



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



| | |
|--------------------|--|
| PROCESSO | 10830.720721/2014-24 |
| ACÓRDÃO | 3302-015.544 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA |
| SESSÃO DE | 30 de janeiro de 2026 |
| RECURSO | EMBARGOS |
| EMBARGANTE | ULTRAPAN INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA |
| INTERESSADO | FAZENDA NACIONAL |

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

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

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. HIPÓTESES.

Sendo identificados, na decisão embargada, vícios a serem sanados, os embargos devem ser conhecidos e acolhidos, para que seja esclarecida a matéria, fazendo desaparecer o vício, com ou sem efeitos infringentes.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os Embargos de Declaração, nos termos do Despacho de Admissibilidade, para sanar os vícios identificados, com efeitos infringentes, dando provimento ao Recurso Voluntário para também reconhecer o direito ao crédito de IPI dos insumos adquiridos da empresa HVR Concentrados da Amazônia Ltda (HVR), situada na Zona Franca de Manaus, sob regime de isenção, em plena consonância ao decidido pelo STF no RE nº 592.891/SP.

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Mário Sergio Martinez Piccini, Francisca das Chagas Lemos, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha (substituto integral), Louise Lerina Fialho, Marina Righi Rodrigues Lara e Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se do Auto de Infração de fls. 776/788, e seus anexos, lavrado contra a pessoa jurídica acima identificada, para exigência do crédito tributário no montante de R\$9.904.606,64, sendo R\$5.023.920,79 de IPI, R\$3.767.940,62 de Multa de Ofício [75%, passível de redução] e R\$1.112.745,23 de Juros de Mora [calculados até 03/2014].

A Autoridade Fiscal consignou que, no procedimento fiscal instaurado para exame da legitimidade dos créditos de IPI escriturados, ficou constatada a escrituração, no período de janeiro/2010 a dezembro/2012, de valores a título de “Outros Créditos”, sob o fundamento do art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/75, regulamentado pelos artigos 237 e 95-III do Decreto nº 7.212/2010 [RIPI/2010].

Da análise da relação de compra de insumos oriundos da Zona Franca de Manaus e respectivos valores e notas fiscais de entrada, constatou-se que as operações se referem à aquisição de XAROPES CONCENTRADOS [NCM 2106.90.10 Ex 01], isentos do IPI, das empresas HVR CONCENTRADOS DA AMAZÔNIA LTDA [CNPJ 07.847.552/0001-89] e NIDALA DA AMAZÔNIA LTDA [CNPJ 04.930.553/0001-02], sediadas na Zona Franca de Manaus.

A Autoridade Tributária alegou que os referidos créditos do IPI, calculados como se o imposto devido fosse, decorrente das aquisições de XAROPES CONCENTRADOS, são INDEVIDOS em razão do não atendimento, pelas empresas fornecedoras HVR e NIDALA, às condições exigidas pelo art. 6º do Decreto-lei 1.435/75 para fruição do benefício fiscal, uma vez que, dentre outras razões, não utilizaram na elaboração dos XAROPES CONCENTRADOS (NCM 2106.90.10 Ex 01) matérias primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional.

Além disso, nas operações desoneradas do imposto não existe direito ao crédito, uma vez que, na forma do disposto no §3º, do art. 153, da CF/88, o crédito do IPI está vinculado à existência de valores cobrados nas operações anteriores, mediante destaque na nota fiscal. Constatou-se, assim, a apuração de saldos devedores, objeto do presente lançamento de ofício.

Inconformado, o contribuinte apresentou Impugnação, a qual foi julgada improcedente pela DRJ-Juiz de Fora (DRJ-JFO), em julgamento realizado na data de 19/09/2014. Foi exarado o Acórdão nº 09-54.453, às fls. 994/1016, com a seguinte Ementa:

CRÉDITOS. PRODUTOS ISENTOS ADQUIRIDOS DA AMAZÔNIA OCIDENTAL/ZONA FRANCA DE MANAUS. ART. 6º DO DL 1.435/75. DESCUMPRIMENTO DE REQUISITOS. GLOSA. PROCEDÊNCIA.

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

INSUMOS DESONERADOS DO IMPOSTO. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE.

