



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10783.900695/2014-29</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3002-003.857 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	25 de setembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	MAIS INDUSTRIA DE ALIMENTOS LTDA.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI**

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

CRÉDITO DE IPI – AQUISIÇÃO DE INSUMOS ISENTOS – ZONA FRANCA DE MANAUS – AMAZÔNIA OCIDENTAL – ALÍQUOTA ZERO – CLASSIFICAÇÃO FISCAL – INAPLICABILIDADE DO TEMA 322/STF.

Inexistindo, no momento da saída do fornecedor, o processo de dosagem, mistura e homogeneização exigido para caracterizar “preparação composta concentrada” (TIPI 2106.90.10 Ex 01), cada componente do chamado “kit” deve ser classificado individualmente, com alíquota zero, inexistindo IPI a creditar. O crédito presumido do art. 6º do DL 1.435/1975 também não se aplica, ante a ausência de uso direto de matérias-primas agrícolas ou extrativas regionais.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL – COMPETÊNCIA – SÚMULA CARF Nº 236 – MULTA E JUROS.

Compete à Receita Federal do Brasil definir a classificação fiscal (Súmula CARF nº 236), não vinculando atos da SUFRAMA, descrições comerciais, laudos ou pareceres técnicos. Inviável, ademais, afastar multa de mora, juros e atualização, ausente decisão administrativa vinculante ou norma legal que autorize a dispensa.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

*Assinado Digitalmente*

**Neiva Aparecida Baylon** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Renato Camara Ferro Ribeiro de Gusmao** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Adriano Monte Pessoa, Gisela Pimenta Gadelha, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Marcelo Enk de Aguiar (substituto[a]integral), Neiva Aparecida Baylon, Renato Camara Ferro Ribeiro de Gusmao(Presidente).

## RELATÓRIO

Para fins de economia processual adoto o relatório da decisão recorrida a fim de elucidar os fatos que motivaram a autuação, vejamos:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade apresentada pela interessada contra o Despacho Decisório Eletrônico proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Jundiaí/SP, que deferiu parcialmente o pedido de ressarcimento de crédito de IPI formulado no PER n.º 04806.38090.110711.1.1.01-8048, reconhecendo apenas R\$ 200.060,13, bem como homologou parcialmente a compensação declarada no PER/DCOMP n.º 17126.22273.300112.1.3.01, resultando em cobrança de R\$ 766.280,87 (valor original) em débitos fiscais, ora contestada.

O crédito em discussão refere-se ao saldo credor de IPI apurado no 1º trimestre de 2011 pelo estabelecimento incorporado de CNPJ 04.205.454/0013-93 (Mais Indústria de Alimentos Ltda.).

Segundo o despacho, o valor do crédito não foi integralmente reconhecido em razão de:

- a) constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento seria inferior ao valor pleiteado; e
- b) glosa de créditos considerados indevidos, em procedimento fiscal.

Regularmente cientificada, a contribuinte apresentou manifestação tempestiva, aduzindo, em síntese, o que segue.

### 1. Fundamentação da Manifestante

### 1.1. Origem do crédito e isenções aplicáveis

A interessada sustenta que o saldo credor resulta da aquisição de insumos (concentrados) isentos, alcançados simultaneamente por:

- a isenção do art. 81, II, do RIPI/2010, com base no art. 9º do DL 288/1967, por serem produtos fabricados na Zona Franca de Manaus; e
- a isenção do art. 95, III, do RIPI/2010, com fundamento no art. 6º do DL 1.435/1975, pois os concentrados foram elaborados com matéria-prima agrícola adquirida de produtores situados na Amazônia Ocidental.

### 1.2. Reconhecimento formal pela SUFRAMA

Argumenta que a Resolução CAS/SUFRAMA n.º 298/2007, amparada no Parecer Técnico n.º 224/2007-SPR/CGPRI/COAPI, atestou que a fornecedora RECOFARMA cumpre integralmente o Processo Produtivo Básico (PPB), sendo irrelevante o transporte dos concentrados em “kits” (partes líquidas e sólidas), solução técnica de natureza físico-química.

