



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10830.903355/2013-66</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3401-014.291 – 3 <sup>a</sup> SEÇÃO/4 <sup>a</sup> CÂMARA/1 <sup>a</sup> TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	9 de dezembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	AMBEV BRASIL BEBIDAS S.A.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/04/2012 a 30/06/2012

PER/DCOMP. PREJUDICIALIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. DECISÃO SUPERVENIENTE DA CSRF.

O indeferimento do PER/DCOMP, por se basear na glosa de créditos de IPI efetuada em Auto de Infração, está intrinsecamente vinculado ao resultado do processo principal. A superveniência de decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) no processo principal resolve a prejudicialidade e impõe a aplicação do resultado.

CRÉDITO DE IPI. AQUISIÇÃO DE INSUMOS ISENTOS DA ZONA FRANCA DE MANAUS (ZFM). TEMA 322 DO STF. PROCESSO PRODUTIVO BÁSICO (PPB).

O Acórdão da CSRF no processo principal reconheceu o direito ao creditamento de IPI nas aquisições de insumos isentos da ZFM, em conformidade com a tese vinculante do Supremo Tribunal Federal (RE nº 592.891/SP - Tema 322). Tal reconhecimento afasta o fundamento principal do indeferimento do PER/DCOMP. A manutenção da glosa, se houver, deve limitar-se à parcela decorrente do descumprimento do Processo Produtivo Básico (PPB), nos termos definidos pela CSRF.

Recurso provido.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, dar provimento parcial ao recurso para reconhecer o creditamento de IPI na entrada de insumos, matéria-prima e material de embalagem adquiridos junto à Zona Franca de Manaus, na medida em que a alíquota na TIPI

seja maior que zero, nos termos do decidido pelo STF no RE592.891/SP (Tema 322 de Repercussão Geral) e da Nota SEI PGFN 18/2020.

*Assinado Digitalmente*

**George da Silva Santos** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Leonardo Correia Lima Macedo** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ana Paula Pedrosa Giglio, Laercio Cruz Uliana Junior, Celso Jose Ferreira de Oliveira, Mateus Soares de Oliveira, George da Silva Santos, Leonardo Correia Lima Macedo (Presidente).

## RELATÓRIO

Para julgamento, o Recurso Voluntário interposto pela AMBEV S.A. contra o Acórdão nº 14-59.783 - 2<sup>a</sup> Turma da DRJ/RPO, assim ementado:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

*Período de apuração: 01/04/2012 a 30/06/2012*

**PER/DCOMP. DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. GLOSA DE CRÉDITOS. PRODUTOS ISENTOS ADQUIRIDOS DA AMAZÔNIA OCIDENTAL. DESCUMPRIMENTO DE REQUISITOS DO PROCESSO PRODUTIVO BÁSICO. PROCEDIMENTO FISCAL. AUTO DE INFRAÇÃO.**

*São insuscetíveis de apropriação na escrita fiscal os créditos concernentes a produtos isentos adquiridos para emprego no processo industrial, ainda que elaborados com matérias primas agrícolas e extrativas vegetais, exclusive as de origem pecuária, de produção regional por estabelecimentos industriais localizados na Amazônia Ocidental e com projetos aprovados pelo Conselho de Administração da SUFRAMA, se houver descumprimento dos requisitos do processo produtivo básico fixados em atos normativos, consoante elementos probatórios que informam o auto de infração lavrado em procedimento fiscal, cuja apreciação configura antecedente lógico ao exame do PER/DCOMP.*

*PER/DCOMP. DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. GLOSA DE CRÉDITOS. PRODUTOS ISENTOS ADQUIRIDOS DA ZONA FRANCA DE MANAUS. CRÉDITOS FICTÍCIOS. APROVEITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. PROCEDIMENTO FISCAL. AUTO DE INFRAÇÃO.*

*Somente são passíveis de aproveitamento na escrita fiscal do sujeito passivo os créditos concernentes a aquisições de produtos onerados pelo imposto e admitidos segundo o entendimento albergado na legislação tributária, conforme arcabouço probatório que instrui o processo de exigência fiscal resultante de procedimento fiscal.*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Período de apuração: 01/04/2012 a 30/06/2012*

*SOBRESTAMENTO DE JULGAMENTO DE PROCESSO. PRINCÍPIO DA OFICIALIDADE. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.*

*Inexiste previsão legal para o sobrerestamento de julgamento de processo, sendo que, à luz do princípio da oficialidade, os processos administrativos devem ser sempre impulsionados de ofício; no máximo, sendo o caso de auto de infração anterior, o processo relativo a PER/DOMP deve aguardar o deslinde da análise do mérito daquele.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

Na origem, temos a não homologação das compensações declaradas pela AMBEV S/A, referentes a créditos de IPI do 2º trimestre de 2012, no valor de R\$ 29.163.860,26.

A decisão fundamentou-se em termo de verificação fiscal que, replicando o relatório de um auto de infração conexo (processo n.º 19311.720022/2015-07), efetuara a glosa de créditos oriundos da aquisição de produtos isentos da Zona Franca de Manaus (ZFM), especificamente, concentrados para refrigerantes e embalagens.

No julgamento da Manifestação de Inconformidade, a 2<sup>a</sup> Turma da DRJ/Ribeirão Preto rejeitou a preliminar de sobrerestamento do feito, asseverando que, pelo princípio da oficialidade, a administração deve impulsionar o processo de ofício, não havendo previsão legal para suspensão enquanto se aguarda o desfecho do auto de infração principal.

No mérito, o colegiado manteve a glosa dos créditos relativos aos "kits" de concentrados adquiridos das empresas Pepsi-Cola e Arosuco. O fundamento central foi o descumprimento do Processo Produtivo Básico (PPB), uma vez que os produtos eram vendidos em

partes separadas (sólidas e líquidas) e a homogeneização — etapa obrigatória na ZFM conforme a Portaria Interministerial n.º 8/1998 — ocorria apenas na unidade da AMBEV em Jundiaí/SP.

Quanto aos créditos referentes a tampas e rolhas da empresa Ravibras, a decisão confirmou a vedação ao aproveitamento, pois a isenção do IPI aplicada (art. 81, II, do RIPI/2010) não gera direito a crédito, salvo se houvesse emprego de matéria-prima regional, o que a própria fabricante negou ocorrer. A Turma também afastou a alegação de direito ao crédito com base no princípio da não-cumulatividade, citando jurisprudência do STF no sentido de que a aquisição de insumos isentos ou não tributados não gera direito a crédito (crédito fictício) sem previsão legal expressa.

Diante disso, o colegiado decidiu, por unanimidade, julgar improcedente a manifestação de inconformidade.

Inconformada, a AMBEV S/A interpôs Recurso Voluntário arguindo, preliminarmente, a nulidade da decisão de primeira instância por cerceamento de defesa.

A recorrente sustenta que a DRJ deixou de apreciar um argumento autônomo e suficiente para cancelar a exigência: o fato de que o crédito tributário do processo principal (Auto de Infração n.º 19311.720022/2015-07), que embasa a glosa deste PER/DCOMP, encontra-se com a exigibilidade suspensa (art. 151, III, do CTN) e não constituído definitivamente.

Subsidiariamente, a empresa requer o sobremento deste julgamento até a decisão final no processo do auto de infração, alegando prejudicialidade, visto que a validade dos créditos aqui discutidos depende inteiramente do resultado daquela lide.

No mérito, a defesa reitera os argumentos de que a fiscalização não teria competência para questionar o cumprimento de requisitos técnicos do PPB, matéria que seria exclusiva da SUFRAMA.

Alega, ainda, que agiu de boa-fé amparada em documentação das fornecedoras e defende que o PPB foi cumprido, pois a mistura das matérias-primas ocorreu na ZFM, sendo a mistura final do refrigerante (e não do concentrado) a etapa realizada fora da região.

Por fim, invoca o artigo 40 do ADCT para sustentar que a vedação ao crédito anularia a vantagem comparativa constitucionalmente assegurada à ZFM.

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) apresentou contrarrazões refutando as teses da contribuinte.

Preliminarmente, a Fazenda reconhece a conexão entre os processos, mas, ao invés do sobrerestamento puro e simples, requer que o feito seja distribuído por dependência ao relator do processo principal (19311.720022/2015-07) para julgamento conjunto, visando evitar decisões conflitantes.

Quanto à alegação de nulidade, a PGFN sustenta que a suspensão da exigibilidade do débito no processo principal não obriga o Fisco a homologar compensações com créditos cuja procedência está sendo questionada administrativamente, inexistindo prejuízo à defesa. No mérito, a Procuradoria reafirma a competência da Receita Federal para fiscalizar o cumprimento dos requisitos tributários e do PPB, não estando o Fisco vinculado apenas à aprovação de projetos pela SUFRAMA.

Sobre a questão fática, a PGFN reitera que a venda de concentrados em "kits" viola a exigência normativa de que o produto saia da ZFM homogeneizado. Juridicamente, rebate a tese constitucional da recorrente citando precedentes do STF (RE 566.819 e RE 398.365), que consolidaram o entendimento de que não há direito a crédito de IPI na aquisição de insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero, e que o art. 40 do ADCT não autoriza a criação de créditos fictícios sem o efetivo pagamento do imposto na etapa anterior.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **George da Silva Santos**, Relator

### 1 DA ADMISSIBILIDADE

Observados os requisitos, inclusive o da tempestividade, conheço da impugnação.

## 2 DAS PRELIMINARES

Os pedidos de distribuição por dependência, de julgamento conjunto com o Processo nº 19311.720022/2015-07 e de sobrestamento surgem prejudicados em razão de o respectivo recurso já ter sido julgado, via Acórdão 9303-013.936, de 11/04/2023.

Por sua vez, o argumento de nulidade do acórdão por preterição do direito de defesa não deve ser acolhido, especialmente porque a recorrente não demonstrou a ocorrência de prejuízo (*pas de nullité sans grief*).

Rejeito as preliminares.

## 3 DO MÉRITO

Como decorre do relatório, o julgamento deste recurso encontra-se diretamente atrelado ao resultado do Processo nº 19311.720022/2015-07, assim ementado:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Período de apuração: 01/10/2010 a 30/09/2012*

*NECESSÁRIO ENFRENTAMENTO DE TODOS OS ARGUMENTOS. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.*

*O julgador apenas é obrigado a examinar os argumentos que possam interferir no seu convencimento, não precisando responder a todas as alegações do recorrente se já tiver encontrado motivo suficiente para fundamentar a decisão (jurisprudência do STJ e inteligência do art. 489, § 1º, inciso IV, do Código de Processo Civil).*

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS(IPI)*

*Período de apuração: 01/10/2010 a 30/09/2012*

*CONFLITO DE COMPETÊNCIAS ENTRE A SUFRAMA E A RECEITA FEDERAL. INEXISTÊNCIA.*

*Não há que se falar em conflito de competências entre a SUFRAMA e a Receita Federal. A autarquia aprova os projetos dos fabricantes de concentrados para refrigerantes, cabendo ao Fisco analisar a legitimidade da utilização do benefício. As competências são exercidas concorrentemente, observando-se inclusive que a Administração Fazendária e os seus servidores fiscais possuem precedência sobre os demais setores administrativos, na forma da lei (art. 37, XVIII, da Constituição Federal).*

*CRÉDITOS DE IPI. AQUISIÇÃO DE INSUMOS ISENTOS ORIUNDOS DA ZONA FRANCA MANAUS. TEMA 322 DO STF. RE Nº 592.891/SP.*

*O Supremo Tribunal Federal (STF) por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário nº 592.891/SP, com trânsito em julgado, em sede de repercussão geral, decidiu 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".*

Devo registrar que, opostos Embargos de Declaração, o dispositivo desse acórdão foi corrigido para o seguinte (Acórdão nº 9303-016.339 – CSRF/3<sup>a</sup> TURMA):

*Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso. No mérito, deu-se provimento parcial, da seguinte forma: (a) por unanimidade de votos, para afastar a alegação de nulidade; (b) por maioria de votos, para negar provimento em relação à competência da SUFRAMA, vencidas as Conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Erika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que lhe deram provimento; e (c) por unanimidade de votos, para reconhecer o creditamento de IPI na entrada de insumos, matéria-prima e material de embalagem adquiridos junto à Zona Franca de Manaus, na medida em que a alíquota na TIPI seja maior que zero, nos termos do decidido pelo STF no RE592.891/SP (Tema 322 de Repercussão Geral) e da Nota SEI PGFN 18/2020.*

Vê-se que a CSRF deu provimento ao Recurso Especial do Contribuinte para reconhecer o direito ao creditamento de IPI nas aquisições de insumos (matéria-prima e material de embalagem) oriundos da ZFM sob o regime de isenção.

Tal reconhecimento deu-se em estrita observância à tese firmada pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário nº 592.891/SP (Tema 322 da Repercussão Geral), qual seja:

*Há direito ao creditamento de IPI na entrada de insumos, matéria-prima e material de embalagem adquiridos junto à Zona Franca de Manaus sob o regime de isenção, considerada a previsão de incentivos regionais constante do art. 43, § 2º, III, da Constituição Federal, combinada com o comando do art. 40 do ADCT.*

Desta forma, o primeiro pilar da glosa (impossibilidade de crédito sobre isento) foi integralmente derrubado pela jurisprudência vinculante.

O segundo pilar da glosa residia no alegado descumprimento do Processo Produtivo Básico (PPB) pelos fornecedores da ZFM, o que invalidaria a isenção na origem e, consequentemente, o crédito para o adquirente.

A propósito, a CSRF rejeitou o argumento do contribuinte de que a Receita Federal não teria competência para fiscalizar o PPB, confirmado a competência da RFB para verificar o cumprimento das condições para a fruição do benefício fiscal.

No entanto, a CSRF, ao reconhecer o direito ao crédito, não afastou, expressamente, a glosa decorrente do descumprimento do PPB.

A interpretação mais coerente é que a CSRF, ao aplicar o Tema 322, limitou a glosa à parte que efetivamente se manteve no Auto de Infração após a aplicação da tese do STF.

Se a glosa remanescente no Auto de Infração (após a decisão da CSRF) refere-se, exclusivamente, ao descumprimento do PPB, o PER/DCOMP deve ser homologado no montante do crédito que foi reconhecido.

Em suma, a decisão da CSRF no processo principal resolveu a questão de direito (direito ao crédito sobre isentos da ZFM) e delimitou o valor do crédito a ser mantido ou revertido, englobando a discussão sobre o PPB.

O PER/DCOMP, sendo acessório, deve seguir o resultado final do processo que tem o Auto de Infração como objeto.

Assim, considerando que a matéria prejudicial foi resolvida pela instância superior, e que o Acórdão nº 9303-013.936 da CSRF reconheceu o direito ao crédito de IPI que havia sido glosado e que motivou o indeferimento do PER/DCOMP, impõe-se a reforma da decisão recorrida.

A decisão final sobre um PER/DCOMP deve refletir o resultado definitivo do Auto de Infração, que é o processo que quantificou o crédito.

Assim, a autoridade competente deve proceder à análise do PER/DCOMP à vista do crédito reconhecido no Acórdão nº 9303-013.936 da CSRF (PA 19311.720022/2015-07), respeitando os limites e condições estabelecidos na referida decisão.

---

#### 4 DISPOSITIVO

---

Ante o exposto, conheço do recurso, rejeito as preliminares e dou-lhe provimento para reconhecer o creditamento de IPI na entrada de insumos, matéria-prima e material de embalagem adquiridos junto à Zona Franca de Manaus, na medida em que a alíquota na TIPI seja maior que zero, nos termos do decidido pelo STF no RE592.891/SP (Tema 322 de Repercussão Geral) e da Nota SEI PGFN 18/2020

É o voto.

*Assinado Digitalmente*

**George da Silva Santos**