



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

Processo nº 10580.724116/2017-64
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3201-001.702 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 30 de janeiro de 2019
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente NORSA REFRIGERANTES S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso em diligência.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisário, Marcelo Giovani Vieira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Correia Lima Macedo, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Laercio Cruz Uliana Junior.

- Relatório

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

"Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado Auto de Infração, fls. 437 a 458, para exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI no valor de R\$ 40.237.618,36, acrescido da multa de ofício de R\$ 30.178.213,63 e dos juros de mora (calculados até 06/2017) de R\$ 11.040.869,33, totalizando a exigência de R\$

81.456.701,32, cuja motivação fática encontra-se no próprio documento e no Relatório Fiscal às fls. 397/436, dos quais, pela pertinência, reproduzem-se os seguintes trechos:

AUTO DE INFRAÇÃO CRÉDITOS INDEVIDOS - ENTRADAS/AQUISIÇÕES INFRAÇÃO: CRÉDITO BÁSICO INDEVIDO O estabelecimento industrial se creditou indevidamente do IPI na aquisição de insumos que foram classificados como básicos, compreendendo sabões, vassouras, anti-bactericidas e produtos em geral, que compõem o processo produtivo mas não se enquadram no conceito de matéria prima, produto intermediário ou material de embalagem, conforme descrito no Relatório Fiscal, parte integrante deste Auto de Infração. (...)

CRÉDITOS INDEVIDOS - OUTROS CRÉDITOS INFRAÇÃO: CRÉDITO INDEVIDO (DEMAIS MODALIDADES DE CRÉDITO)

O estabelecimento NORSA se creditou do IPI à alíquota de 20% na aquisição de insumos denominados "kits para fabricação de bebidas", adquiridos do estabelecimento RECOFARMA, situado na Amazônia Ocidental, e saídos com isenção desse imposto (crédito presumido). O Relatório Fiscal, parte integrante deste Auto de Infração, detalha todas as etapas do procedimento fiscal. Embora o fiscalizado tenha alegado, em resposta aos termos de intimação, que faz jus ao crédito presumido em virtude de decisão judicial transitada em julgado, esta fiscalização demonstrou que os produtos adquiridos não estão amparados na dita decisão, por não se classificarem no conceito de CONCENTRADO para a fabricação de refrigerantes.(...)

RELATÓRIO FISCAL 1) DOS TRABALHOS 1.1) INTRODUÇÃO Os créditos de IPI objeto desta fiscalização são oriundos de mercadorias constituídas por diferentes componentes e acondicionados separadamente, porém comercializadas em conjunto, em proporções fixas, utilizadas na fabricação de bebidas como refrigerantes, refrescos, néctares, isotônicos e bebidas à base de extrato de chá.

Embora, como regra geral, as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos sem o destaque de IPI não propiciem o aproveitamento desse imposto, existem casos excepcionais previstos em lei. nos quais é possível o aproveitamento do crédito pelo adquirente, como o previsto no artigo 237 do RI PI/2010 (Decreto n.º 7.212. de 15 de junho de 2010). Este artigo, ao tratar dos créditos incentivados referentes a produtos da Amazônia Ocidental, determina que os adquirentes dos produtos saídos com a isenção do inciso III do artigo 95 poderiam se creditar do valor do IPI calculado como se devido fosse. A Amazônia Ocidental é composta pelos estados do Amazonas, Acre, Rondônia e Roraima.

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), (grifo nosso).

Por outro lado, o artigo 95 do mesmo diploma legal disciplina a isenção de IPI de produtos saídos da Amazônia Ocidental:

Art. 95. São isentos do imposto:

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

(...) O crédito do IPI na entrada de produtos com saída isenta deste imposto, previsto no artigo 95, inciso III do RI PI/2010, depende do emprego direto do insumo no processo produtivo, sendo este insumo necessariamente elaborado de matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, não se incluindo as de origem pecuária. (...) Finalmente, vale ressaltar que. para os bens que tenham saído do estabelecimento industrial apenas com a isenção prevista pelo artigo 81. inciso II do RIPI 2010, própria para produtos industrializados na Zona Franca de Manaus por estabelecimentos com projetos aprovados pelo Conselho de Administração da SUFRAMA, a legislação não prevê o direito a crédito de IPI. pelo adquirente. (...) Com base nos dados da Escrituração Fiscal Digital - EFD, entregue pelo contribuinte ao SPED (Sistema Público de Escrituração Digital), verificou-se que a maior parte dos créditos do IPI escriturados pela fiscalizada foram oriundos de insumos utilizados para a elaboração de refrigerantes e adquiridos da empresa RECOFARMA, localizada em Manaus/AM. e identificados nas notas fiscais de entrada como CONCENTRADOS.

Apesar de não haver o destaque do IPI nas aquisições dos "kits para fabricação de bebidas" do fornecedor RECOFARMA. a NORSA baseou-se no artigo 237 do RIPI/2010 para escriturar no seu livro Registro de Apuração do IPI. créditos calculados mediante a aplicação da alíquota de 20% sobre o valor registrado nas notas fiscais. Tais créditos foram erroneamente somados aos créditos básicos comuns, e não destacados no campo "Outros Créditos", vez que se tratariam de créditos presumidos.

A visita ao local de fabricação dos refrigerantes verificou, a princípio, que não havia nenhum componente do "Kit para fabricação de bebidas" que fosse elaborado com matéria-prima agrícola e extrativa vegetal de produção regional, exclusive as de origem pecuária, capa/es de propiciar o aproveitamento do crédito fie to de IPI pelo adquirente, ainda que os fabricantes estejam na Amazônia Ocidental e seus projetos tenham sido aprovados pelo Conselho de Administração da Suframa. (...)

Do acima exposto fica evidente a necessidade de serem cumpridas as normas internacionais que versam sobre o Sistema Harmonizado, quando da aplicação da legislação interna, sendo impossível o enquadramento dos componentes dos " kits para fabricação de bebidas" em um código de classificação único, como se se tratasse de

matéria-prima única (concentrado). Na verdade, o assinalado kit é constituído de 2 ou mais componentes, assim recebidos da RECOFARMA e posteriormente misturados com outros ingredientes, conforme Fluxograma do Processo Produtivo entregue à fiscalização e apresentado na página seguinte, conforme terminologia do contribuinte.

Vale ressaltar que a impossibilidade de se considerar os "kits para fabricação de bebidas" como concentrado não decorre do fato de que ao longo do processo produtivo, outros insumos são acrescentados para a fabricação do produto final. Se a partir de um único componente do kit fosse possível a fabricação do refrigerante, mediante diluição, mantendo-se as características essenciais do produto final. AINDA QUE outros produtos tivessem que ser acrescentados, a classificação fiscal do kit como concentrado se sustentaria. O que ocorre é que, para a fabricação dos refrigerantes. TODOS OS COMPONENTES do kit precisam ser misturados; os insumos adquiridos sob a denominação de "kits para fabricação de bebidas" são, em verdade, classificados na posição 21.06.90.10 - Preparações dos tipos utilizados para elaboração de bebidas, e não no Ex Tarifário 01, pois não são um produto único, conforme vedado pelo item XI da Nota Explicativa 3 b) da RGI, já citado. (...)O concentrado do Ex 01 informado nas notas fiscais de entrada da NORSA é uma ficção, pois o xarope composto formado durante o processo produtivo não possui capacidade de diluição superior a 10 partes da bebida, não existindo, portanto, base legal para que os insumos recebidos da RECOFARMA sejam classificados no Ex 01 do código 2106.90.10 da TIPI. Tais produtos estão classificados no código 2106.90.10, sem a inclusão do Ex Tarifário, cujo IPI na saída é nulo. (...)Do exposto conclui-se que nenhum componente dos "kits para fabricação de refrigerante" se classifica no Ex 01 do código 2106.90.10. Ressalte-se que o citado erro de classificação fiscal tem permitido a utilização de valores bilionários em incentivos fiscais a fabricantes de refrigerantes. (...)A análise dos créditos escriturados pelo contribuinte também detectou o aproveitamento de produtos utilizados na limpeza da fábrica e não na linha de produção, o que ensejou a expedição de intimação própria e maior aprofundamento no tema. Tratam-se de sabões, produtos de desinfecção e até vassouras, cujos créditos foram escriturados pela NORSA como se tratassem de crédito básico.

1.2) DA AUDITORIA Os créditos escriturados na escrita fiscal da NORSA decorrem de aquisições da Amazônia, de mercadorias constituídas por diferentes componentes acondicionados separadamente, para uso em proporções fixas, utilizadas na fabricação de bebidas como refrigerantes, refrescos, néctares, isotônicos e bebidas à base de extrato de chá. (...)A relação de notas fiscais de entrada apresentadas pelo contribuinte, com aproveitamento de crédito de IPI em virtude da aquisição dos denominados CONCENTRADOS, soma R\$ 43.685.694,50 em 2014 e 2015 conjuntamente.