Destaca que a SUFRAMA é a autoridade competente para aprovar e fiscalizar o PPB (art. 4º, I, “c”, do Decreto 7.139/2010) e que não houve processo de cassação do benefício, de modo que a SRFB não poderia desconsiderar unilateralmente ato administrativo regularmente expedido, sob pena de violação ao devido processo legal (arts. 2º, X; 3º, II e III; 38 e 44 da Lei 9.784/1999) e aos arts. 176 e 179 do CTN.

### 1.3. Jurisprudência constitucional e infraconstitucional

Reporta-se ao precedente do STF no RE 212.484-RS, que reconheceu o direito ao crédito de IPI na aquisição de insumos isentos oriundos da Zona Franca de Manaus, entendimento que, segundo a contribuinte, permanece hígido mesmo após os REs 353.657 e 370.682 e enquanto pendente o julgamento do RE 592.891-SP (tema de repercussão geral).

Sustenta, ainda, que o art. 11 da Lei 9.779/1999 garante o direito ao crédito do IPI, independentemente de pagamento na operação anterior.

### 1.4. Idoneidade documental e boa-fé

Aponta que as notas fiscais emitidas pela RECOFARMA são idôneas e atendem aos requisitos dos arts. 48 e 53 da Lei 4.502/1964, assegurando ao adquirente de boa-fé o direito ao crédito, conforme jurisprudência pacífica do STJ (REsp 1.148.444-MG e Súmula 509) e do TIT/SP, com caráter vinculante (art. 62-A do RICARF).

### 1.5. Direito à compensação

Afirma que o crédito apurado pode ser utilizado para quitar, por compensação, quaisquer tributos e contribuições administrados pela RFB, nos termos do art. 74 da Lei 9.430/1996, combinado com o art. 11 da Lei 9.779/1999.

## 2. Questões de Responsabilidade Tributária e Penalidades

### 2.1. Responsabilidade da sucessora

Caso não se acolham as teses acima, a contribuinte sustenta que, nos termos do art. 132 do CTN, a responsabilidade da sucessora limita-se aos tributos devidos pela sucedida, não alcançando multas de mora nem outros acréscimos legais, pois “tributo” não se confunde com “obrigação tributária” (art. 113, §1º, CTN) nem com “crédito tributário” (art. 139, CTN).

### 2.2. Inaplicabilidade de multa

Ainda que se entenda indevido o crédito, a exigência de multa carece de amparo legal, haja vista que, à época da apuração, prevalecia entendimento pacífico da jurisprudência administrativa reconhecendo o direito ao crédito de IPI sobre insumos isentos (isenção subjetiva regional), aplicando-se o art. 76, II, “a”, da Lei 4.502/1964 e precedentes do CARF (Acórdãos 2202-00.142 e 3402-001.882).

### 3. Conclusão do Relatório

Em síntese, a contribuinte pleiteia:

- o reconhecimento integral do crédito de IPI pleiteado no PER n.º 04806.38090.110711.1.1.01-8048;
- a homologação total da compensação declarada no PER/DCOMP n.º 17126.22273.300112.1.3.01;
- subsidiariamente, o afastamento da responsabilidade por multa e acréscimos legais, nos termos do art. 132 do CTN e do art. 76, II, “a”, da Lei 4.502/1964.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira Neiva Aparecida Baylon, Relatora.

### I- Tempestividade

Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser admitido.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por Leão Alimentos e Bebidas Ltda. contra acórdão da 8ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto (DRJ/RPO) que manteve o Despacho Decisório que indeferiu, em parte, o pedido de ressarcimento de IPI e não homologou compensações formalizadas por meio do PER/DCOMP n.º 04805.38090.110711.1.1.01-8048, relativas ao saldo credor apurado em janeiro de 2011.

## II- Do Direito ao crédito de IPI relativo à aquisição de concentrados para bebidas alcóolicas isentas

O crédito postulado decorre, em síntese, de aquisições de insumos isentos utilizados na fabricação de produtos tributados: (i) produtos oriundos da Zona Franca de Manaus (ZFM), amparados no art. 81, II, do RIPI/2010 c/c art. 9º do Decreto-Lei nº 288/1967; e (ii) produtos elaborados com matéria-prima agrícola regional, por estabelecimento situado na Amazônia Ocidental, nos termos do art. 95, III, do RIPI/2010 c/c art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/1975.