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

Irresignado com essa decisão, o recorrente interpôs Recurso Voluntário (fls. 1024/1057), por meio do qual repropõe as alegações efetuadas em sua Impugnação, em breve síntese: (i) competência da SUFRAMA para apreciar o cumprimento dos requisitos para concessão da isenção de que trata o art. 6º do DL 1435/75 e necessidade de auditoria in loco para desqualificar o PPB aprovado pela SUFRAMA; (ii) que as notas fiscais de aquisição indicam que os produtos adquiridos são produzidos na ZFM e que cumpriu com os requisitos previsto na Lei para a isenção específica; (iii) desnecessidade de utilização de matéria-prima in natura; (iv) impossibilidade de aplicação genérica do princípio da não cumulatividade aos créditos incentivados; (v) possibilidade de tomada de créditos de insumos isentos com base na jurisprudência do STF; (vi) não incidência dos juros de mora sobre multa de ofício aplicada.

Esta Turma do CARF, embora com outra composição, em sessão datada de 22/03/2023, por unanimidade de votos, deu provimento para reconhecer o direito ao crédito de IPI dos insumos adquiridos da empresa Nidala da Amazônia Ltda (NIDALA), junto à Zona Franca de Manaus, sob regime de isenção, em plena consonância ao decidido pelo STF no RE nº 592.891/SP; e, por maioria de votos, negou provimento ao Recurso Voluntário em relação aos produtos adquiridos da empresa HVR Concentrados da Amazônia Ltda (HVR), por não preencher os requisitos de isenção previstos no art. 6º do DL 1435/75, vencida a conselheira Mariel Orsi Gameiro, que aplicava o disposto no RE nº 592.891/SP também para essa condição.

Foi exarado o Acórdão nº 3302-013.227, às fls. 1127/ss, com a seguinte Ementa:

COMPETÊNCIA. RECEITA FEDERAL. FISCALIZAÇÃO. ZONA FRANCA DE MANAUS.

É competência da Receita Federal a verificação da legitimidade dos créditos apropriados pela contribuinte em sua escrita fiscal, inclusive, relativamente à verificação se os produtos adquiridos com isenção foram elaborados, no estabelecimento da fornecedora, com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, nos termos do art. 6º do Decreto-lei nº 1.435/75.

CRÉDITOS RELATIVOS ÀS AQUISIÇÕES DE INSUMOS ISENTOS. AMAZÔNIA OCIDENTAL. ART. 95, III, DO RIPI/2010.

A isenção prevista no art. 95, inc. III, do RIPI/2010 é condicionada a que os produtos sejam fabricados com matéria-prima agrícola e extrativa vegetal de

produção regional. Só nessa condição também é que o adquirente dos produtos isentos, podem apropriar-se dos créditos fictos conforme autorizativo do art. 237 do RIPI/2010.

DIREITO AO CRÉDITO DE IPI. ALEGAÇÃO DE BOA-FÉ. IMPOSSIBILIDADE.

A boa fé do adquirente não é suficiente para garantir o direito ao crédito como se devido fosse se ausentes os requisitos legais previstos na norma de regência.

CREDITAMENTO DE IPI. INSUMOS ADQUIRIDOS DA ZONA FRANCA DE MANAUS. TEMA 322 DO STF.

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".

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF Nº 108.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

O contribuinte, então, apresentou Embargos de Declaração contra essa decisão, alegando a existência de vícios de contradição e omissão. No entanto, o Despacho de Admissibilidade (fls. 1202/ss), em análise preliminar, admitiu os embargos apenas parcialmente, nos seguintes termos:

Passo à análise dos vícios alegados em relação à decisão embargada.

Contradição entre reconhecer o direito ao crédito de IPI dos insumos adquiridos da empresa Nidala da Amazônia Ltda (NIDALA), junto à Zona Franca de Manaus, sob regime de isenção, em plena consonância ao decidido pelo STF no RE nº 592.891/SP, ao mesmo tempo em que conclui por “negar provimento ao recurso voluntário em relação aos produtos adquiridos da empresa HVR Concentrados da Amazônia Ltda. (HVR), por não preencher os requisitos de isenção previstos no art. 6º do DL 1.435/75”, devido a premissas fáticas equivocadas adotadas pela relatora, especialmente quanto ao seguinte:

A. A EMBARGANTE TER QUESTIONADO, EM RECURSO VOLUNTÁRIO, A APLICAÇÃO DO RE Nº 592.891/SP EM RELAÇÃO ÀS AQUISIÇÕES DA HVR

Compulsando o recurso voluntário, verifica-se que, embora a embargante tenha intitulado o tópico apenas em relação à NIDALA – “5. DAS INDEVIDAS GLOSAS DOS CRÉDITOS DE IPI NAS AQUISIÇÕES DE INSUMOS ISENTOS ORIUNDOS DA ZFM, FORNECIDOS PELA EMPRESA NIDALA DA AMAZÔNIA”, no último parágrafo, às fls. 1.047, pleiteou a aplicação da decisão do STF em relação às duas empresas, conforme abaixo:

“Ademais, considerando que a matéria deve seguir o rito do art. 543-B do CPC, em função da repercussão geral declarada, a análise definitiva acerca do creditamento do IPI nas aquisições de insumos isentos oriundos da Zona Franca de Manaus (NIDALA e HVR) deve seguir a orientação a ser proferida pela Suprema Corte, seguramente dando efetividade e prevalência ao enunciado do art. 40 do ADCT, no sentido de reconhecer o tratamento diferenciado que possa propiciar a instalação de empresas em longínquas áreas que são de interesse para a segurança e o desenvolvimento nacional. Isso somente será possível com o reconhecimento de crédito de IPI na aquisição de insumos (isentos) provenientes daquela região geográfica.”

No acórdão, a relatora discorreu sobre o assunto no item “b) das glosas dos créditos de IPI nas aquisições de insumos isentos oriundos da empresa Nidala da Amazônia Ltda:”, no qual aplicou a decisão proferida pelo STF no RE nº 592.891-SP apenas à NIDALA, conforme abaixo:

(...)

Ao que parece, o título do capítulo recursal e a menção apenas à NIDALA na maior parte do conteúdo do referido capítulo induziram a relatora a reconhecer que o argumento se referiria apenas à NIDALA e não à HVR. Contudo, no último parágrafo, a argumentação abrangeu tanto a NIDALA quanto a HVR, o que, s.m.j., indica que a embargante pleiteou a aplicação do RE 592.891/SP também à aquisição da HVR.

Admito os embargos nessa parte, ou seja, quanto ao erro na premissa de que a aplicação do RE 592.891 não foi pleiteada em relação à HVR.

(...)

C. O ACÓRDÃO Nº 9303-012.271 NÃO TRATAR DE AQUISIÇÕES DA HVR

O referido acórdão da CSRF apreciou as matérias relativas “discussão acerca do direito ao crédito básico de IPI na aquisição de insumos oriundos da ZFM com isenção, sem ofensa ao princípio constitucional da não cumulatividade e direito ao crédito ficto de IPI assegurado pelo DL 1.435/75 ao adquirente de insumos com projeto e PPB aprovados pela SUFRAMA”, aplicando a ambas o resultado do RE nº 592.891/SP, a saber:

(...)

De fato, o julgamento proferido no Acórdão nº 9303-012.271 aplicou o resultado do RE 592.891 tanto em relação à discussão própria de creditamento básico sobre aquisições isentas da ZFM quanto à discussão relativa ao crédito ficto de IPI assegurado pelo DL 1.435/75 ao adquirente de insumos com projeto e PPB aprovados pela SUFRAMA, ou seja, a solução dada pela CSRF abrangeu as duas situações.

A relatora, contudo, nas transcrições de áudio juntadas nos embargos de declaração, considerou que apenas as aquisições da NIDALA foram apreciadas

pela CSRF, o que se revela um equívoco, pois a matéria sobre o crédito ficto de IPI assegurado pelo DL 1.435/75 foi objeto do recurso especial e somente não foi apreciada porque fora superada pela aplicação da decisão proferida pelo STF.

Assim, tanto as glosas relativas à NIDALA quanto à HVR foram decididas pela CSRF no Acórdão nº 9303-012.271, com fundamento na decisão do STF proferida no RE 592.891.

(...)

CONCLUSÃO

Com base nas razões acima expostas, admito parcialmente os embargos de declaração opostos pelo contribuinte para sanar a premissa fática de que o recurso voluntário não pleiteara a aplicação do RE 592.891 às aquisições da HVR e a consequente omissão quanto à sua apreciação e para sanar o erro quanto à premissa fática de que as aquisições da HVR não foram apreciadas no Acórdão CSRF nº 9303-012.271. Encaminhe-se à Conselheira Denise Madalena Green para inclusão em pauta de julgamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Relator.