Em complemento à resposta de 03/05/2017, o contribuinte apresenta descrição do processo produtivo de refrigerantes, bem como o fluxograma (transcrito no capítulo anterior deste Relatório e parte dos autos), além de esclarecer que adquire da RECOFARMA produto único, o concentrado para refrigerantes, que é composto de partes,

entregues em embalagens separadas; acrescenta que NÃO É POSSÍVEL obter o produto final (refrigerante) a partir de apenas uma das partes do concentrado, tendo em vista que o concentrado deve ser encarado como produto único, sendo viável a fabricação do refrigerante somente com o uso do "kit" completo.(...)

As glosas referentes a créditos básicos se concentraram nos produtos de limpeza denominados Antibacterial C&S, Elgicide 26. Liquid K. Lubodrive OS, Lubodrive K. Stabilon AL Stabilon Plus, Topax 66 BB e TXC-L BB. (...)

1.3) DO AUTO DE INFRAÇÃO 1.3.1) CRÉDITO INDEVIDO - DEMAIS MODALIDADES DE CRÉDITO CREDITO PRESUMIDO DO IPI Esta fiscalização constatou existência de ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL nos insumos adquiridos pela NORSA da RECOFARMA, conforme descrito neste Relatório Fiscal, parte do Auto de Infração, uma vez que tais insumos não podem ser classificados como CONCENTRADOS da posição 21.06.90.10 Ex 01. Desta constatação decorreu a glosa mensal de todos os créditos de IPI presumidamente escriturados, nos anos de 2014 e 2015. tendo sido efetuada REESCRITURAÇÃO DA ESCRITA FISCAL do IPI. apresentada no autos. Previamente ao lançamento, o contribuinte fora intimado a se manifestar a respeito dos pressupostos a que a fiscalização estaria assumindo, através da lavratura do Termo de Constatação Fiscal nº 004.

A planilha denominada "RELAÇÃO DAS GLOSAS DE CONCENTRADOS ADQUIRIDOS DA RECOFARMA", anexa aos autos, contém a descrição de todas as mercadorias glosadas, de acordo com o dia do movimento, associada a cada nota eletrônica emitida (quando informada) e respectivos valores de IPI.

1.3.2) CRÉDITO BÁSICO INDEVIDO A outra infração detectada no curso da ação fiscal fora o aproveitamento indevido do crédito de IPI referente a insumos descritos nas notas fiscais de entrada e escriturados sob a descrição de Compra para Industrialização, mas que não se enquadram no conceito de matéria prima, produto intermediário ou material de embalagem. (...)Desta feita, produtos como sabões para limpeza de mãos de operários, vassouras, copos de Coca-Cola de 300ml, sabões para limpeza e assepsia de esteiras, lubrificantes de esteiras e similares não possuem a menor possibilidade de serem considerados matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, por nem se integrarem ao produto final nem possuir contato íntimo com o mesmo, conforme todo o exposto anteriormente. Deste entendimento resultou a planilha denominada "GLOSAS DE INSUMOS - Valores em Reais (R\$)" anexa aos autos, contendo todos os insumos. cujo crédito do IPI na entrada fora glosado.

Face ao exposto, esta autoridade efetuou a glosa da totalidade dos créditos incentivados do IPI oriundos de "kits para fabricação de bebidas" recebidos com isenção da RECOFARMA, e também dos créditos de IPI de produtos adquiridos para industrialização, mas cujos produtos não se enquadram no conceito de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.

A planilha denominada "RELAÇÃO DAS GLOSAS TOTAIS EFETUADAS PELA FISCALIZAÇÃO" exhibe os totais mensais glosados, separadamente em créditos básicos e créditos incentivados.

O auto de infração lavrado apresenta a planilha de reconstituição da escrita fiscal, considerando-se os saldos credores de períodos anteriores ao início da fiscalização e os saldos de cada mês. No que toca aos pedidos de ressarcimento protocolados Receita Federal, os mesmos tiveram os créditos glosados no respectivo trimestre do período de apuração, conforme totais mensais da citada planilha acima.

Número de PerdComp	Valor Débito/PER(RS)	Data Transmissão	Período Apuração
15952.85575.231014.1.1.01-4614	6.508.220,75	23/10/2014	1º TRIMESTRE 2014
05855.88844.240415.1.1.01-1909	7.659.853,18	24/04/2015	1º TRIMESTRE 2015
41211.93843.290715.1.1.01-0337	3.641.262,48	29/07/2015	2º TRIMESTRE 2015
05399.67819.081015.1.1.01-2036	2.317.367,37	08/10/2015	3º TRIMESTRE 2015
34921.72111.130116.1.1.01-6349	3.911.013,56	13/01/2016	4º TRIMESTRE 2015

Desta feita, encerro a presente fiscalização, com exame e com resultado, e com glosa parcial dos créditos pleiteados nas PerdComps citadas.

Portanto, trata-se de auto de infração lavrado pela fiscalização da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Salvador/BA apontando glosas de crédito básico indevido, em razão de aquisições de insumos não classificáveis como matéria prima, produto intermediário ou material de embalagem ("como sabões para limpeza de mãos de operários, vassouras, sabões para limpeza e assepsia de esteiras, lubrificantes de esteiras"), e glosas de crédito presumido de IPI indevido, uma vez que os produtos adquiridos da RECOFARMA não foram elaborados por meio de matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, bem como não podem ser classificados no código NCM 2106.90.10 Ex. 01, por não se tratar de aquisição de concentrado de refrigerante como produto único, e sim de diversos ingredientes adquiridos separadamente que se misturam para formar o concentrado de refrigerante e, posteriormente, a bebida final, não gerando crédito presumido do imposto.

Após a ciência do Auto de Infração em 08/06/2017, fls. 459/460, insurgiu-se o contribuinte contra o feito fiscal por meio do arrazoado de fls. 464/565, em 07/07/2017, que assim vai resumido:

1. DA TEMPESTIVIDADE

2. DOS FATOS

3. DA NULIDADE DO AUTO, DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E DA AUSÊNCIA DE PROVA

3.1. Como visto acima, o fundamento principal do AUTO para desconsiderar a alíquota utilizada pela IMPUGNANTE para cálculo do crédito de IPI foi o suposto erro de classificação fiscal dos

concentrados para refrigerantes adquiridos pela IMPUGNANTE, em razão de tais concentrados serem entregues de forma desmembrada.

3.2. Não obstante, a AUTORIDADE não indicou os componentes do concentrado que deveriam ser classificados separadamente e em que posições da TIPI tais componentes do concentrado deveriam ser classificados.

3.3. Sem a indicação da AUTORIDADE da posição na qual os componentes do concentrado deveriam ser classificados na TIPI, a IMPUGNANTE está impossibilitada de verificar a alíquota correspondente para fins de cálculo do crédito de IPI, o que importa em verdadeiro cerceamento do direito de defesa. (...)3.7. Por outro lado, ainda que a AUTORIDADE tivesse indicado quais seriam as posições da TIPI a serem adotadas, de qualquer forma, deve ser mantida a classificação fiscal do concentrado para refrigerantes indicada pela fornecedora na posição 21.06.90.10 EX. 01.

3.8. Isso porque o tema classificação fiscal envolve uma análise técnica e, pois, não basta a AUTORIDADE apresentar as supostas razões que embasariam o equívoco da classificação fiscal indicada pelo contribuinte, é necessário que seja apresentada prova técnica justificando o seu entendimento.

3.9. Neste particular, registre-se que o ônus de provar o equívoco da classificação fiscal incorrido pelo fornecedor do produto é da Fiscalização e, no caso, a AUTORIDADE não trouxe elementos comprobatórios técnicos que respaldem o suposto equívoco. (...)

4. DA NÃO RESPONSABILIDADE DA IMPUGNANTE (TERCEIRO, ADQUIRENTE DO CONCENTRADO) POR SUPOSTO ERRO NA CLASSIFICAÇÃO FISCAL DO CONCENTRADO

4.1. É incontroverso que a IMPUGNANTE é terceiro, adquirente dos concentrados para refrigerantes, e que a RECOFARMA (fornecedora) foi quem emitiu as notas fiscais, descreveu os produtos e efetuou sua classificação fiscal, o que é bastante e suficiente para justificar a aplicação da alíquota utilizada para fins do cálculo do crédito. (...)4.21. Assim, se não cabe ao adquirente questionar a classificação fiscal dos produtos fornecidos pela RECOFARMA, a IMPUGNANTE agiu lícita e corretamente ao calcular o crédito de IPI, na alíquota correspondente a essa classificação fiscal.

