



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10480.722687/2010-16  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-011.484 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de dezembro de 2022  
**Recorrente** REFRESCOS GUARARAPES LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

INSUMOS ISENTOS. ORIUNDOS DA ZONA FRANCA DE MANAUS. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE.

O STF, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 592.891, em sede de repercussão geral, fixou a tese de 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". Aplicação vinculante, nos termos do art. 62, §2º, do RICARF.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em reconhecer a nulidade do Acórdão recorrido e, por maioria de votos, em não pronunciá-la, nos termos do § 3º do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, em razão de decisão de mérito favorável à recorrente, no sentido de permitir o creditamento de IPI na aquisição de insumos isentos provenientes da Zona Franca de Manaus, nos termos da decisão judicial transitada em julgado (950008787-1), e a consequente análise das compensações pela unidade de origem, vencidos os Conselheiros Winderley Moraes Pereira, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto e Fernanda Vieira Kotzias, que votavam para determinar o retorno dos autos à autoridade de primeiro grau para que fosse proferida nova decisão, observando a decisão judicial transitada em julgado (950008787-1). Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 3401-011.482, de 21 de novembro de 2022, prolatado no julgamento do processo 10480.722684/2010-82, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Winderley Moraes Pereira, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Carlos Delson Santiago (suplente convocado(a), Fernanda Vieira Kotzias, Renan Gomes Rego, Carolina Machado Freire Martins, Leonardo Ogassawara de Araujo Branco, Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente), a fim de ser realizada a presente

Sessão Ordinária. Ausente (s) o conselheiro(a) Gustavo Garcia Dias dos Santos, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Carlos Delson Santiago.

## Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigmático.

No caso em comento, o Recorrente, com vistas ao aproveitamento do saldo credor de IPI, transmitiu Declarações Eletrônicas de Compensação/DCOMP. Posteriormente, em razão da nova redação da IN SRF n.º 600, de 28/12/2005, dada pela IN SRF n.º 728, de 10/03/2007, transmitiu Pedido de Ressarcimento/PER Residual para aproveitamento do crédito remanescente.

Tais créditos originaram-se das compras de concentrados da Recofarma Indústria do Amazonas, localizada na Zona Franca de Manaus.

Baixadas as DCOMPs e o PER para tratamento manual, concluiu-se, no Despacho Decisório pela denegação do saldo credor disponibilizado para a realização de compensações, sob os seguintes fundamentos:

- O contribuinte identificou erroneamente a natureza dos créditos apresentados, omitindo a informação de serem eles preponderantemente decorrentes de ação judicial transitada em julgado;
- O contribuinte não apresentou o prévio “pedido de habilitação do crédito reconhecido por decisão judicial transitada em julgado”, previsto nos atos normativos da RFB n.º 517/2005, 600/2005 e 900/2008 e alterações;
- Os aspectos processuais não abrangidos pela decisão judicial transitada em julgado continuam a ser regulados plenamente pelos atos normativos vigentes;
- Assim, em razão do peremptório descumprimento da legislação tributária aplicável, não podem ser admitidos como válidos os documentos apresentados;

A necessidade de prévia habilitação existiria, portanto, porque o direito ao creditamento de insumos isentos de IPI provenientes da Zona Franca de Manaus teria sido atribuído por decisão judicial transitada em julgado.

Inconformado com o indeferimento, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade alegando, em síntese:

- é pessoa jurídica de direito privado que se dedica à fabricação de bebidas da marca Coca-Cola. Como tal está sujeita ao IPI;
- desde 1999 manteve a mesma postura, e nunca teve este tipo de problema. Mesmo com a entrada em vigor da IN SRF n.º 517, de 2005, nunca pediu habilitação, tampouco informou que se tratava de crédito decorrente de ação judicial. Outros pedidos foram processados normalmente, mesmo sem prévia habilitação;