Os Embargos de Declaração são tempestivos e atendem aos demais pressupostos legais, portanto devem ser conhecidos.

Como bem esclarecido no Despacho de Admissibilidade, a decisão embargada parte de uma premissa equivocada, qual seja, a de que o Recurso Voluntário não pleiteara a aplicação do RE 592.891 às aquisições da empresa HVR. A simples leitura do Recurso Voluntário, à fl. 1047, esclarece a dúvida:

“Ademais, considerando que a matéria deve seguir o rito do art. 543-B do CPC, em função da repercussão geral declarada, **a análise definitiva acerca do creditamento do IPI nas aquisições de insumos isentos oriundos da Zona Franca de Manaus (NIDALA e HVR) deve seguir a orientação a ser proferida pela Suprema Corte**, seguramente dando efetividade e prevalência ao enunciado do art. 40 do ADCT, no sentido de reconhecer o tratamento diferenciado que possa propiciar a instalação de empresas em longínquas áreas que são de interesse para a segurança e o desenvolvimento nacional. Isso somente será possível com o reconhecimento de crédito de IPI na aquisição de insumos (isentos) provenientes daquela região geográfica.”

A matéria, portanto, deve ser conhecida, e o vício de omissão deve ser sanado através do julgamento do pedido do contribuinte para que as aquisições de insumo provenientes

da empresa HVR sejam analisadas pela aplicação da tese fixada no julgamento do RE 592.891 pelo STF.

Nessa análise, deve ser levado em conta também o quanto decidido no Acórdão nº 9303-012.271, que trata do mesmo tema e do mesmo recorrente:

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo contra acórdão nº 3301-003.006, da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que:

(...)

- Por unanimidade de votos, negou provimento quanto ao aproveitamento de crédito dos insumos adquiridos da empresa Nidala;

(...)

- Pelo voto de qualidade, negou provimento ao recurso voluntário no mérito do aproveitamento do crédito de produtos adquiridos da empresa HVR;

(...)

O colegiado a quo, assim, consignou a seguinte ementa:

(...)

IPI. CRÉDITOS DE PRODUTOS ISENTOS. ZFM. ART. 69 DO RIPI/2002.

Em regra, é inadmissível, por total ausência de previsão legal, a apropriação, na escrita fiscal do sujeito passivo, de créditos do imposto alusivos a insumos isentos, não tributados ou sujeitos a alíquota zero, uma vez que inexiste montante do imposto cobrado na operação anterior. A apropriação de crédito ficto ou presumido de IPI depende de autorização de lei específica a teor do que dispõe o § 6º do art. 150 da CF, o que não acontece no caso dos produtos adquiridos com a isenção de que trata o art. 69 do RIPI/2002.

(...)

Insatisfeito, o sujeito passivo interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão, trazendo, entre outros, que:

- No que concerne às operações do presente caso, discute-se sobre a possibilidade de creditamento do IPI pelo adquirente dos produtos industrializados na ZFM, uma vez que, na ausência do crédito, os insumos oriundos da ZFM não teriam qualquer vantagem em relação aos demais produzidos no restante do país, já que a isenção sem crédito tem os mesmos efeitos econômicos da incidência;

(...)

VOTO

Conselheira Tatiana Midori Migiyama – Relatora

Depreendendo-se da análise do Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, entendo que devo conhecê-lo, eis que foram atendidos os requisitos constantes do art. 67 do RICARF/2015 – Portaria MF 343/2015 com alterações posteriores.

(...)

Quanto à 2ª matéria, qual seja, “discussão acerca do direito ao crédito básico de IPI na aquisição de insumos oriundos da ZFM com isenção, sem ofensa ao princípio constitucional da não cumulatividade e direito ao crédito ficto de IPI assegurado pelo DL 1.435/75 ao adquirente de insumos com projeto e PPB aprovados pela SUFRAMA”, entendo que se aplica ao caso o que restou decidido pelo STF, quando da apreciação do RE 592.891:

(...)

Em vista de todo o exposto, voto por conhecer o Recurso Especial, dando-lhe provimento parcial para reconhecer o direito ao creditamento de IPI na entrada de insumos, matéria-prima e material de embalagem adquiridos junto à Zona Franca de Manaus, no percentual correspondente à alíquota constante da TIPI para o insumo.

A decisão embargada julgou a matéria com base nos seguintes fundamentos:

B) DAS GLOSAS DOS CRÉDITOS DE IPI NAS AQUISIÇÕES DE INSUMOS ISENTOS ORIUNDOS DA EMPRESA NIDALA DA AMAZÔNIA LTDA:

O Recurso Voluntário da recorrente apresenta tópico específico quanto ao correspondente assunto, concernente à questão do direito ao crédito de IPI relativo à aquisição de insumos isentos oriundos da empresa Nidala da Amazônia Ltda, situada na ZFM, em que ela destaca a existência de repercussão geral pendente de apreciação pelo STF no RE nº 592.891-SP.

Destaca-se que a base legal da isenção relativa aos produtos adquiridos da NIDALA é o art. 69, inc. II, do RIPI/2002. Não há controvérsia quanto a esse fato nos autos. A manutenção do crédito do IPI é efetuada pelo contribuinte com base "em entendimentos do Supremo Tribunal Federal".

Pois bem. No julgamento do RE nº 592.891-SP pelo STF, em 25/04/2019, sob a sistemática de repercussão geral, foi fixada a seguinte tese:

(...)

Possibilitou-se, com o referido julgamento, o creditamento de IPI na aquisição direta de insumos isentos provenientes da Zona Franca de Manaus (ZFM), por força de exceção constitucionalmente justificável à técnica da não-cumulatividade, por se tratar da especial posição constitucional atribuída à ZFM e da natureza de incentivo regional da desoneração.

(...)

Dessa forma, em razão de vinculação deste Colegiado ao referido julgamento judicial, há de se aplicar aos presentes autos aquele julgado, para permitir o

creditamento de IPI na aquisição de insumos isentos provenientes da Zona Franca de Manaus (ZFM).

No mesmo sentido, já se manifestou a CSRF, no Acórdão nº 9303-012.271, de relatoria da Ilustre Conselheira Tatiana Midori Migiyama, exarado no processo administrativo nº 10830.727.274/2012-72, - **referente a Auto de Infração lavrado contra a mesma empresa, relativo à glosa de insumos adquiridos da empresa NIDALA** e na mesma sistemática de crédito de IPI – cujas cópias das principais peça foram juntados para subsidiar o presente lançamento. Oportuno a transcrição da ementa:

(...)

Nestes termos, é de se prover o Recurso Voluntário neste tópico, para reconhecer o direito ao creditamento de IPI na entrada de insumos adquiridos da empresa Nidala da Amazonia Ltda, junto à Zona Franca de Manaus, sob o regime de isenção, em plena consonância ao decidido pelo Supremo Tribunal Federal – STF, no Recurso Extraordinário nº 592.891/SP.

Como se verifica pelos excertos acima transcritos da decisão embargada, o Colegiado acompanhou o voto da relatora no sentido de que o Acórdão nº 9303-012.271, da CSRF, teria dado provimento apenas para reverter a glosa de insumos adquiridos da empresa NIDALA (com exceção da Conselheira Mariel Gameiro).

Contudo, dos trechos transcritos do relatório daquele acórdão, não há dúvidas de que as glosas referentes à empresa HVR também eram objeto do julgamento, e a decisão em momento algum restringiu o direito exclusivamente à empresa NIDALA. Ao contrário, a decisão foi bastante genérica, dando *“provimento parcial para reconhecer o direito ao creditamento de IPI na entrada de insumos, matéria-prima e material de embalagem **adquiridos junto à Zona Franca de Manaus**”*.

Ora, se no acórdão embargado o fundamento para reconhecer o direito ao creditamento de IPI da empresa NIDALA foi a decisão do STF no Recurso Extraordinário nº 592.891/SP, citando como precedente o Acórdão nº 9303-012.271, não há qualquer sentido em negar provimento ao pedido em relação à empresa HVR.

Pelo exposto, voto por acolher os Embargos de Declaração, nos termos do Despacho de Admissibilidade, para sanar os vícios identificados, com efeitos infringentes, dando provimento ao Recurso Voluntário para também reconhecer o direito ao crédito de IPI dos insumos adquiridos da empresa HVR Concentrados da Amazônia Ltda (HVR), situada na Zona Franca de Manaus, sob regime de isenção, em plena consonância ao decidido pelo STF no RE nº 592.891/SP.

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares

ACÓRDÃO 3302-015.544 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10830.720721/2014-24

DOCUMENTO VALIDADO