5. DA ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO

5.1. Ainda que se entenda que o adquirente tem obrigação de verificar a correção da classificação fiscal do produto constante da nota fiscal, o que se admite apenas para fins de argumentação, mesmo assim a IMPUGNANTE tem direito de calcular o crédito de IPI à alíquota da classificação fiscal indicada pelo fornecedor, porque o AUTO violou o art. 146 do CTN.

5.2. Isso porque a IMPUGNANTE sempre calculou os créditos de IPI decorrentes da aquisição de concentrados isentos para refrigerantes oriundos da Zona Franca de Manaus à alíquota prevista na TIPI para

a posição 21.06.90.10 EX. 01 e a AUTORIDADE sempre aceitou essa alíquota. (...)

5.4. De fato, esse novo critério jurídico utilizado pela AUTORIDADE foi originariamente introduzido quando da lavratura do auto de infração contra a RECOFARMA, em 22.12.2014, no qual foi questionada, pela primeira vez, a classificação fiscal do concentrado em relação àquela (RECOFARMA) que procedeu à referida classificação. (...)5.11. Vê-se, pois, que, ainda que a IMPUGNANTE tivesse a obrigação de verificar a correção da classificação fiscal do produto constante da nota fiscal emitida pelo fornecedor, o que se admite apenas para fins de argumentação, é inconteste que houve modificação de critério jurídico aplicada de forma retroativa.

6. DA CLASSIFICAÇÃO FISCAL DOS CONCENTRADOS PARA REFRIGERANTES

6.1. DA COMPETÊNCIA DA SUFRAMA PARA DEFINIR A CLASSIFICAÇÃO FISCAL DOS PRODUTOS FABRICADOS EM PROJETO INDUSTRIAL APROVADO PARA FRUIÇÃO DE BENEFÍCIOS FISCAIS E DO ATO ADMINISTRATIVO

6.1.1. Ainda que afastados os argumentos acima desenvolvidos, o que se admite apenas para fins de argumentação, caberia então analisar a competência da SUFRAMA para definir a classificação fiscal dos produtos fabricados em projeto industrial aprovado para a fruição dos benefícios fiscais previstos no art. 9º do DL nº 288/67 e no art. 6º do DL nº 1.435/75. (...)

6.1.4. Ora, ao definir o PPB do produto incentivado, para fins de fruição de benefícios fiscais, é necessário que a SUFRAMA identifique qual é a classificação fiscal do produto incentivado, porque, para fins de IPI, definir o produto é efetuar sua classificação fiscal.

6.1.5. Portanto, é inerente à sua competência para aprovação do PPB a definição da classificação fiscal do referido produto. (...)

6.1.9. Como se verifica da simples leitura dos referidos dispositivos, não há neles qualquer previsão no sentido de que a RFB teria competência exclusiva para definir a classificação fiscal de produto. (...)

6.2. DA CLASSIFICAÇÃO FISCAL DO CONCENTRADO DEFINIDA PELA SUFRAMA

6.2.1. A AUTORIDADE concluiu que o concentrado não poderia ser classificado na posição 21.06.90.10 EX. 01 da TIPI/2011, porque seria constituído de diversas partes inacabadas que não teriam o condão de formar um produto único e desconsiderou o fato de que a SUFRAMA definiu a classificação fiscal do concentrado produzido pela RECOFARMA. (...)

6.2.7. Vê-se, pois, que, a partir da definição dada pela SUFRAMA ao produto fabricado pela RECOFARMA, a própria SUFRAMA reconhece que o concentrado, por ser "preparações químicas", pode ser entregue desmembrado em partes/kits, sem que isso desnature a sua condição de

produto único (de concentrado para refrigerantes), classificado na posição 21.06.90.10 EX. 01 da TIPI/2011, qual seja, preparações compostas para bebidas com capacidade de diluição superior a 10 partes da bebida para cada concentrado - por isso classificado no EX. 01, a qual tem alíquota de 20%, a saber: (...)

6.2.9. Dessa forma, a classificação fiscal do concentrado para refrigerantes, utilizada pela RECOFARMA, qual seja, 21.06.90.10 EX. 01 da TIPI/2011, está consubstanciada em ato administrativo vinculatório (Resolução do CAS nº 298/2007, integrada pelo Parecer Técnico nº 224/2007), que tem presunção de legitimidade, veracidade e legalidade, de que nasceu e encontra-se em conformidade com o ordenamento jurídico. (...)

6.3. DA CLASSIFICAÇÃO FISCAL DEFINIDA PELAS REGRAS GERAIS DE INTERPRETAÇÃO DO SISTEMA HARMONIZADO E NESH

6.3.1. No presente caso, a AUTORIDADE concluiu que o concentrado para refrigerantes em questão não poderia ter sido classificado na posição 21.06.90.10 EX. 01 da TIPI/2011, porque:

a) seria composto por diversas partes não misturadas, ou seja, não homogeneizadas, e, por essa razão, não seria uma mercadoria única e nem estaria pronta para uso pelo destinatário do produto, no caso a IMPUGNANTE; e b) não seria possível obter as mesmas características essenciais do refrigerante a partir da diluição de apenas um dos componentes do concentrado.

6.3.2. Ocorre que, ao contrário do afirmado pela AUTORIDADE, a aplicação das Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado, aprovadas pelo Decreto nº 97.409/88, e das NESH, aprovadas pelo Decreto nº 435/92, leva:

a) à conclusão de que está correta a classificação fiscal do concentrado para refrigerantes na posição 21.06.90.10 EX. 01 da TIPI/2011;

b) à mesma classificação dada pela SUFRAMA; e c) à mesma classificação fiscal reconhecida no Parecer da PGFN nº 405/2003. (...)

6.3.15. Registre-se, ainda, que o fato de os concentrados para refrigerantes adquiridos da RECOFARMA não terem sido previamente misturados não significa que eles não estejam prontos para uso pelo fabricante dos refrigerantes, porque, após o ingresso dos concentrados no estabelecimento da IMPUGNANTE, todo processo produtivo feito por ela é relativo à elaboração de refrigerantes e, por conseguinte, é óbvio que os referidos concentrados estão prontos para uso pelo seu destinatário que, no caso, é a IMPUGNANTE, na qualidade de fabricante de refrigerantes.

7. DO DIREITO AO CRÉDITO RELATIVO À AQUISIÇÃO DE CONCENTRADOS ISENTOS PARA ELABORAÇÃO DO REFRIGERANTE GUARANÁ

7.1. Afastada a glosa da alíquota do crédito de IPI, (i) seja porque erro de classificação fiscal não é imputável ao adquirente, (ii) seja porque a AUTORIDADE inovou retroativamente o critério jurídico do AUTO, (iii) seja porque a classificação fiscal do concentrado está consubstanciada em ato administrativo editado pela SUFRAMA ou (iv) seja porque está de acordo com Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado e com a NESH, deve ser, automaticamente, reconhecido o direito da IMPUGNANTE ao crédito de IPI decorrente da aquisição de concentrados para elaboração do refrigerante Guaraná.

7.2. Nesse sentido, confira-se o respectivo trecho do relatório fiscal que demonstra que a AUTORIDADE reconheceu que o concentrado para elaboração do refrigerante Guaraná faz jus à isenção prevista no art. 95, III, do IPI/2010:

"Assim, preparações em cuja elaboração tenha sido efetivamente utilizado extrato de guaraná produzido na Amazônia Ocidental fazem jus à isenção do IPI, na saída, conforme previsto no artigo 95, inciso III do RIPI/2010, mas não há que se falar em geração de crédito do IPI aos adquirentes, por serem tributados à alíquota zero. (...)”7.3. Vê-se, pois, que o próprio AUTO reconheceu que tais concentrados fazem jus ao benefício do art. 6º do DL nº 1.435/75 e, pois, superado o argumento do AUTO de erro da classificação fiscal do concentrado, a IMPUGNANTE faz jus ao crédito de IPI decorrente da aquisição de concentrados para elaboração do refrigerante Guaraná à alíquota de 20%.

8. DO DIREITO AO CRÉDITO RELATIVO A AQUISIÇÃO DOS DEMAIS CONCENTRADOS ISENTOS PARA ELABORAÇÃO DE REFRIGERANTES (...) a IMPUGNANTE também tem direito ao crédito de IPI, à alíquota de 20%, pelos fundamentos abaixo desenvolvidos que são autônomos e suficientes, entre si, para manutenção do crédito.

8.2. DA COISA JULGADA FORMADA NO MSI Nº 95.0009470-3 IMPETRADO PELA IMPUGNANTE - ISENÇÃO DO ART. 81, II, DO RIPI/10 (BASE LEGAL NO ART. 9º DO DL Nº 288/67)

8.2.1. A AUTORIDADE reconheceu a existência da coisa julgada formada no MSI nº 95.0009470-3 (fls. 163 a 223), mas concluiu que essa coisa julgada não produziria efeitos em relação aos produtos adquiridos pela IMPUGNANTE, porque aproveitaria apenas a aquisição de "concentrados", o que não seria o caso dos insumos adquiridos da RECOFARMA.