A Recorrente sustenta que os insumos adquiridos de Recofarma Indústria do Amazonas Ltda. seriam “concentrados” classificados no código 2106.90.10 Ex 01 da TIPI, fazendo jus ao crédito de IPI tanto pela tese firmada no Tema 322 do STF (RE 592.891) quanto, de forma autônoma, pelo art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/1975. A autoridade fiscal, porém, apurou que os produtos adquiridos não são concentrados na acepção exigida pela TIPI e pelo Sistema Harmonizado, mas kits de componentes enviados em embalagens distintas, que não sofrem, na saída da Recofarma, o processo de dosagem, mistura e, se necessário, homogeneização descrito na Portaria Interministerial MPO/MICT/MCT nº 8/1998 para caracterizar o produto como “preparação composta concentrada”.

Dessa forma, cada item do kit deve ser classificado individualmente, e as respectivas posições na TIPI sujeitam-se a alíquota zero, de modo que inexistente imposto a ser creditado “como se devido fosse”. A DRJ, apoiando-se nesse laudo fiscal e na legislação de regência, glosou integralmente os créditos e negou o ressarcimento.

É incontroverso que o Supremo Tribunal Federal, no Recurso Extraordinário nº 592.891, sob a sistemática da repercussão geral (Tema 322), firmou a seguinte tese:

“Há direito ao creditamento de IPI na entrada de insumos, matérias-primas 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.”

Tal entendimento é de observância obrigatória por este Conselho, nos termos do art. 99 do RICARF.

Todavia, a aplicação do precedente exige aderência fática, a qual não se verifica no caso concreto. A prova colhida demonstra que os produtos não se enquadram, no momento da saída da Recofarma, no conceito de preparação composta concentrada da posição 2106.90.10 Ex 01 da TIPI, pois não houve a mistura obrigatória na ZFM, e cada componente deve ser classificado separadamente, com alíquota zero. Sendo zero a alíquota efetiva, inexistente imposto a ser creditado, não se configurando o cenário examinado pelo STF no Tema 322.

O art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/1975, reproduzido no art. 95, III, do RIPI/2010, prevê isenção para produtos elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de

produção regional, por estabelecimentos industriais localizados na Amazônia Ocidental, cujos projetos tenham sido aprovados pelo Conselho de Administração da SUFRAMA, assegurando ao adquirente o direito ao crédito de IPI “como se devido fosse”.

Entretanto, a fiscalização apurou que, nos chamados “kits”, não há emprego direto de matérias-primas agrícolas ou extrativas vegetais regionais in natura, mas sim o uso de produtos industrializados intermediários (como álcool, caramelo e ácido cítrico). À luz do art. 111, II, do CTN, que impõe interpretação literal em matéria de isenção, não se admitem isenções por emprego indireto dessas matérias-primas. Fica, assim, afastada a incidência do art. 6º do DL 1.435/1975 e, por consequência, do art. 237 do RIPI/2010.

O enquadramento fiscal das mercadorias é atribuição típica da Receita Federal do Brasil, conforme reiteradamente reconhecido pela jurisprudência administrativa e pela legislação (Lei nº 10.593/2002, art. 6º, I, “c”, c/c Lei nº 11.457/2007, art. 2º).

Nesse ponto, aplica-se integralmente a Súmula CARF nº 236, que dispõe:

“A classificação fiscal de mercadorias para fins de tributação é de competência privativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil, não vinculando a autoridade fiscal as descrições comerciais, laudos, pareceres ou atos de outros órgãos da Administração Pública.”

Tal verbete, de caráter vinculante, impede que rótulos comerciais, atos da SUFRAMA, pareceres técnicos ou laudos particulares prevaleçam sobre a interpretação oficial do Sistema Harmonizado e da TIPI, cabendo exclusivamente à RFB a definição da classificação correta. Assim, atos administrativos da SUFRAMA, inclusive aprovações de PPB, não vinculam a classificação fiscal nem geram, por si, direito a crédito.