- não é hipótese de prévia habilitação, não se tratando de decisão judicial que reconheceu um indébito onde haveria um título executivo, tendo sido reconhecido apenas um direito, declarado em ação mandamental, de não se submeter a uma determinada regra, seja imposta por lei declarada ilegal e/ou inconstitucional, seja por entendimento da administração que não encontra amparo em lei;
- o direito reconhecido foi o de não estornar os créditos lançados na escrita fiscal relativo aos insumos isentos;
- fosse correta a interpretação do Fisco, teria que aviar, a cada 5 (cinco) anos, um novo MS para que sua habilitação fosse deferida pela Administração Tributária, o que não teria sentido. E a cada lançamento de crédito, seria necessário um pedido de habilitação.

A 3ª Turma da DRJ de Juiz de Fora/MG, ao dar início à análise da Manifestação de Inconformidade, proferiu o Despacho, no qual ratificou não ser necessário pedido de prévia habilitação, contudo, afirmou que o Mandado de Segurança Coletivo que amparava o direito creditório, por ter sido impetrado perante a 22ª Vara Federal da Justiça Federal do Rio de Janeiro, não produziria seus efeitos diante do Recorrente, jurisdicionado à Delegacia da Receita Federal em Recife/PE.

Ato contínuo, os autos foram remetidos à DRF de origem, para que fossem apartados os valores de créditos decorrentes de insumos isentos, pautados pela decisão judicial, dos demais créditos ordinários decorrentes das aquisições com alíquota positiva.

A resposta foi conclusiva em desfavor do contribuinte, posto que com a supressão dos créditos relativos às aquisições oriundas da Zona Franca de Manaus, não havia saldo credor remanescente.

Do resultado, foi dada ciência ao contribuinte para manifestação, na qual ressaltou que o único impedimento para o reconhecimento dos créditos seria o alcance dos efeitos do Mandado de Segurança Coletivo apenas aos contribuintes situados no Rio de Janeiro, no entanto, o seu direito ao creditamento também foi reconhecido na jurisdição que vincula a Delegacia da Receita Federal do Brasil do Recife, através de decisão transitada em julgado no Mandado de Segurança n.º 0008787-47.1995.4.05.8300, de modo que o óbice deveria ser afastado.

O processo retornou à primeira instância recursal para prolação da decisão. A DRJ/JFA/MG então consignou, equivocadamente, que a Recorrente foi instada a se manifestar sobre a diligência e não o fez, julgando improcedente a Manifestação de Inconformidade.

Inconformado, o contribuinte, domiciliado no Estado de Pernambuco, interpôs Recurso Voluntário, alegando em síntese, que a decisão recorrida deve ser anulada porque desconsiderou a manifestação do contribuinte em atenção ao resultado da diligência e, superando a nulidade, deve ser julgado o mérito em favor do Recorrente.

Ademais, o Recorrente afirma que se a DRJ tivesse analisado a manifestação adicional, teria verificado que os créditos de IPI relativos a insumos isentos oriundos da ZFM não está suportado pela decisão do Mandado de Segurança Coletivo, e sim, por decisão judicial

proferida em Mandado de Segurança próprio, que tramitou perante a 2ª Vara Federal da Seção Pernambuco.

É o relatório.

## **Voto**

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O recurso interposto atende aos pressupostos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, o pedido de ressarcimento de IPI foi inicialmente indeferido pela autoridade fiscalizatória em razão da ausência de informação de que se tratava de crédito oriundo de ação judicial, a ensejar a ausência de habilitação prévia.