8.2.2. Ocorre que o pedido formulado na inicial do MSI nº 95.0009470-3 foi amplo e abrangeu todos os componentes do concentrado, porque tratou dos produtos classificados na posição 2106.90 da TIPI/88, conforme se verifica do respectivo pedido (fl. 177): (...)

8.2.3. Ora, a posição 21.06.90., referida no pedido inicial do MSI, abrangia todas as preparações compostas, não alcólicas para elaboração de bebidas constituídas por um xarope ao qual se juntou

um extrato concentrado, contendo vários componentes, extrato de coca, ácido cítrico, (...)

8.2.7. Neste particular, é importante ressaltar que é fato incontroverso que, à época em que impetrado o MSI nº 95.0009470-3, os "concentrados" fabricados pela RECOFARMA já eram entregues de forma desmembrada, divididos em parte 1 e 2 e já eram chamados de "concentrados" pela fornecedora, conforme se verifica de nota fiscal de venda emitida pela RECOFARMA, em 22.11.1993, e anexada ao referido MSI (DOC. 08).

8.3. DO BENEFÍCIO PREVISTO NO ART. 81, II, DO RIPI/10 (BASE LEGAL NO ART. 9º DO DL Nº 288/67)

(...)

8.3.2. Conforme também se verifica das notas fiscais (DOC. 09), 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 refrigerantes sujeitos ao IPI; isenção também concedida pela Resolução do CAS nº 298/2007. Eis o teor do art. 9º do DL nº 288/67:

"Art. 9º Estão isentas do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) todas as mercadorias produzidas na Zona Franca de Manaus, quer se destinem ao seu consumo interno, quer à comercialização em qualquer ponto do Território Nacional."

*8.3.3. Com efeito, no julgamento do RE nº 212.484-RS, o Plenário do STF assegurou à outra fabricante de refrigerantes o direito ao crédito do IPI decorrente da aquisição do concentrado isento para refrigerantes oriundo de fornecedor situado na **Zona Franca de Manaus** e utilizado na fabricação de refrigerantes cuja saída é sujeita ao IPI; confira-se: (...)*

8.3.9 Assim, não há dúvida de que deve ser aplicado ao presente caso o entendimento manifestado no RE nº 212.484, uma vez que a própria D. Procuradoria da Fazenda Nacional, em seu Parecer PGFN/CRJ nº 492/2011, atribuiu-lhe força vinculante, uma vez que determina a observância obrigatória das decisões judiciais proferidas pelo Plenário do STF, em sede de controle difuso de constitucionalidade, anteriores a 03.05.2007, confirmadas em julgamentos posteriores do STF. (...)

8.3.12. De outro lado, no RE nº 592.891-SP, o STF reconheceu ainda a existência de repercussão geral da questão concernente ao direito ao crédito de IPI relativo à aquisição de insumos oriundos de fornecedor situado na Zona Franca de Manaus: (...)

8.4. DO BENEFÍCIO PREVISTO NO ART. 95, III, DO RIPI/10 (BASE LEGAL NO ART. 6º DO DL Nº 1.435/75)

8.4.1. Ainda que superados os argumentos desenvolvidos na seção anterior, a IMPUGNANTE tem direito ao aproveitamento do crédito de IPI em razão de os concentrados para refrigerantes serem beneficiados pela isenção prevista no art. 95, III, do RIPI/10, que tem base legal no

art. 6º do DL nº 1.435/75, pois, além de serem produzidos na Zona Franca de Manaus, são elaborados com matéria-prima agrícola adquirida de produtor situado na Amazônia Ocidental e utilizados na fabricação de refrigerantes sujeitos ao IPI. (...)

8.4.3. Não obstante, a AUTORIDADE concluiu que os concentrados não seriam beneficiados pela isenção do art. 6º do DL nº 1.435/75, pois um dos requisitos legais para concessão do benefício teria sido descumprido pela RECOFARMA, qual seja, utilização direta de matérias-primas agrícolas extrativas vegetais na fabricação dos concentrados, tendo em vista que os insumos utilizados seriam industrializados, exceto na fabricação do concentrado para o refrigerante Guaraná.

8.4.4. Ocorre que, ao aprovar o Parecer Técnico nº 224/2007, parte integrante da Resolução do CAS nº 298/2007, a SUFRAMA entendeu que era suficiente e bastante para a aprovação do projeto para fruição do benefício fiscal do art. 6º do DL nº 1.435/75 a utilização de açúcar e/ou álcool e/ou corante caramelo na produção do concentrado, produzido a partir de cana de açúcar, adquirida de produtores localizados na Amazônia Ocidental. (...)

8.4.6. E, nesse passo, a Resolução do CAS nº 298/2007, fundada no Parecer Técnico nº 224/2007, concedeu expressamente o benefício do art. 6º do DL nº 1.435/75 para os concentrados fabricados pela RECOFARMA, nos seguintes termos: (...)

8.4.9. Com fulcro nessas normas, o despacho da autoridade administrativa (SUFRAMA), suficiente a comprovar a concessão da isenção da RECOFARMA, consoante o art. 179 do CTN, é a Resolução do CAS nº 298/2007, acima mencionada, fundada no Parecer Técnico nº 224/2007. (...)

8.4.11. Ora, se a legislação pertinente e a própria Resolução do CAS estabelecem que a SUFRAMA é o órgão competente para cancelar o benefício concedido, o único raciocínio lógico possível, é o de que tal benefício foi concedido pela própria SUFRAMA e somente ela poderá cancelá-lo. (...)

8.4.17. A IMPUGNANTE não nega que a RFB tenha competência para fiscalizar tributos federais; não obstante, essa competência não lhe autoriza a contrariar atos da SUFRAMA e cancelar unilateralmente benefício oneroso concedido por esse Órgão dentro do exercício de sua competência. (...)

8.4.20. Dessa forma, na hipótese de discordar da SUFRAMA na concessão do referido benefício à RECOFARMA, o qual é um benefício condicionado, porque exigiu contraprestação por parte do industrial estabelecido na Zona Franca de Manaus, o Fisco só teria um caminho: questioná-lo perante a própria SUFRAMA, antes da lavratura de qualquer auto de infração contra o contribuinte, para que esta, na forma do art. 57 da Resolução do CAS nº 202/06 (com redação idêntica a do art. 54 da Resolução do CAS nº 203/2012, atualmente vigente), cancele o incentivo fiscal concedido, - e não simples e unilateralmente desconsidere-lo. (...)

8.4.28. *Vê-se, pois, que, para efeitos específicos dessa isenção, o termo matéria-prima utilizado no próprio § 1º compreende tanto os produtos industrializados com matéria-prima agrícola regional como a própria matéria-prima agrícola regional. (...)*

9. DA IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA DE MULTA, JUROS DE MORA E CORREÇÃO MONETÁRIA

9.1. *Ainda que superados todos os argumentos acima desenvolvidos, o que se admite apenas para fins de argumentação, a multa, os juros de mora e a correção monetária também não são devidos em razão do disposto no art. 100, parágrafo único, do CTN, que estabelece que a observância de atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas tem o condão de excluir a cobrança de multa, juros de mora e correção monetária. (...)*

9.6. *Assim, ao utilizar o crédito de IPI à alíquota de 20% decorrente da aquisição de concentrados isentos para refrigerantes oriundos da Zona Franca de Manaus e elaborados com matéria-prima adquirida de produtor situado na Amazônia Ocidental, a IMPUGNANTE agiu de acordo com a Resolução do CAS nº 298/2007, integrada pelo Parecer Técnico nº 224/2007.*

9.7. *Vê-se, pois, que devem ser excluídos a multa, os juros moratórios e a correção monetária exigidos, sob pena de ofensa ao art. 100, parágrafo único, do CTN.*

10. DA IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA DE MULTA

10.1. *Por outro lado, ainda que superados todos os argumentos acima desenvolvidos, o que se admite apenas para argumentar, também não seria cabível a imposição de multa no presente caso, em razão do disposto no art. 76, II, "a", da Lei nº 4.502/64.*

10.2 *Com efeito, o art. 76, II, "a", da Lei nº 4.502/64 assim dispõe:*

"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."

