunda Turma, julgado em 12/05/2015, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-096 DIVULG 21-05-2015 PUBLIC 22-05-2015)

Logo, em primeira análise, poder-se-ia entender pela necessidade de aplicação do entendimento do STF no sentido da referida Reclamação.

Ocorre que a referida decisão foi objeto de Embargos de Declaração e, em decisão do Relator Ministro Gilmar Mendes, prolatada em 11 de maio de 2017, foi declarada a extinção da Reclamação por perda de seu objeto. A perda de objeto se deu exatamente em razão do trânsito em julgado da decisão do STJ que afastou a aplicação do art. 2-A da Lei nº 9.494/97.

Desse modo, pode-se afirmar que a Reclamação foi extinta. Não existe decisão judicial de mérito final nesta reclamação.

Não obstante, qualquer discussão nesse sentido resta inócuo nos presentes autos, uma vez que não se pode superar a existência de uma decisão judicial transitada em julgado reconhecendo expressamente que o art. 2º-A da Lei 9.494/97 não se aplica especificamente ao Mandado de Segurança Coletivo nº 91.0047783-4, portanto, que a decisão nele proferida se aplica a todos os substituídos, independentemente da sua localização geográfica.

Em que pese o fato de a decisão tenha sido proferida em recurso manejado por apenas um dos representados, tenho que tal circunstância não afasta o fato de que a decisão proferida pelo STJ verdadeiramente interpretou a decisão transitada em julgado no MSC.

Até porque, seria absolutamente atentatório aos princípios da segurança jurídica e à isonomia que, para um dos substituídos a decisão judicial deva ser interpretada de uma forma (afastar a limitação territorial) e, para os demais, interpretada de modo diametralmente oposto (aplicando a limitação territorial).

Por fim, passo ao exame da recente decisão do STF reconhecendo a constitucionalidade do art. 2-A da Lei nº 9.494/97, que transcrevo:

EXECUÇÃO – AÇÃO COLETIVA – RITO ORDINÁRIO – ASSOCIAÇÃO – BENEFICIÁRIOS.

Beneficiários do título executivo, no caso de ação proposta por associação, são aqueles que, residentes na área compreendida na jurisdição do órgão julgador, detinham, antes do

ajuizamento, a condição de filiados e constaram da lista apresentada com a peça inicial.

(RE 612043, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 10/05/2017, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-229 DIVULG 05-10-2017 PUBLIC 06-10-2017)

A decisão proferida pelo STJ **não afastou a constitucionalidade do art. 2-A da Lei nº 9.494/97, mas, apenas, esclareceu que esta não se aplica ao caso concreto**, uma vez que o MSC teve sua impetração e também o trânsito em julgado antes da vigência da referida Lei.

Ademais, ainda que a decisão que declara a constitucionalidade reconheça a validade da norma desde o início da sua vigência, como dito, a decisão que entendo prepondera não teve o condão de afastar a declaração de constitucionalidade da norma, mas, apenas, afastar sua aplicação a situações anteriores à sua vigência.

Nesse sentido, vale ressaltar que é pacífico na doutrina e jurisprudência que a norma processual apenas se aplica às situações ocorridas após o início da sua vigência.

Ademais, o art. 2-A da Lei nº 9.494/97 em fato, altera a redação da Lei nº 7.347 de 24 de julho de 1985, cujo objeto está assim estabelecido:

*Disciplina a **ação civil pública** de responsabilidade por danos causados ao meio-ambiente, ao consumidor, a bens e direitos de valor artístico, estético, histórico, turístico e paisagístico(VETADO)e dá outras providências.*

Assim, não se trata de norma específica ao Mandado de Segurança, em que pese, no direito processual brasileiro, exista ampla convergência entre as diversas formas processuais de tutela do direito coletivo, com a aplicação de normas expressas quanto à uma espécie, a outra distinta.

Logo, entendo que todos os créditos cuja glosa foi fundamentada na determinação de estorno do crédito do IPI incidente sobre as aquisições de matéria prima isenta de fornecedor situado na Zona Franca de Manaus, cuja saída esteja sujeita ao IPI, devem ser cancelados em obediência à decisão judicial transitada em julgado.

Por fim, quanto à possibilidade de reconhecimento da concomitância, tenho que está é inviável à hipótese dos autos.

A concomitância, na própria acepção do vocábulo, pressupõe a ocorrência simultânea. Ou seja, para se falar em concomitância, deveria existir simultaneidade entre a ação judicial proposta pelo contribuinte e a autuação fiscal. E isso não ocorre na hipótese dos autos. A autuação fiscal foi lavrada bastante tempo depois do próprio encerramento da ação judicial e, como visto, em desconformidade com esta.

Desse modo, cabe à este órgão julgador efetivamente avaliar se a autuação ocorreu em conformidade ou não com a decisão judicial, jamais reavivar qualquer discussão atinente ao mérito da demanda.

Ademais, a "discussão judicial" que se seguiu e se encerrou há pouco, dizia respeito à interpretação da decisão judicial quanto ao seu alcance territorial e não quanto ao mérito -reconhecimento do direito ao crédito sobre a aquisição de insumos, da qual sequer foi parte a Recorrente.