Já na instância de julgamento, a questão prejudicial foi superada, no entanto em que pese não ser necessária a prévia habilitação no presente caso, o Mandado de Segurança Coletivo que, em tese, ampararia o direito creditório da Recorrente, por ter sido impetrado perante a 22ª Vara Federal da Justiça Federal do Rio de Janeiro, não poderia alcançar contribuinte jurisdicionado à Delegacia da Receita Federal em Recife/PE:

Apesar de tentativas do interessado, intentando ele a utilização de medidas judiciais, a situação permanece como decidido pelo STF, segundo o ratificado voto do relator Ministro Gilmar Mendes. Portanto, pode-se tomar a orientação acima como vigente e instrumento capaz de orientar o posicionamento de que o Mandado de Segurança Coletivo nº 91.0047783-4 não dá amparo ao creditamento relativo à aquisição de insumos isentos adquiridos na Zona franca de Manaus. Assim, os créditos de insumos isentos lançados na escrita fiscal e nos PER/DCOMP não devem, no caso de contribuinte jurisdicionado à outra delegacia que não a Delegacia da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro, RJ, ter tratamento especial, diferente do que preceitua a legislação do IPI, ou seja, não há crédito possível na aquisição de insumos isentos. Lembre-se que o contribuinte é jurisdicionado à Delegacia da Receita Federal do Brasil em Recife, PE.

Impende registrar que a DRJ, erroneamente, entendeu que, apesar de notificado da diligência, o contribuinte não teria apresentado razões adicionais de defesa no prazo que lhe foi ofertado:

Resolvida a questão demandada à DRF de origem, os autos foram devolvidos à DRJ/JFA/MG. Ressalte-se que, apesar de notificado o contribuinte dos trabalhos realizados e lhe oferecido o prazo para a apresentação de razões adicionais de defesa, este não o fez. Estão, portanto, os autos hábeis ao prosseguimento de sua análise.

Na manifestação apresentada, o contribuinte afirmou que o seu direito ao creditamento não se limitava ao Mandado de Segurança coletivo impetrado no Estado do Rio de Janeiro, uma vez que também havia sido reconhecido na jurisdição que vincula a Delegacia da Receita Federal do Brasil do Recife, através de decisão transitada em julgado no Mandado de Segurança n.º 0008787-47.1995.4.05.8300 (fls. 1.234 e ss):

Acontece que a Requerente impetrou, no ano de 1995, Mandado de Segurança para que fosse afastado qualquer ato tendente a lhe negar o seu direito líquido e certo ao creditamento do IPI quando da aquisição de insumos isentos oriundos da Zona Franca de Manaus.

O referido mandamus foi impetrado perante a Seção Judiciária do Estado de Pernambuco, órgão judicial que vincula a Delegacia da Receita Federal do Recife.

O Mandado de Segurança, distribuído sob o n.º 0008787-47.1995.4.05.8300 transitou em julgado em 15/10/1998, em decisão proferida no AI218346-PE pelo Supremo Tribunal Federal, a qual manteve o acórdão que julgou improcedente a apelação interposta pela Fazenda Nacional, conforme informa a certidão narrativa em anexo (**doc.02**). Veja-se a íntegra da decisão:

“O acórdão recorrido assegurou às empresas ora gravadas o direito ao crédito dos valores relativos ao IPI nas operações de aquisição de matéria prima (concentrado), ainda que essas operações sejam isentas do mesmo imposto na origem. Assim, dado o caráter não cumulativo do IPI, deverá ser compensado o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores. Daí o RE< sustentando-se contrariedade ao art. 135, §3º, II da Constituição, RE inadmitido pela decisão do emitente Vice-Presidente do TRF da 5ª Região. A decisão é de ser mantida, dado que de acordo com o decidido do RE 212.484-RS, Plenário, em 05.03.98, Relator para o acórdão Min. Nelson Jobim, no sentido da legitimidade da indústria de bebidas ao creditamento do IPI, nas aquisições de concentrado de refrigerante produzido na Zona Franca de Manaus, em operações beneficiadas por isenção. Do exposto, nego seguimento ao agravo. Publique-se. Brasília, 18 de agosto de 1998. Ministro CARLOS VELLOSO (Relator).”

Nesse contexto, em tendo sido desconsiderada a manifestação, postula a Recorrente ter havido cerceamento do direito de defesa, motivo pelo qual deve ser reconhecida a nulidade da decisão recorrida:

Ou seja, por algum motivo não conhecido, a DRJ entendeu que a Recorrente não apresentou nenhuma manifestação a respeito das conclusões apresentadas pela DRF/REC a respeito da diligência determinada, apesar de a manifestação ter sido regularmente apresentada e acostada aos autos às fls. 1233/1330.

...

Sendo assim, a desconsideração de uma manifestação da Recorrente enseja nulidade da decisão recorrida, na forma do art. 59, II, do R-PAF:

...

E o prejuízo da Recorrida, in casu, é evidente, uma vez que os argumentos, fundamentos, considerações e provas postos pela Recorrida naquela manifestação são imprescindíveis para o reconhecimento do seu direito, uma vez que afastam o único fundamento da DRJ para julgar improcedente a

manifestação de inconformidade, alterando completamente o deslinde do presente feito.

Razão assiste à recorrente, tendo em vista que a decisão recorrida não se atentou para as especificidades fáticas do caso concreto suscitadas pela então Impugnante, ignorando por completo a manifestação adicional.

Com efeito, não tendo sido “ouvido” o contribuinte, ignorando-se os pontos por ele levantados, resta configurada preterição do direito de defesa, a atrair a aplicação do art. 59, inciso II, do Decreto n.º 70.235/72, que prescreve a nulidade de “*despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa*”.

Dessa feita, como regra, para evitar a indevida supressão de instância, o processo deveria retornar à instância de piso para apreciação da manifestação complementar, analisando os argumentos sobre o mandado de segurança impetrado no domicílio do contribuinte.

Contudo, entendo ser possível aplicar a Teoria da Causa Madura, uma vez que o processo encontra-se em condições de julgamento imediato em razão do Recurso Extraordinário, 592.891/SP que à época ainda encontrava-se pendente de julgamento, mas já se reconhecia tratar-se de *leading case* em relação ao creditamento de IPI na entrada de insumos, matéria-prima e material de embalagem adquiridos junto à Zona Franca de Manaus. Confirma-se a menção na decisão recorrida:

Quanto ao segundo Recurso Extraordinário, o RE-592.891/SP, também tomado como *Leading Case*, a discussão, à luz do art. 153, § 3º, II, da Constituição Federal, gira em torno do direito ao crédito sobre insumos adquiridos com isenção da Zona Franca de Manaus. Entretanto, ainda não há decisão de mérito sobre a matéria, para que se resolva em definitivo as controvérsias a esse respeito.

Diante das circunstâncias que envolvem o presente caso, é de se concluir que, seja pela via administrativa, seja pela via judicial, não há amparo para o deferimento do pleito do contribuinte.

Em razão da vinculação deste Colegiado ao referido julgamento judicial, nos termos do art. 62, §2º, do RICAR, há de se aplicar aos presentes autos aquele julgado, havendo fundamento superveniente para reversão da glosa fiscal dos créditos apropriados por aquisição de insumos isentos adquiridos da Zona Franca de Manaus.

Frise-se que o STF, no julgamento do tema n.º 322 de repercussão geral, RE n.º 592.891/SP, fixou a seguinte tese: “*Há direito ao creditamento de IPI na entrada de insumos, matéria-prima e material de embalagem adquiridos junto à Zona Franca de Manaus sob o regime de 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*”.

A ementa foi assim consignada:

TRIBUTÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI. CREDITAMENTO NA AQUISIÇÃO DIRETA DE INSUMOS PROVENIENTES DA ZONA FRANCA DE MANAUS. ARTIGOS 40, 92 E 92-A DO ADCT. CONSTITUCIONALIDADE. ARTIGOS 3º, 43, § 2º, III, 151, I E 170, I E VII DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. INAPLICABILIDADE DA REGRA CONTIDA NO ARTIGO 153, § 3º, II DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL À ESPÉCIE. O fato de os produtos serem oriundos da Zona Franca de Manaus reveste-se de particularidade suficiente a distinguir o presente feito dos anteriores julgados do Supremo Tribunal Federal sobre o creditamento do IPI quando em jogo medidas desonerativas. O tratamento constitucional conferido aos incentivos fiscais direcionados para sub-região de Manaus é especialíssimo. A isenção do IPI em prol do desenvolvimento da região é de interesse da federação como um todo, pois este desenvolvimento é, na verdade, da nação brasileira. A peculiaridade desta sistemática reclama exegese teleológica, de modo a assegurar a concretização da finalidade pretendida. À luz do postulado da razoabilidade, a regra da não cumulatividade esculpida no artigo 153, § 3º, II da Constituição, se compreendida como uma exigência de crédito presumido para creditamento diante de toda e qualquer isenção, cede espaço para a realização da igualdade, do pacto federativo, dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil e da soberania nacional. Recurso Extraordinário desprovido. (RE 592891, Relator(a): ROSA WEBER, Tribunal Pleno, julgado em 25/04/2019, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-204 DIVULG 19-09-2019 PUBLIC 20-09-2019)

Nesse sentido, diversos são os precedentes deste Conselho:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)  
Ano-calendário: 2008 INSUMOS ISENTOS. ORIUNDOS DA ZONA FRANCA DE MANAUS. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE. Por aplicação da decisão do STF na apreciação do do RE nº 592.891/SP, em sede de repercussão geral, que transitou em julgado, cabe o creditamento "ficto" (como se devido fosse) do IPI nas aquisições de insumos isentos, inclusive os provindos da Zona Franca de Manaus (ZFM). Observar-se-á que o crédito na conta gráfica do IPI se dá quando a alíquota do produto adquirido sob o regime isentivo for positiva, conforme a Nota SEI PGFN nº 18/2020. (Acórdão nº 9303-012.872 – CSRF / 3ª Turma. Sessão de 16 de fevereiro de 2022)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)  
Período de apuração: 01/04/2009 a 30/06/2009 CRÉDITO DE IPI. AQUISIÇÃO DE INSUMOS ISENTOS DA ZFM. APLICAÇÃO DO RE 592.891 RG. O STF, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 592.891, em sede de repercussão geral, fixou a tese de 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". Aplicação vinculante, nos termos do art. 62, §2º, do RICARF. (Acórdão nº 3301-011.598 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária. Sessão de 13 de dezembro de 2021)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)  
Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007 EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. Verificada omissão no acórdão embargado, cumpre dar provimento aos Embargos de Declaração, com efeitos infringentes. CREDITAMENTO DE IPI. AQUISIÇÃO DE INSUMOS ISENTOS DA ZFM. O Supremo Tribunal Federal (STF) por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário nº 592.891, em sede de repercussão geral, fixou a tese de 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 n.º 3301-010.542 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária. Sessão de 24 junho de 2021)

Finalmente, considerando a decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal, sob o regime de repercussão geral, vinculante a este Conselho, deixa-se de analisar as demais alegações recursais.

Ante o exposto, voto para reconhecer a nulidade do Acórdão recorrido e, por não pronunciá-la, nos termos do § 3º do art. 59 do Decreto n.º 70.235/1972, em razão de decisão judicial de mérito favorável à recorrente, no sentido de permitir o creditamento de IPI na aquisição de insumos isentos provenientes da Zona Franca de Manaus, transitada em julgado (950008787-1), e a consequente análise das compensações pela unidade de origem.

### **Conclusão**

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de reconhecer a nulidade do Acórdão recorrido e, por não pronunciá-la, nos termos do § 3º do art. 59 do Decreto n.º 70.235/1972, em razão de decisão de mérito favorável à recorrente, no sentido de permitir o creditamento de IPI na aquisição de insumos isentos provenientes da Zona Franca de Manaus, nos termos da decisão judicial transitada em julgado (950008787-1), e a consequente análise das compensações pela unidade de origem.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente Redator