10.3. *No caso, há decisões irrecorríveis de última instância administrativa proferidas em processos fiscais no sentido de que (i) não cabe ao adquirente do produto verificar a sua correta classificação fiscal (Acórdãos: 02-02.895, de 28.01.2008, relator Conselheiro ANTONIO CARLOS ATULIM; 02-02.752, de 02.07.2007, relator Conselheiro ANTONIO BEZERRA NETO e 02-0.683, de 18.11.1997, relator Conselheiro MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LIMA), e (ii) o adquirente de insumos isentos oriundos da Zona Franca de Manaus tem direito ao crédito de IPI (Acórdão nº 02-01.212, de 11.11.2002), o que atrai os arts. 486, II, "a", do RIPI/02 e art. 567, II, "a", do RIPI/10, para fins de exclusão da multa exigida.*

11. DOS CRÉDITOS ORIUNDOS DA AQUISIÇÃO DE PRODUTOS DE LIMPEZA NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO DOS REFRIGERANTES

11.1. A AUTORIDADE concluiu que a IMPUGNANTE não teria direito ao crédito de IPI decorrente da aquisição de produtos de limpeza, porque supostamente não teriam sido utilizados diretamente na fabricação dos refrigerantes e, pois, não seriam enquadráveis na definição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, nos termos do Parecer Normativo CST nº 65/79.

11.2. Ora, a assertiva da AUTORIDADE está equivocada, porque não há dúvida de que os produtos utilizados para assepsia, sanitização e limpeza em geral integram o processo produtivo de refrigerantes, já que inerentes à sua produção, inclusive, por exigências sanitárias são utilizados de forma obrigatória e, pois, está correto o creditamento do imposto.

11.3. Registre-se, ainda, que, embora os produtos de limpeza não tenham necessariamente contato direto com o refrigerante, tais produtos entram em contato direto com as embalagens dos refrigerantes, visto que são utilizados para higienizar as máquinas e esteiras, onde são elaborados os refrigerantes. (...)

11.5. O próprio Parecer Normativo CST nº 65/79, citado pela AUTORIDADE, concluiu que o conceito de produto intermediário é amplo, alcançando também os bens que, embora não sejam "consumidos" no processo de fabricação, exercem uma ação direta sobre o produto fabricado: (...)11.7. Por fim, a AUTORIDADE afirmou que considerou válido o aproveitamento dos créditos de IPI decorrentes da aquisição de materiais de embalagem, não obstante essa afirmativa, a AUTORIDADE glosou os créditos de IPI decorrentes da aquisição de "Eucatex" e "bolsa BIB", os quais são materiais de embalagem.

11.8. Dessa forma, deve ser revertida a referida glosa, tendo em vista que o aproveitamento do crédito de IPI na hipótese de aquisição de material de embalagem está expressamente autorizado no art. 226, I, do RIPI/10, já transcrito acima.

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

12.1. Como aspecto adicional, superados os argumentos acima que afastam a aplicação de qualquer penalidade, o que se admite apenas para fins de argumentação, seria totalmente descabida a incidência de juros sobre a multa de ofício lançada contra a IMPUGNANTE, porque implicaria numa indireta majoração da própria penalidade e não se pode falar em mora na exigência de multa. (...)

12.7. Por essas razões, é ilegal a cobrança dos juros sobre a multa de ofício aplicada à IMPUGNANTE.

13. DO PEDIDO

13.1. *Pelo exposto, a IMPUGNANTE pede e espera que seja cancelado o auto de infração em epígrafe, com a conseqüente extinção dos créditos tributários correspondentes.*"

A decisão recorrida julgou improcedente a Impugnação e apresenta a seguinte
ementa:

"ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015 NULIDADE. PREJUÍZO À DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.

Diante da não configuração de prejuízo à defesa, inexistindo cerceamento ao direito de defesa, não há que se falar em nulidade do processo.

ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. INOCORRÊNCIA. AUSÊNCIA DE MANIFESTAÇÃO ANTERIOR PELA ADMINISTRAÇÃO.

Não ocorre alteração de critério jurídico nem ofensa ao art. 146 do CTN se a Fiscalização promove autuação baseada em entendimento distinto daquele que seguidamente adota o contribuinte, mas que jamais foi objeto de manifestação expressa pela Administração Tributária.

AÇÃO JUDICIAL. ALCANCE.

Decisões judiciais devem ser interpretadas de forma literal e restrita. A decisão judicial quanto à possibilidade de aproveitamento de crédito de insumo proveniente de saída isenta está restrita à aquisição de concentrados para refrigerantes, o que não é o caso dos insumos adquiridos da Recofarma, compostos por diversos produtos separados, e não um concentrado único para fabricação de refrigerantes.

Apelação recebida em duplo grau, suspendendo os efeitos da decisão de 1ª instância, permitindo a plena atuação do órgão fiscalizador.

Matéria sobrestada em razão do reconhecimento de repercussão geral, após manifestação do STF no âmbito do RE nº 243.858/CF, aguardando julgamento nos autos do RE 592.891.

SUBMISSÃO A ENTENDIMENTO DA CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS. MULTA DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA.

O art. 100 do CTN restringiu a aplicação do disposto no art. 76, II, a, da Lei nº 4.502/64 e, por isso, a exclusão de penalidades para o contribuinte que observe decisão administrativa definitiva da qual não seja parte no processo específico reclama lei que atribua eficácia normativa às referidas decisões administrativas.

Impossível a exclusão da penalidade também pelo fato de não mais prevalecer o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais que foi seguido pelo contribuinte.

DE MULTA E DEMAIS ACRÉSCIMOS LEGAIS. IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO (ART. 100, PARÁGRAFO ÚNICO, CTN).

Somente ato praticado por autoridade administrativa competente pode gerar o referido efeito previsto no parágrafo único do art. 100 do CTN.

Não é o caso de ato praticado pela Suframa, que não detém competência para determinar a classificação fiscal de produtos.

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015 KIT (“CONCENTRADO”) PARA A FABRICAÇÃO DE REFRIGERANTES. ADOÇÃO DA CLASSIFICAÇÃO DOS COMPONENTES.

Demonstrado nos autos que o “concentrado” classificado pela interessada no código Ex 01 do código 2106.90.10 da TIPI trata-se, na verdade, de KIT de insumos e de produtos intermediários, deve-se, por aplicação das regras gerais de classificação, adotar a classificação fiscal de cada um de seus componentes, ao invés de tratar referido KIT como produto único.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015 DIREITO AO CRÉDITO DE IPI. INSUMOS ADQUIRIDOS DA AMAZÔNIA OCIDENTAL. DESCUMPRIMENTO DE REQUISITOS. GLOSA. PROCEDÊNCIA.

A aprovação de projeto por parte da Suframa não exclui o poder-dever da Receita Federal de verificar a legitimidade dos créditos de IPI escriturados pelo adquirente dos produtos e não garante, por si só, o direito ao crédito.

Somente aqueles produtos de natureza específica, originados de matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais é que possuem a aptidão de gerar crédito do IPI para o adquirente.

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

A aquisição de insumos isentos, provenientes da Zona Franca de Manaus, não legitima, por si só, o aproveitamento de créditos de IPI.

O art. 11 da Lei nº 9.779/99 não garante direito ao crédito de IPI se as operações de aquisição são desoneradas do imposto, ante a inexistência de autorização legal para tanto.

A idoneidade das notas fiscais emitidas pelo fornecedor dos insumos isentos e a boa fé do adquirente não são suficientes para garantir o direito ao crédito como se devido fosse, se ausentes os requisitos legais previstos na norma de regência.

IPI. CRÉDITOS. GLOSA. INSUMOS UTILIZADOS INDIRETAMENTE NO PROCESSO INDUSTRIAL. IMPOSSIBILIDADE.

Não geram direito ao crédito de IPI a entrada de insumos que sejam utilizados apenas indiretamente no processo industrial, não observando as condições estabelecidas no Parecer Normativo CST 65/79.

Assim, não ensejam o direito creditório as aquisições de material para uso e consumo, tais como produtos de assepsia, sanitização e limpeza.