O instituto da concomitância se aproxima do conceito de litispendência do processo civil, exige "*mesmas partes, a mesma causa de pedir e o mesmo pedido*". Na hipótese, o MSC tinha como objeto exclusivamente o reconhecimento do direito ao crédito sobre insumos isentos. E este mérito foi definitivamente julgado anteriormente à lavratura do Auto de Infração. A decisão proferida jamais aplicou qualquer limitação territorial e, mais do que isso, a legislação vigente à época da impetração também não trazia esta limitação.

A questão relativa à limitação territorial foi trazida aos autos pela Fiscalização Tributária, indo além daquilo que foi formalizado na decisão judicial transitada em julgado no MSC. E esta discussão, portanto, ficou limitada à este Auto de Infração.

A discussão judicial posterior que se travou não diz respeito ao contribuinte ora Recorrente e, portanto, não é apta a atrair a concomitância. A conclusão nela obtida está sendo aplicada aos autos na condição de fundamento para por fim à lide administrativa que se formou acerca da sua aplicação.

Assim, competia ao agente autuante tão-somente verificar as operações realizadas pela Recorrente e, identificando que estas ocorreram em desconformidade com a decisão judicial, lavrar o tributo que entendia devido. E não foi o que ocorreu, o próprio lançamento fiscal deixa claro que desprezou em absoluto o conteúdo da decisão judicial, por entender que esta não alcançava a Recorrente, efetuando o lançamento como se não existisse qualquer baliza judicial.

Pelo exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao RECURSO DE OFÍCIO, para determinar o cancelamento do Auto de Infração, posto que lavrado em desrespeito a decisão judicial transitada em julgado a favor da Contribuinte, anteriormente ao lançamento.

As demais matérias objeto do Recurso, por conseguinte, perdem objeto, não cabendo sua apreciação por esta Turma Julgadora.

É como voto.

Tatiana Josefovicz Belisário - Relatora

Voto Vencedor

Em que pese o extenso e bem elaborado voto da i. Relatora, a Turma concordou em parte com a sua posição, decidindo por maioria de seus membros, que aplicava-se ao caso a concomitância, determinando o não conhecimento do recurso voluntário. Diante da divergência da Relatora e da decisão da turma, fui designado para redigir o voto quanto a posição que restou vencedora.

A Relatora entendeu que a Recorrente era parte do Mandado de Segurança Coletivo nº 91.0047783-4, proferido a favor da Associação dos Fabricantes Brasileiros de

Coca-Cola AFBCC, entidade integrada pela Recorrente NORSA REFRIGERANTES LTDA e enfrentou o mérito referente a aplicação de benefícios fiscais à Recorrente.

A turma concordou com a posição da Relatora pela participação da Recorrente no Mandado de Segurança Coletivo nº 91.0047783-4, entretanto, divergiu quanto a possibilidade de enfrentamento do mérito da lide.

O Código Tributário Nacional exclui da apreciação dos tribunais administrativos a matéria objeto de ação judicial, em obediência ao princípio da unidade de jurisdição, prevalente no País, em que decisões judiciais são soberanas e afastam a possibilidade de apreciação da mesma matéria pela via administrativa. A concomitância visa impedir a existência de decisões divergentes no processo administrativo, que possam ter posições diferentes no Poder Judiciário, submeter matérias discutidas em ações judiciais ao processo administrativo além de se mostrar infrutíferas, pois independe da decisão que seja adotada, a decisão que vier a ser adotada pelo poder judiciário sempre será soberana, portanto não existe nenhum sentido processual em discutir na esfera administrativa matéria submetida ao poder judiciário, matéria já amplamente consolidada no nosso ordenamento e objeto da Súmula nº 1 do CARF, publicada no DOU de 22/12/2009.

“Súmula CARF nº 1

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.”

Considerando, a existência de ação judicial em que a Recorrente é parte e que trata da matéria discutida no presente processo. Resta prejudicada a apreciação administrativa do recurso voluntário, nos termos definidos na súmula 1 do Carf.

Quanto a possibilidade de utilização dos benefícios fiscais previstos para a Amazônica Ocidental. Entendo, que para está matéria também não se pode conhecer do recurso. A maioria da turma decidiu pela existência de ação judicial discutindo a aplicação dos benefícios fiscais da Zona Franca de Manaus. Assim, caso seja analisado a matéria referente a Amazônia Ocidental, a turma estaria enfrentando matéria ligada diretamente ao mérito da presente lide, que já está submetida ao Poder Judiciário, pois se enfrentado a turma teria que se manifestar sobre a aplicação do benefício fiscal referente a Amazônia Ocidental em substituição ou de forma concomitante ao benefício fiscal previsto para a Zona Franca de Manaus. O que implicaria em adentrar a matéria que vai ser dirimida pelo Poder Judiciário, Assim, a turma entendeu por não conhecer da matéria referente ao pedido de aplicação subsidiária do benefício previsto para a Amazônia Ocidental.

Diante do exposto, voto, no sentido de acatar a posição da Relatora quanto a participação da Recorrente no Mandado de Segurança Coletivo nº 91.0047783-4 e não conhecer do restante do recurso voluntário.

Winderley Morais Pereira

Processo nº 10469.723099/2015-62
Acórdão n.º **3201-003.452**

S3-C2T1
Fl. 15