### **III. Idoneidade das notas fiscais e glosa do crédito**

Não se discute mera formalidade, mas o próprio mérito do creditamento. Nos termos dos arts. 251, I, e 427 do RIPI/2010, somente é possível creditar-se com base em documento idôneo que consigne correta classificação fiscal e que legitime o cálculo do imposto. Se a classificação fiscal constante das notas não corresponde à realidade (e.g., menção a 2106.90.10 Ex 01 para um conjunto de itens sujeitos a alíquota zero), inexistente suporte jurídico para o crédito, sobretudo tratando-se de crédito incentivado (sem destaque do IPI na entrada).

### **IV. Da impossibilidade de multas, juros de mora e correções**

Sobre o pedido de afastamento de multa, juros de mora e correção monetária, sob o argumento de que o art. 16, II, “a”, da Lei nº 4.502/64 (citado pelo interessado como art. 76) — em vigor — excluiria penalidades quando o contribuinte atua conforme “interpretação fiscal constante de decisão irrecorrível de última instância administrativa”, bem como de que a jurisprudência então vigente reconhecera o direito ao crédito de IPI em hipóteses análogas.

Não se verifica, nos autos, decisão irrecorrível de última instância administrativa especificamente aplicável à hipótese dos autos que tenha dispensado multa ou demais acréscimos

relativamente à não homologação de compensações decorrentes de creditamento de produtos tributados à alíquota zero cuja saída ocorreu com isenção.

Os precedentes trazidos pelo interessado tratam de situações distintas (v.g., creditamento vinculado à ZFM/isenção regional ou outras matrizes normativas) e não enfrentam a mesma base fática e normativa aqui controvertida (alíquota zero na TIPI + isenção na saída). Logo, inexistente a exigida identidade material para atrair a regra excepcional de dispensa de penalidade.

Com a superveniência do CTN, o afastamento de penalidades, juros ou atualização com fundamento em decisões administrativas somente se legitima quando lei atribuir eficácia normativa vinculante a tais decisões para terceiros (arts. 100 e 146 do CTN, por coerência sistemática). Inexistente norma com tal atributo para o cenário ora discutido.

Também não há ato normativo vinculante (portaria, instrução normativa, solução de divergência, parecer normativo com caráter geral) que ampare a adoção, pelo contribuinte, da tese específica aqui rechaçada. Afasta-se, portanto, a aplicação do art. 100, parágrafo único, do CTN.

A multa de mora, os juros (SELIC) e a atualização decorrem objetivamente da falta de pagamento no prazo legal, inclusive quando a extinção por compensação não é homologada (Lei nº 9.430/96, art. 74, § 12; e legislação correlata). A discussão de mérito sobre o direito ao crédito não transmuta a natureza moratória desses acréscimos, que incidem independentemente de dolo ou má-fé.

Ressalte-se que o reconhecimento posterior de parte do crédito foi parcial e não abrangeu a parcela impugnada que deu causa à não homologação; quanto a esta, subsiste a mora e, por conseguinte, os correspondentes acréscimos.

Os julgados citados pelo interessado — a par de versarem sobre crédito ficto em cenários diversos (p.ex., insumos isentos da ZFM) — não afastam, por si, a incidência de multa e juros em hipóteses de não homologação de compensação. Ainda que se entenda haver precedentes favoráveis ao mérito creditício em outras molduras, isso não constitui interpretação fiscal vinculante e específica apta a dispensar penalidades neste processo, que versa sobre alíquota zero + isenção e conseqüente inexistência do crédito tal como declarado.

À vista do exposto, não se configuram os pressupostos fáticos e jurídicos necessários para a fruição dos créditos de IPI pleiteados, seja pela isenção da Zona Franca de Manaus (Tema 322/STF), seja pelo crédito presumido do art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/1975. A classificação fiscal atribuída pela fiscalização — com alíquota zero — deve prevalecer, em consonância com a Súmula CARF nº 236, tornando insubsistentes os créditos apropriados.

Diante disso, conheço do recurso voluntário e nego-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Neiva Aparecida Baylon**

ACÓRDÃO 3002-003.857 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 10783.900695/2014-29

DOCUMENTO VALIDADO