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"

O Recurso Voluntário da Recorrente foi interposto de forma hábil e tempestiva, contendo, em breve síntese, os seguintes argumentos:

(i) cerceamento do direito de defesa e ausência de prova, pois sem a indicação detalhada e individual pela autoridade, da posição na qual cada componente dos produtos deveria ser classificado na TIPI, o auto de infração fica eivado de ilegalidade, porque ofendeu os arts. 10 do Decreto 70.235/1972 e 142 do CTN;

(ii) que a 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais decidiu que o auto de infração que não efetua a reclassificação fiscal de mercadoria incorre em ilegalidade (Acórdão nº 9303-003.811);

(iii) que a ilegalidade apontada não pode ser sanada pela autoridade julgadora, sob pena de ofensa ao art 146 do CTN, porque estaria alterando o critério jurídico do auto;

(iv) ainda que a decisão tivesse indicado quais seriam as posições da TIPI a serem adotadas, deveria ser mantida a classificação fiscal do produto indicada pela fornecedora na posição 21.06.90.10 EX. 01, porque a autoridade não apresentou prova técnica justificando o seu entendimento;

(v) a decisão, com a pretensão de distorcer as alegações feitas, invoca o art. 30, § 1º do Decreto 70.235/1972 para sustentar que a classificação fiscal não constitui aspecto técnico;

(vi) o referido dispositivo determina que os laudos ou pareceres do Laboratório Nacional de Análises, do Instituto Nacional de Tecnologia (INT), e de outros órgão congêneres não tem o condão de definir a classificação fiscal de determinado produto; não obstante, é incontroverso que os aspectos técnicos tratados no respectivo laudo são determinantes para que a autoridade proceda a classificação fiscal;

(vii) o ônus de provar o equívoco da classificação fiscal incorrido pelo fornecedor do produto é do Fisco e, no caso, não há nos autos elementos comprobatórios técnicos que respaldem o suposto equívoco;

(viii) a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF cancelou auto de infração que discutia classificação fiscal de mercadorias por entender que o ônus da prova para justificar a reclassificação fiscal do produto caberia à autoridade fiscal e que a insuficiência de elementos de prova seria bastante para manter a classificação fiscal definida pelo fabricante do produto (Acórdão nº 3301-003.062);

(ix) os concentrados objeto do processo são beneficiados por duas isenções: (a) a do art. 81, inc. II, do Decreto nº 7.212/2010 - Regulamento do IPI (RIPI/10), que tem base legal no art. 9º do Decreto-Lei nº 288/1967, por serem produzidos na Zona Franca de Manaus, cujo crédito de IPI para a Recorrente foi assegurado, expressa e especificamente, pelo entendimento do Plenário do Supremo Tribunal Federal, manifestado no Recurso Extraordinário nº 212.484; (b) a do art. 95, inc. III, do RIPI/10, que tem base legal no art. 6º do DL nº 1.435, de 16.12.1975, cujo crédito de IPI para o adquirente decorre do próprio dispositivo legal (art. 6º, § 1º, do DL nº 1.435/75), que outorga crédito ao adquirente do insumo elaborado com matéria-prima agrícola adquirida de produtor situado na Amazônia Ocidental;

(x) é incontroverso que a Recorrente é terceiro, adquirente dos concentrados para bebidas, e que a Recofarma (fornecedora) foi quem emitiu as notas fiscais, descreveu os produtos e efetuou sua classificação fiscal, o que é suficiente para justificar a aplicação da alíquota utilizada;

(xi) o Relatório de Fiscalização reconhece que a classificação fiscal dos concentrados para bebidas foi efetuada pela Recofarma na posição 21.06.90.10 EX. 01;

(xii) o art. 62 da Lei nº 4.502/64 determina que o adquirente verifique se os produtos que tenham ingressado em seu estabelecimento e as notas fiscais que os acompanham atendem à prescrições legais e regulamentares;

(xiii) O RIPI/1998 e os RIPI's de 2002 e 2010 suprimiram o acréscimo regulamentar de que o adquirente deveria examinar a correção da classificação fiscal do produto dada pelo fornecedor;

(xiv) o CARF possui precedentes no sentido da inexistência de tal obrigação e pela exclusão da multa aplicável nos casos em que envolviam fatos geradores referentes a período da vigência do art. 173 do antigo RIPI/82;

(xv) nunca existiu na lei e não existe mais sequer previsão regulamentar estabelecendo a obrigação de o adquirente verificar a correção da classificação fiscal do produto na nota fiscal;

(xvi) os fatos geradores objeto do Auto de Infração sob exame foram apurados sob a vigência de lei que não impõe e de RIPI (de 2010) que não mais impõe a obrigação de o adquirente examinar o acerto da classificação fiscal do produto e, como a classificação dos concentrados foi feita pela Recofarma, fornecedora do concentrado, a Recorrente agiu lícita e corretamente ao adotar tal classificação fiscal para cálculo do crédito de IPI;

(xvii) se é lícito e correto aceitar a classificação fiscal dos produtos fornecidos pela Recofarma, constante de nota fiscal idônea, não há controvérsia quanto ao direito de o adquirente calcular o crédito do IPI decorrente da alíquota correspondente à classificação fiscal;

(xviii) se não cabe ao adquirente questionar a classificação fiscal dos produtos fornecidos pela Recofarma, a Recorrente agiu licitamente ao calcular o crédito de IPI, na alíquota correspondente a essa classificação fiscal;

(xix) no caso dos autos houve alteração de critério jurídico, pois em verificações fiscais anteriores não houve qualquer questionamento relativo à classificação fiscal adotada, com ofensa ao art. 146 do CTN;

(xx) no lançamento tributário, a atividade da autoridade administrativa é vinculada, nos termos do art. 142 do CTN;

(xxi) no Parecer da PGFN nº 405/2003, que é vinculatório para a Administração, a PGFN adotou a classificação do concentrado para bebidas na posição 21.06.90.10 EX. 01, ao reconhecer o direito ao crédito de IPI ao adquirente do concentrado, à alíquota de 27% (vigente à época), visto que, para fins de IPI, não há como estabelecer a alíquota sem definir a respectiva classificação fiscal;

(xxii) o novo critério jurídico adotado pela decisão recorrida só poderia alcançar fatos geradores posteriores a 08/06/2017, data em que a Recorrente foi cientificada do auto de infração, no qual, pela primeira vez, foi questionada a alíquota utilizada para cálculo do crédito de IPI;

(xxiii) o novo critério jurídico utilizado pela decisão não pode retroagir para atingir fatos geradores anteriores a 08.06.2017, período no qual firmou-se a prática no sentido de autorizar o creditamento do imposto calculado à alíquota correspondente à posição 21.06.90.10;

(xxiv) é a SUFRAMA que possui a competência para definir a classificação fiscal dos produtos fabricados em projeto industrial aprovado para a fruição dos benefícios fiscais previstos no art. 9º do DL nº 288/67 e no art. 6º do DL nº 1.435/75;

(xxv) ao definir o PPB do produto incentivado, para fins de fruição de benefícios fiscais, é necessário que a SUFRAMA identifique qual é a classificação fiscal do produto incentivado, porque, para fins de IPI, definir o produto é efetuar sua classificação fiscal;

(xxvi) é inerente à competência para aprovação do PPB a definição da classificação fiscal do produto;

(xxvii) o Superior Tribunal de Justiça entende que a Receita Federal não possui competência exclusiva para proceder à classificação fiscal de produto, prevalecendo a classificação fiscal definida pelo órgão técnico;

(xxviii) o CARF possui precedentes no mesmo sentido;

(xxix) a SUFRAMA tem competência para definir a classificação fiscal de "concentrado para bebidas não alcoólicas" produzido pela Recofarma;

(xxx) a SUFRAMA exercendo sua competência técnica, editou a Resolução do CAS nº 298/2007, integrada pelo Parecer Técnico de Projeto nº 224/2007-SPR/CGPRI/COAPI que (a) aprovou o projeto industrial da Recofarma e (b) definiu o concentrado para bebidas fabricado pela Recofarma como preparações químicas utilizadas como matéria-prima para industrialização de bebidas;

(xxxix) a SUFRAMA reconhece que o concentrado, por ser "preparações químicas", pode ser entregue desmembrado em partes/kits, sem que isso desnature a sua condição de produtos único (de concentrado para bebidas), classificado na posição 21.06.90.10 EX. 01;

(xxxix) a SUFRAMA confirma que a Recofarma continua cumprindo a classificação fiscal do concentrado por ela estabelecida conforme se verifica do Ofício nº 4215-COPIN/CGAPI/SPR, de 28.08.2015 e apresentado em processo de outro estabelecimento da Recorrente, e do Ofício nº 3638-SPR/CGAPI/COPIN, de 26.09.2014 e apresentado em processo similar e de interesse de outro fabricante de produtos Coca-Cola;

(xxxix) a SUFRAMA reconheceu que o concentrado para bebidas elaborado pela Recofarma e adquirido pela Recorrente é constituído por diversos componentes (partes líquidas e sólidas) e classificou o concentrado na posição 21.06.90.10 EX. 01 da TIPI/2010;

(xxxix) a aplicação das Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado, aprovadas pelo Decreto nº 97.409/88, e das NESH, aprovadas pelo Decreto nº 435/1992 leva (a) à conclusão de que está correta a classificação fiscal do concentrado para bebidas na posição 21.06.90.10 EX. 01 da TIPI; (b) à mesma classificação dada pela SUFRAMA e (c) à mesma classificação fiscal reconhecida no Parecer da PGFN nº 405/2003;

(xxxix) pelo histórico das TIPIs, desde 1988, constata-se que o concentrado para bebidas sempre foi classificado como uma mercadoria única (descrita como preparações compostas, não alcoólicas, para elaboração de bebidas);

(xxxix) os EX. 01 e EX. 02 da posição 21.06.90.10 consolidaram todas as subposições da TIPI anterior e enfatizaram a sua destinação, condicionando à utilização dessas preparações compostas na fabricação das bebidas do Capítulo 22;

(xxxix) o item XI da Nota Explicativa referente à Regra Geral de Interpretação 3 b) reforça o fato de que os concentrados para bebidas, entregues em forma de "kits", são tratados como produtos únicos;

(xxxix) o fato de os concentrados para bebidas adquiridos da Recofarma não terem sido previamente misturados não significa que eles não estejam prontos para uso pelo fabricante das bebidas, porque, após o ingresso dos concentrados no estabelecimento da Recorrente, todo processo produtivo feito por ela é relativo à elaboração de bebidas e, por conseguinte, os referidos concentrados estão prontos para uso pelo seu destinatário, no caso a Recorrente;

(xxxix) a NESH prevê que o concentrado pode ser entregue de forma desmembrada para facilitar o seu transporte e que, no processo produtivo de fabricação das bebidas, podem ser acrescentados outros insumos;

(xl) se houvesse dúvida quanto à aplicação da posição 2106.90.10 EX. 01 aos concentrados para bebidas, constante das notas fiscais emitidas pela Recofarma, essa deveria prevalecer por ser a classificação dada pela SUFRAMA, em ato administrativo, devendo ao caso ser aplicado o disposto no art. 112 do CTN;

(xli) possui direito ao crédito relativo à aquisição dos concentrados isentos para elaboração de bebidas;

(xlii) faz jus ao crédito de IPI decorrente da aquisição de concentrado para elaboração dos seus refrigerantes, nos termos da coisa julgada formada no MSI nº 95.0009470-3;

(xliii) a decisão proferida no Mandado de Segurança mencionado concedeu integralmente a segurança e, tal concessão integral comprova que o direito ao crédito de IPI foi reconhecido para todas as matérias primas isentas inclusive, o concentrado descrito nas notas fiscais que eram entregues em "kits", oriundas de fornecedor situado na Zona Franca de Manaus, para emprego na fabricação dos seus produtos tributados;

(xliv) para que seja aplicada a coisa julgada formada no referido Mandado de Segurança basta que seja demonstrado, no presente caso, que adquiriu matéria-prima de fornecedor situado na Zona Franca de Manaus, para fabricação de refrigerantes, fato que é facilmente comprovado pelas notas fiscais anexadas ao processo e que não foi questionado pela Fiscalização nem pela decisão;

(xlv) que o MSI nº 95.00174057, citado pela decisão recorrida, não interfere no presente processo, porque trata de matéria diversa da aqui discutida, qual seja, o direito ao crédito de IPI decorrente da aquisição de açúcar-cristal decorrentes da área de atuação da SUDENE e da SUDAM;

(xlvi) o direito ao aproveitamento do crédito de IPI decorre de os concentrados para bebidas serem beneficiados pela isenção prevista no art. 95, III, do RIPI/10, que tem base legal no art. 6º do DL nº 1.435/75, pois além de serem produzidos na Zona Franca de Manaus, são elaborados com matéria-prima agrícola adquirida de produtor situado na Amazônia Ocidental e utilizados na fabricação de bebidas sujeitas ao IPI;

(xlvii) a isenção prevista no art. 6º do DL nº 1.435/75 é autônoma e suficiente para autorizar o creditamento do imposto em razão de o próprio dispositivo legal outorgar, expressa e especificamente, o crédito de IPI ao adquirente do produto;

(xlviii) em relação aos concentrados para refrigerante (Guaraná), o auto expressamente reconheceu que eles foram elaborados com matéria-prima extrativa vegetal e, pois, não pode a decisão alterar o critério jurídico utilizado pela autoridade para concluir que não teria sido utilizada matéria-prima extrativa vegetal, sob pena de inovação e ofensa aos arts. 142 e 146 do CTN;

(xlix) a multa, os juros de mora e a correção monetária não são devidos, em razão do contido no art. 100, parágrafo único do CTN, que estabelece que a observância de atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas tem o condão de excluir a cobrança de multa, juros de mora e correção monetária;

(l) no caso, a Resolução do CAS nº 298/2007, integrada pelo Parecer Técnico nº 224/2007, é ato administrativo que tem efeito normativo em relação aos adquirentes do concentrado, porque esses adquirentes não foram nem são partes no processo que ensejou a referida resolução, mas estão obrigados a observá-la, como ato administrativo que é;

(li) ao utilizar o crédito de IPI à alíquota de 20% decorrente da aquisição de concentrados isentos para bebidas não alcoólicas oriundos da Zona Franca de Manaus e elaborados com matéria-prima adquirida de produtor situado na Amazônia Ocidental, a

Recorrente agiu de acordo com a Resolução do CAS nº 298/2007, integrada pelo Parecer Técnico nº 224/2007;

(lii) incabível a multa do presente caso, em razão do disposto no art. 76, II, "a", da Lei nº 4.502/64;

(liii) a CSRF tem aplicado referido dispositivo para determinar a exclusão de multa quando há decisão de última instância administrativa favorável ao contribuinte sobre a matéria em discussão, conforme Acórdão nº 9303-003.517, que concluiu pela exclusão da multa de ofício imposta por auto de infração lavrado para exigir débitos de IPI decorrentes da glosa de créditos desse imposto, em razão da aquisição de insumos isentos oriundos da Zona Franca de Manaus, nos termos do art. 486, II, "a", do RIPI/02 e no art. 567, II, "a", do RIPI/10 (liv) existem decisões irrecuráveis de última instância administrativa proferidas em processos fiscais no sentido de que não cabe ao adquirente do produto verificar a sua correta classificação fiscal e o adquirente de insumos isentos oriundos da Zona Franca de Manaus tem direito ao crédito de IPI, o que atrai os arts. 486, II, "a" do RIPI/02 e art. 567, II, "a", do RIPI/10, para fins de exclusão da multa exigida;

(lv) que possui direito aos créditos oriundos da aquisição de produtos de limpeza no processo de industrialização das bebidas, pois os produtos são utilizados para assepsia, sanitização e limpeza em geral integram o processo produtivo de bebidas, eis que inerentes à sua produção, inclusive por exigências sanitárias;

(lvi) o art. 226, I, do RIPI/10 dispõe sobre o direito sobre o direito ao crédito relativo à aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem;

(lvii) o Parecer Normativo CST nº 65/79, citado pela decisão, concluiu que o conceito de produto intermediário é amplo, alcançando também os bens que, embora não sejam "consumidos" no processo de fabricação, exercem uma função direta sobre o produto fabricado;

(lviii) o CARF concluiu que os produtos empregados no processo de fabricação de bebidas para higienização da produção qualificam-se como produtos intermediários, nos termos do Parecer Normativo CST nº 65/79, conforme Acórdão nº 3402-00.517; e (lix) é indevida e exigência de juros sobre a multa de ofício.

A Procuradoria da Fazenda Nacional, apresentou Contrarrazões ao Recurso Voluntário em que contesta todas as alegações da Recorrente.

É o relatório.

- Voto

Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Relator

Defende a Recorrente que ao caso tem aplicação a coisa julgada formada no MSI nº 95.0009470-3, com o conseqüente reconhecimento do seu direito ao crédito de IPI decorrente da aquisição de concentrado para elaboração dos seus refrigerantes.

A decisão recorrida não acolheu a tese da Recorrente sob os pressupostos de que (i) as decisões judiciais devem ser interpretadas de forma literal e restrita e (ii) a decisão

judicial quanto à possibilidade de aproveitamento de crédito de insumo proveniente de saída isenta está restrita à aquisição de concentrados para refrigerantes, o que não é o caso dos insumos adquiridos da Recofarma, compostos por diversos produtos separados, e não um concentrado único para fabricação de refrigerantes, conforme consta da ementa de decisão sob exame.

Defende a Recorrente que:

"7.1.5 (...) à época em que impetrado o Mandado de Segurança, os produtos elaborados pela Recofarma eram entregues de forma desmembrada, divididos em parte 1 e 2 e eram chamados de concentrados pela fornecedora, conforme se verifica de notas fiscais de venda emitidas pela Recofarma.

(...)

7.1.7 O pedido formulado na inicial do MSI nº 95.0009470-3 abrange quaisquer aquisições de matérias-primas isentas oriundas de fornecedor situado na ZOna Franca de Manaus utilizadas na industrialização de produtos tributados, inclusive e exemplificativamente, o concentrado, classificado na posição 2106.90 e que conforme as notas fiscais já eram entregues de forma desmembrada."

A Recorrente no Mandado de Segurança mencionado requereu:

"Por todo o exposto, a IMPETRANTE requer:

a) a concessão, inaudita altera pars, de MEDIDA LIMINAR, para não ser compelida a estornar o crédito do IPI, incidente sobre as aquisições de matéria prima isenta a fornecedor situado na Zona Franca de Manaus (concentrado - código 2106.90 do TIPI) (RIPI, art. 45, XXI), utilizada na industrialização dos seus produtos (refrigerantes - código 2202.90 da TIPI), cuja saída é sujeita ao IPI; dando-se ciência ao Delegado da Receita Federal;"

Prossegue a Recorrente:

*"7.1.9. Em 18.06.1997, transitou em julgado a decisão que concedeu integralmente a segurança e, pois, tal concessão integral comprova que o direito ao crédito de IPI foi reconhecido para **todas** as matérias primas isentas inclusive, o concentrado descrito nas notas fiscais que eram entregues em "kits", oriundas de fornecedor situado na Zona F Franca de Manaus, para emprego na fabricação dos seus produtos tributados."*

Dos autos (fl. 221) há um extrato de andamento processual em que consta que o processo foi "Arquivado Definitivamente - BAIXA - FINDO" e " Remetidos os autos com ARQUIVAMENTO COM BAIXA para Setor de Distribuição", conforme a seguir reproduzido:

Processo nº 10580.724116/2017-64
Resolução nº **3201-001.702**

S3-C2T1
Fl. 1.196

0009470-05.1995.4.05.8100 (95.0009470-3) Classe: 126 - MANDADO DE SEGURANÇA
Última Observação informada: Recebido em 10/10/2001 por SRB (10/10/2001 21:33) Última alteração:
Localização Atual: Setor de Distribuição - Fortaleza
Autuado em 23/05/1995 - Consulta Realizada em: 27/04/2017 às 21:23
IMPETRANTE: NORSA REFRIGERANTES LTDA
ADVOGADO : FRANCISCO DE ASSIS DE FREITAS CAVALCANTE
IMPETRADO : DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM FORTALEZA
PROCURADOR: CLAUDIA BARBOSA MONTENEGRO (FAZ.NAC)
8ª Vara Federal - Juiz Substituto
Baixa Definitiva: Tipo - BAIXA - FINDO em 20/08/1998
Objetos: 03.02.05 - IPI/ Imposto sobre Produtos Industrializados - Impostos - Tributário

10/10/2001 21:33 - Remetidos os autos com ARQUIVAMENTO COM BAIXA para Setor de Distribuição - Fortaleza usuário: SRB.

20/08/1998 23:59 - Arquivado Definitivamente - BAIXA - FINDO Usuário:AAB

Já na fl. 222, autos, outro extrato:

PROCESSO Nº 0001276-32.1996.4.05.0000

(96.05.01276-6)

APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA (AMS52880-CE)

AUTUADO EM 21/01/1996

ORGÃO: Segunda Turma

PROC. ORIGINÁRIO Nº: 00094700519954058100 - Justiça Federal - CE

VARA: 8ª Vara Federal do Ceará

FASE ATUAL : **18/06/1997 12:55** Remessa Externa
COMPLEMENTO : Duplo Grau
ÚLTIMA LOCALIZAÇÃO : Seção Judiciária do Ceará

APTE : **FAZENDA NACIONAL**

APDO : **NORSA REFRIGERANTES LTDA**

Advogado/Procurador : **FRANCISCO DE ASSIS DE FREITAS CAVALCANTE - CE002246**

Remetente : **JUÍZO DA 8ª VARA FEDERAL DO CEARÁ (FORTALEZA)**

RELATOR : **DESEMBARGADOR FEDERAL ARAKEN MARIZ**

NÃO EXISTEM PETIÇÕES AGUARDANDO JUNTADA

• **Em 18/06/1997 12:55**

Remetidos os Autos (Baixa Definitiva) Para .

Por sua vez, da decisão recorrida se extraem as seguintes informações:

"A defesa alega que "o pedido formulado na inicial do MSI nº 95.0009470- 3 foi amplo e abrangeu todos os componentes do concentrado, porque tratou dos produtos classificados na posição 2106.90 da TIPI/88", e que "à época em que impetrado o MSI nº 95.0009470-3, os 'concentrados' fabricados pela RECOFARMA já

eram entregues de forma desmembrada, divididos em parte 1 e 2 e já eram chamados de 'concentrados' pela fornecedora".

Por outro lado, ao contrário do que alega a contribuinte, a Autoridade Fiscal informa desconhecer o desfecho do Mandado de Segurança nº 95.00094703, nos seguintes termos:

No que toca ao Mandado de Segurança MS nº 95.00094703 (0009470-05.1995.4.05.8100), impetrado pela fiscalizada e citado em resposta ao Termo de Início do Procedimento Fiscal, cuja Apelação foi tombada sob outro (96.05.012766 - 000127632.1996.4.05.0000), só fora possível verificar o seu andamento processual e sua conexão com um segundo mandado de segurança, o de nº 95.00174057 (001740596.1995.4.05.8100).

Em consulta aos documentos juntados ao processo, este julgador teve acesso à Sentença nº 1280/95, às fls. 181/189, referente ao Mandado de Segurança nº 95.9470- 3, com trecho reproduzido a seguir:

3.1 Em face dos fundamentos expendidos, concedo a ordem da impetrada, para assegurar à parte impetrante o direito de se creditar dos valores relativos ao IPI, nas operações de aquisição de concentrado, ainda que essas operações sejam isentas do mesmo imposto na origem.

(...)

Por outro lado, da sentença, a União formalizou apelação, às fls. 190/197, autuada sob o processo nº 0001276-32.1996.4.05.0000, recebida em duplo grau, com Acórdão Publicado no DJ da União em 08.05.97 (1ª parte - TRF5), da qual não se teve acesso e não foi encontrada cópia da decisão nos autos, conforme consulta abaixo.

Ou seja, as informações disponíveis no processo administrativo dão conta de que a apelação da União em relação a referida decisão judicial foi recebida com efeito devolutivo e suspensivo, isto é, suspendendo os efeitos da decisão de 1ª instância, permitindo a plena atuação do órgão fiscalizador.

Por fim, fundamental mencionar o apontamento da fiscalização no sentido de que fora possível verificar a conexão do Mandado de Segurança nº 95.00094703 "com um segundo mandado de segurança, o de nº 95.00174057 (001740596.1995.4.05.8100). Ao contrário do MS nº 95.00094703 (0009470-05.1995.4.05.8100), o MS nº 95.00174057 (001740596.1995.4.05.8100) ainda está em trâmite no TRF da 5ª Região, encontrando-se sobrestado por repercussão geral, após manifestação do STF no âmbito do RE nº 243.858/CF".

Como dito, ao contrário do que afirma a defesa, a Autoridade Fiscal não conseguiu verificar a existência da coisa julgada no MSI nº 95.0009470-3, estando a questão judicial que trata da matéria sobrestada em razão do reconhecimento de repercussão geral, após manifestação do STF no âmbito do RE nº 243.858/CF, conforme seguintes trechos da decisão:

O Plenário Virtual do Supremo Tribunal Federal, ao examinar o RE 592.891, atualmente sob relatoria da Ministra Rosa Weber, reconheceu a existência de repercussão geral da questão constitucional ora discutida (Tema 322). Veja-se a ementa do julgado:

“TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI. NÃO-CUMULATIVIDADE. DIREITO AO CREDITAMENTO NA ENTRADA DE INSUMOS PROVENIENTES DA ZONA FRANCA DE MANAUS. EXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL.”

Diante do exposto, com base no art. 328, parágrafo único, do RI/STF, determino o retorno dos autos à origem, a fim de que sejam observadas as disposições do art. 543-B do Código de Processo Civil.”

Denota-se, portanto, que há dúvida razoável sobre o efetivo trânsito em julgado da decisão proferida no Mandado de Segurança invocado pela Recorrente.

Some-se a isso, que não trouxe a Recorrente certidão de inteiro teor do processo, bem como, certidão de trânsito em julgado constante dos autos de Mandado de Segurança, documentos imprescindíveis para demonstrar e comprovar o alegado, em especial, pelo fato de a própria decisão recorrida ter adotado como fundamento decisório a impossibilidade de se aferir (i) o trânsito em julgado no Mandado de Segurança nº 95.0009470-3; (ii) eventual conexão com outro Mandado de Segurança, cujo trâmite está sobrestado em razão de a matéria ser objeto de repercussão geral.

Assim, a conversão do feito em diligência é medida que se impõe para se aferir o efetivo trânsito em julgado do Mandado de Segurança nº 95.0009470-3, conforme alegado pela Recorrente e não acatado pela decisão recorrida proferida neste processo administrativo fiscal.

Diante do exposto, voto por converter o julgamento do Recurso em diligência, para que a Recorrente, no prazo de até 60 (sessenta) dias providencie (i) certidão de trânsito em julgado do Mandado de Segurança nº 95.0009470-3; (ii) certidão de inteiro teor do referido processo (certidão de objeto e pé) e (iii) certidão e documentos para que se possa aferir eventual conexão do Mandado de Segurança nº 95.0009470-3, com o Mandado de Segurança de nº 95.00174057 (001740596.1995.4.05.8100).

(assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator