



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10830.903533/2011-97  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-013.268 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de abril de 2023  
**Recorrente** ULTRAPAN INDUSTRIA E COMERCIO LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

**NULIDADE DA DECISÃO ADMINISTRATIVA. IMPROCEDÊNCIA.**

Não há que se cogitar em nulidade da decisão administrativa: (i) quando o ato preenche os requisitos legais, apresentado clara fundamentação normativa, motivação e caracterização dos fatos; (ii) quando inexistente qualquer indício de violação às determinações contidas no art. 59 do Decreto 70.235/1972; (iii) quando, no curso do processo administrativo, há plenas condições do exercício do contraditório e do direito de defesa, com a compreensão plena, por parte do sujeito passivo, dos fundamentos fáticos e normativos da autuação; (iv) quando a decisão aprecia todos os pontos essenciais da contestação.

A correta apuração do direito creditório pleiteado em processo de pedido de restituição ou compensação faz parte da fase litigiosa e a apuração da liquidez e certeza do crédito se inclui na competência da turma julgadora de primeira instância (DRJ), especialmente quando constatado erro na apuração, e desde que não acarrete prejuízo à defesa.

**DCOMP. LIVRO APÓS. CONSUMO INTEGRAL DO LASTRO CREDITÓRIO. NÃO HOMOLOGAÇÃO DA COMPENSAÇÃO DECLARADA.**

O consumo/utilização integral do saldo credor do IPI passível de ressarcimento apurado ao final de trimestre calendário no abatimento de débitos escriturais de períodos de apuração pertencentes a trimestres subsequentes implica o indeferimento do ressarcimento que lastreia a compensação declarada e, conseqüentemente, a não homologação desta.

**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".

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Voluntário para afastar a preliminar de nulidade arguida e, no mérito, dar parcial provimento para reconhecer o direito ao creditamento de IPI relativo ao insumo adquirido da empresa Nidala da Amazonia Ltda junto à Zona Franca de Manaus, sob o regime de isenção, em plena consonância com o decidido pelo Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário n.º 592.891/SP, no percentual correspondente à alíquota constante da TIPI para o insumo. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão n.º 3302-013.267, de 27 de abril de 2023, prolatado no julgamento do processo 10830.909426/2010-91, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Flavio Jose Passos Coelho - Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Marcos Roberto da Silva, Walker Araujo, Fabio Martins de Oliveira, Jose Renato Pereira de Deus, Wagner Mota Momesso de Oliveira (suplente convocado(a)), Mariel Orsi Gameiro, Denise Madalena Green, Flavio Jose Passos Coelho (Presidente).

## **Relatório**

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

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que não reconheceu o Pedido de Ressarcimento/Compensação apresentado pelo Contribuinte, referente ao saldo credor de IPI, formulado com base no art. 11 da Lei n.º 9.779, de 1999.

Por meio do Sistema de Controle de Créditos e Compensação - SCC da Receita Federal do Brasil (RFB) quando da análise das declarações de compensação, não houve reconhecimento do direito creditório, sob os seguintes fundamentos:

O valor do crédito reconhecido foi inferior ao solicitado/utilizado em razão do(s) seguinte(s) motivo(s):

- Constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao valor pleiteado.

- Constatação de utilização integral ou parcial, na escrita fiscal, do saldo credor passível de ressarcimento em períodos subsequentes ao trimestre de referência, até a data da apresentação do PER/DCOMP.

Ainda, em procedimento fiscal, restou constatado a ocorrência de glosa de créditos considerados indevidos, relativo à aquisição de insumos, “concentrados para bebidas

não alcoólicas”, correspondente à classificação Fiscal 2106.90.10 (alíquota de IPI de 27%), adquiridos da empresa Nidala da Amazônia Ltda., estabelecida na ZFM.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento decidiu pela improcedência da Manifestação de Inconformidade apresentada, sob os seguintes fundamentos: (i) em sede de preliminar, afastou a arguição de nulidade do despacho decisório, visto que os créditos considerados como "não ressarcíveis" pelo SCC foram devidamente identificados e motivados; (ii) no mérito, assentou seu entendimento no sentido de que o consumo/utilização integral do lastro creditório passível de ressarcimento apurado ao final do trimestre calendário no abatimento de débitos escriturais de períodos de apuração precedentes a trimestres subsequentes implica no indeferimento do ressarcimento e na não homologação da compensação; (iii) da análise do direito ao crédito relativo às aquisições feitas junto à NIDALA, fundamentou seu indeferimento nos termos do que restou decidido no processo n.º 10830.720721/2014-24.

Irresignada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, no qual sustenta em síntese: (i) nulidade do Acórdão da DRJ, em razão da ausência de competência/motivação para alterar/corrigir a apuração do saldo credor do IPI; (ii) defende que o saldo final tomado pela DRJ não reflete o valor registrado na escrita fiscal da recorrente; (iii) defendeu o direito ao aproveitamento do crédito presumido do IPI nas aquisições oriundas do fornecedor Nidala da Amazônia Ltda, localizado na Zona Franca de Manaus; (iv) necessidade de lançamento de ofício para o Fisco alterar a apuração do IPI consignada nos PER/DCOMP's. Por fim, requer a procedência do recurso, a fim de que as Declarações de Compensação discriminadas nos autos do presente processo administrativo sejam integralmente homologadas.

É o relatório.

## Voto

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

### ***I – Da admissibilidade:***

A recorrente foi intimada da decisão de piso 10/11/2015 (fl.639) e protocolou Recurso Voluntário em 09/12/2015 (fl.641) dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72<sup>1</sup>.

Desta forma, considerando que o recurso preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

### ***II – Da preliminar de nulidade:***

Defende a interessada a nulidade da decisão recorrida (item 3 do recurso), baseada no argumento de que: “(...) *embora tenha suscitado a nulidade do despacho decisório na manifestação de inconformidade em*

---

<sup>1</sup> Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

*razão da equivocada recomposição do saldo credor do IPI no 4º trimestre de 2005, insurgindo a Recorrente contra os inúmeros erros nos valores tomados pela autoridade fiscal na recomposição do saldo credor, gerando incerteza e falta de liquidez no novo saldo apurado, além de questionar a injustificada glosa dos créditos de IPI, arbitrariamente reclassificados como não ressarcíveis em total menoscabo ao princípio da motivação dos atos administrativos, cerceando o direito de defesa da Recorrente”.*

E conclui ao afirma que: *“Todavia, a DRJ-Juiz de Fora, no acórdão recorrido, extrapolando os limites de sua competência, ao constatar que a Recorrente tinha razão nas alegações sobre os erros na apuração do saldo credor do 4º trimestre de 2005, ao invés de declarar de plano a nulidade do despacho decisório, analisou parte dos erros apontados pela Recorrente na manifestação de inconformidade, corrigindo-os de forma expressa e equivocada no acórdão recorrido”.*

No tópico 4. do recurso, a recorrente mais uma vez pugna pela nulidade do acórdão recorrido, visto que a ausência de motivação do despacho decisório não pode ser sanada pela decisão de piso.

Percebo que a recorrente traz questões de mérito, erro na recomposição do saldo credor do IPI, para buscar uma nulidade processual, sob o fundamento de ausência de competência da autoridade julgadora para alterar/corriger a apuração do saldo credor.

Sem razão a recorrente.

Primeiramente, tem-se que as nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal encontram-se disciplinados nos incisos do art. 59 do Decreto n.º 70.235/72<sup>2</sup>, segundo os quais somente serão declarados nulos os atos na ocorrência de despacho ou decisão lavrado ou proferido por pessoa incompetente ou do qual resulte inequívoco cerceamento do direito de defesa à parte, situação que não se encontra presente no caso ora em julgamento.

Antes da análise do tema propriamente dito, necessário trazer algumas informações normativas a respeito do instituto da compensação tributária instituída pela Lei n.º 9.430/96, especificamente no art. 74, no qual estabelece que, a partir da iniciativa do contribuinte mediante a apresentação da Declaração de Compensação, este informa ao Fisco que efetuou o encontro de contas entre seus débitos e créditos, formalizado

---

<sup>2</sup> Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

no PER/DCOMP, no qual extinguem-se os débitos fiscais nele indicados desde o momento de sua apresentação, sob condição resolutória de sua posterior homologação.

Ou seja, o contribuinte formaliza a declaração de compensação, transmitindo o PER/DCOMP com as informações relativas à origem do crédito pretendido e aos débitos a serem compensados. A partir de então é procedida a verificação da consistência e da coerência da compensação declarada tendo por base as informações fiscais prestadas pelo próprio do contribuinte e disponíveis no banco de dados dos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil.

Em regra, inicialmente ocorre uma verificação eletrônica das informações prestadas e dos dados constantes do sistema informatizado. Inexistindo divergência entre as informações prestadas pelo contribuinte no pedido eletrônico com aquelas constantes dos sistemas da RFB, homologa-se a compensação. Entretanto, detectada qualquer inconsistência ou divergência entre valores e informações do contribuinte prestadas na DCOMP com os dados que constam do sistema informatizado da RFB, não se homologa a compensação realizada, oportunizando ao interessado o contraditório e ampla defesa em processo administrativo fiscal específico.

A partir deste momento o célere procedimento do batimento eletrônico de dados é deixado de lado para dar vez à análise documental, nos autos do processo administrativo fiscal, no qual o contribuinte, em termos de direito creditório, possui o ônus de realizar a comprovação da sua certeza e liquidez.

Em outras palavras, uma vez indeferido o pedido de compensação, é oferecido ao contribuinte oportunidade de fazer prova do direito pleiteado, nos termos do art. 16, inc. III, do Decreto n.º 70.235, de 1972, ocasião em que poderia a ora recorrente esclarecer e provar a “natureza” e a “origem” do crédito pleiteado, bem como contestar os fundamentos do despacho decisório.

Sob essa ótica, não vejo qualquer vício ou mácula que possa invalidar o Despacho Decisório da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Campinas de fls.239/244, que não homologou as compensações declaradas, com respaldo no art. 11 da Lei n.º 9.779/1999, sob os seguintes fundamentos:

- Constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao valor pleiteado.
- Constatação de utilização integral ou parcial, na escrita fiscal, do saldo credor passível de ressarcimento em períodos subsequentes ao trimestre em referência, até a data da apresentação do PER/DCOMP.
- Ocorrência de glosa de créditos considerados indevidos, em procedimento fiscal.

(...)

Enquadramento Legal: Art. 11 da Lei n.º 9.779/99; art. 164, inciso I, do Decreto n.º 4.544/2002 (RIPI). Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Dessa forma, o crédito não foi reconhecido, conseqüentemente não foram homologadas as compensações declaradas nos seguintes PER/DCOMP's 42120.64738.130410.1.7.01-9875, 38474.99846.280406.1.3.01-2302 e 05819.97967.150506.1.3.01-3200.

Não existe assim qualquer indício que denote vício irremediável. Foi emitido pela autoridade competente para reconhecer o crédito, à vista das informações extraídas das declarações preenchidas pela própria recorrente, sendo consignados de forma clara e objetiva os motivos pelos quais não se homologou as compensações declaradas, através de diversos demonstrativos de cálculos, que apontam as razões do indeferimento do crédito pleiteado.

Também não vejo qualquer prejuízo ao exercício do direito de defesa. Ao contrário, a recorrente vem exercendo tal direito em plenitude. Foi cientificada do que motivou a não homologação e teve ao longo do presente litígio diversas oportunidades de juntar aos autos os documentos e informações que entende capazes de reverter a decisão administrativa.

Neste norte, com relação a nulidade da decisão recorrida (tópico 4 do recurso) sob o argumento de que "*a ausência de motivação do despacho decisório não pode ser sanada pela DRJ*", melhor sorte não socorre a recorrente. Destaco abaixo os motivos que levaram ao afastamento da nulidade suscitada, oportuno a transcrição do trecho do voto nesse sentido:

Sobre as alegações de nulidade por ausência de motivação e, conseqüentemente, cerceamento do direito de defesa, não encontram procedência, tendo em vista a fundamentação expendida a seguir, que abrange o mérito da questão em litígio.

Inicialmente, cumpre tecer análise sobre os valores indicados na coluna "i", intitulada "créditos não ressarcíveis ajustados", do "demonstrativo de créditos e débitos (ressarcimento de IPI)" aposto à fl. 240, que integra e compõe o despacho decisório, valores esses que totalizam R\$108.822,12.

De plano, importa assinalar que tais créditos não foram glosados pelo SCC, mas sim classificados como "não ressarcíveis" a partir do disposto no art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, e dos CFOPs (códigos fiscais de operações) informados pela interessada na DCOMP nº 42120.64738.130410.1.7.01-9875 para as operações que geraram tais creditamentos (as informações constam da ficha da DCOMP denominada "Livro Registro de Apuração do IPI no Período do Ressarcimento - Entradas", fls. 42/58 dos autos).

A propósito, cumpre assinalar que, dentre as fichas de ajuda ao preenchimento do PER/DCOMP disponibilizadas à interessada pelo programa PGD PERDCOMP, consta a "Ficha Demonstrativo de Ajuste nos Saldos do Livro RAIPI - Instruções de Preenchimento", que traz esclarecimentos específicos sobre os créditos passíveis de ressarcimento segundo o CFOP da operação respectiva:

***"Ficha Demonstrativo de Ajuste nos Saldos do Livro RAIPI - Instruções de Preenchimento***

(...)

***8) Créditos Passíveis do PA: Receberá a soma dos créditos de IPI relativos a:***

(...)

c) entradas de matérias-primas (MP), produtos intermediários (PI) e material de embalagem (ME) para industrialização, inclusive os extemporâneos e demais créditos, conforme códigos CFOP abaixo relacionados;

(...)

**Atenção!** São passíveis de ressarcimento as entradas com os seguintes CFOP:

**Para períodos de apuração posteriores ao 4º trimestre de 2003 e anteriores ao 1º de janeiro de 2007**

1.101 1.111 1.116 1.120 1.122

1.124 1.125 1.151 1.201 1.208

1.401 1.408 1.410 1.414 1.651

1.653 1.658 1.660 1.661 1.662

1.901 1.902 1.903 1.904 1.910

1.911 1.917 1.924 1.925 2.101

2.111 2.116 2.120 2.122 2.124

2.125 2.151 2.201 2.208 2.401

2.408 2.410 2.414 2.651 2.653

2.658 2.660 2.661 2.662 2.901

2.902 2.903 2.904 2.910 2.911

2.917 2.924 2.925 3.101 3.651

3.653

(...)

**Atenção!** Somente serão passíveis de ressarcimento (ou de compensação) os créditos referentes a entradas de matérias-primas (MP), produtos intermediários (PI) e material de embalagem (ME) para industrialização. O valor do campo Créditos Passíveis do PA será calculado automaticamente pelo Programa PER/DCOMP a partir dos valores totais dos créditos de IPI informados nos CFOP acima relacionados."

(negritos originais)

Assim sendo, na tabela abaixo, elaborada por uma razão meramente didática, observa-se crystalinamente quais os valores de IPI que, segundo os respectivos CFOPs indicados pela interessada na aludida DCOMP, foram considerados pelo SCC como créditos "não ressarcíveis", totalizando R\$108.822,12:

Per. de Apuração	CFOP							Créditos não ressarc
	1.102	1.918	1.949	2.102	2.202	2.922	2.949	
1ºdec-out/2005			583,78					583,78
2ºdec-out/2005			583,78					583,78
3ºdec-out/2005		14,82	437,33					452,15
1ºdec-nov/2005	1.149,12		876,27					2.025,39
2ºdec-nov/2005	1.265,40							1.265,40
3ºdec-nov/2005			1.167,56				7.696,39	8.863,95
1ºdec-dez/2005			583,78	1.226,80			8.952,25	10.762,83
2ºdec-dez/2005			875,67				12.862,42	13.738,09
3ºdec-dez/2005						50.525,20	20.021,55	70.546,75
							<b>TOTAL</b>	<b>108.822,12</b>

Observa-se que nenhuma das operações descritas nos CFOPs acima se conforma, expressamente, em uma entrada/aquisição de matéria prima, produto intermediário ou material de embalagem enquadrados na conceituação de insumos dada pelo Parecer Normativo CST n.º 65, de 1979, para emprego/utilização no processo industrial da interessada. Logo, à luz dos ditames

normativos do art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, os valores dos créditos do IPI indicados pela interessada como adstritos às operações dos referidos CFOPs não podem ser considerados como "ressarcíveis". Daí o SCC os ter classificado corretamente como créditos "não ressarcíveis". E como créditos do IPI "não ressarcíveis", não foram glosados pelo SCC, mas sim empregados no abatimento dos débitos escriturais dos períodos de apuração decendiais do trimestre calendário em questão, tal como indicado no "demonstrativo de apuração do saldo credor ressarcível" (aposto à fl. 240) que integra o despacho decisório.

Quanto aos demais CFOPs informados na referida DCOMP que tiveram destaque do IPI, foram considerados pelo SCC como créditos "ressarcíveis", totalizando R\$160.246,992.

Per. de Apuração	CFOP										Créditos ressarc.	
	1.910	1.101	1.122	1.124	1.201	1.410	2.101	2.201	2.410	2.910		
1ºdec-out/2005		17.792,65		512,14		3,55						18.308,34
2ºdec-out/2005	1,35	25.000,41	2.472,10			65,91	28,20	449,19				28.017,16
3ºdec-out/2005		5.298,64				790,76	342,30	97,62				6.529,32
1ºdec-nov/2005		20.748,54		18,30		163,92						20.930,76
2ºdec-nov/2005		8.166,29				23,94		103,57				8.293,80
3ºdec-nov/2005	552,24	16.906,46				541,96	80,70					18.081,36
1ºdec-dez/2005		4.900,62		515,23				577,54				6.022,11
2ºdec-dez/2005		24.929,59				0,85		111,50				25.041,94
3ºdec-dez/2005		17.717,59	366,79			10.598,89	5,25	5,95	155,50	120,00	52,23	29.022,20
											TOTAL	160.246,99

Ante o exposto, revela-se insustentável a tese da reclamante sobre a nulidade do despacho decisório porque os créditos considerados como "não ressarcíveis" pelo SCC não tiveram suas operações identificadas ou motivadas.

Além disso, vale ressaltar que toda a apuração eletrônica efetuada pelo SCC toma por fulcro as informações – também eletrônicas, prestadas pelo contribuinte interessado ao preencher o PGD-PERDCOMP (programa gerador do PER/DCOMP), dentre elas os corretos CFOPs das operações ocorridas no trimestre calendário de referência – informações essas que, evidentemente, devem estar consentâneas com a situação fática, os documentos fiscais respectivos e a legislação tributária aplicável, revestindo-se, assim, da presunção de veracidade fática e jurídica, ou seja, de validade e eficácia.

Verifica-se que a decisão de piso trouxe esclarecimentos específicos sobre os créditos passíveis de ressarcimento segundo o CFOP da operação respectiva através do procedimento de ajuda ao preenchimento PER/DCOMP disponibilizadas à interessada pelo programa PGD, elaborou de forma didática e cristalina, quais os valores de IPI que, segundo os respectivos CFOP's indicados pela interessada na aludida DCOMP, foram considerados pelo SCC como créditos "não ressarcíveis".

Entendo por pertinentes e bem fundamentado os motivos que levaram a DRJ a não reconhecer da nulidade no Despacho Decisório arguida pela impugnante em sua peça recursal.

Ainda, com relação ao item 3. do recurso, verifica-se que a DRJ, em detida análise realizada acerca dos valores indicados na coluna "i", intitulada "créditos não ressarcíveis ajustados", do "demonstrativo de créditos e débitos (ressarcimento de IPI)" aposto à fl. 240, que integra e compõe o despacho decisório. Especificamente, em relação às entradas de produtos empregados como matérias primas, informados pela recorrente na DCOMP - CFOP 2.249, legitimados pela SCC como créditos "não ressarcíveis", diante da descrição dos produtos naquelas notas fiscais apresentadas pela interessada, o Acórdão reformulou parcialmente o DD, admitindo que, apesar da incorreta indicação do código das operações respectivas, os mesmos observam os ditames da

Lei 9.997/99, por serem matérias-primas e terem sido empregadas no processo produtivo. Para tanto alterou o Demonstrativo de Crédito e Débitos. (f. 240) para crédito “ressarcíveis”. Dita reformulação, no entanto, não alterou a exigência fiscal, uma vez que o indeferimento das compensações não decorreu de erro na valoração do saldo ressarcível, mas dos valores compensados em desacordo com os saldos credores existentes na data das transmissões das compensações.

Compreende-se que a correta apuração do direito creditório pleiteado em processo de pedido de restituição ou compensação faz parte da fase litigiosa e a apuração da liquidez e certeza do crédito se inclui na competência da turma julgadora de primeira instância, especialmente quando constatado erro na apuração, e desde que não acarrete prejuízo à defesa.

Pode-se, sim, considerar que a situação atrai o disposto no art. 32 do Decreto nº 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal e estabelece que do julgamento em primeira instância “*as inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculos existentes na decisão poderão ser corrigidos de ofício ou a requerimento do sujeito passivo*”, sem que isso acarrete em nulidade, conforme invocado pela recorrente.

Portanto, ao contrário do que assevera, a leitura do voto que conduziu o julgamento de sua manifestação de inconformidade permite concluir que a decisão pela improcedência do reclamo encontra-se suficientemente fundamentada e, assim, não dá azo a qualquer arguição de nulidade, por cerceamento de defesa. Vejo que também está correto e bem fundamentado o Acórdão recorrido, ao concluir pela inexistência de nulidade no Despacho Decisório arguida pela impugnante em sua peça recursal. Enfim, a recorrente pode discordar da conclusão do voto, mas não tem motivos para alegar falta de fundamentação.

Improcedente, portanto, a arguição de nulidade.

### **III – Do mérito:**

#### ***a) do saldo credor passível de ressarcimento:***

Com efeito, a questão fundamental a ser decidida neste julgamento se refere à sistemática de apuração do saldo credor de IPI, assim como à metodologia de apuração do saldo credor ressarcível no momento da sua efetiva utilização, através da transmissão de uma Dcomp.

Por oportuno, transcreve-se o art. 11 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, que dispõe sobre o aproveitamento de créditos na sistemática de apuração do IPI:

**Art. 11. O saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero, que o contribuinte não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 73 e**

**74 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda.**  
(grifou-se)

Da leitura do dispositivo surgem duas conclusões relevantes para o deslinde da controvérsia: (i) somente será passível de ressarcimento o saldo credor de IPI acumulado em cada trimestre-calendário e (ii) o saldo credor só será admitido se não puder ser compensado com o IPI devido na saída de outros produtos, pois a Lei preconiza pela primazia de se utilizar o saldo credor de IPI para abater o próprio imposto, antes que possa ser usado para abater outro tributo.

Remanescendo ainda saldo credor ressarcível após essas deduções, poderá o estabelecimento matriz da pessoa jurídica requerer o ressarcimento dos referidos créditos em nome do estabelecimento que os apurou, ou utilizá-los na compensação de débitos próprios relativos aos tributos e contribuições administrados pela RFB.

Então, para a verificação da legitimidade do valor pleiteado pelo contribuinte, é feito inicialmente o cálculo do saldo credor passível de ressarcimento apurado ao fim do trimestre-calendário a que se refere o pedido. Na hipótese da existência de saldo credor ressarcível, é verificado se esse valor foi utilizado para abater débitos, informados pelo contribuinte ou apurados pela fiscalização, relativos aos períodos subsequentes ao trimestre-calendário a que se refere o pedido até a data da apresentação da DCOMP. Constituindo, dessa maneira, o saldo credor ressarcível o valor assim apurado que não tiver sido utilizado na escrita nesse período.

Ainda, embora possa haver um saldo credor de períodos anteriores ao trimestre referência do Pedido de Ressarcimento escriturado no LRAIPI, no início da apuração do saldo credor ressarcível, há que se atualizar o valor desse saldo oriundo dos trimestres anteriores, considerando-se outros Pedidos de Ressarcimento transmitidos pela contribuinte. Pois, se parte do saldo credor oriundo de períodos anteriores já tiver sido objeto de Ressarcimento/Compensação, essa parte deve ser excluída, tendo em vista que, matematicamente, não poderia ser utilizada para abater débitos posteriores ao período de referência, sob pena de um aproveitamento em dobro do mesmo crédito.

Inicialmente, há nos autos divergência em relação ao “saldo de abertura” do 4º trimestre de 2005, apontado pela recorrente no PER/DCOMP Nº 42120.64738.130410.1.7.01-9875, no valor de R\$ 492.671,05 e o apurado pelo SCC correspondente a R\$261.971,70.

## DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO SALDO CREDOR RESSARCÍVEL

(Valores em Reais)

Período de Apuração	Saldo Credor de Período Anterior			Créditos Não Ressarcíveis Ajustados	Créditos Ressarcíveis Ajustados	Débitos Ajustados	Saldo Credor			Saldo Devedor
	Não Ressarcível	Ressarcível	Total				Não Ressarcível	Ressarcível	Total	
(a)	(b)	(c)	(d) = (b) + (c)	(e)	(f)	(g)	(h)	(i)	(j) = (h) + (i)	(l)
1º Dec,Out/2005	261.971,70	0,00	261.971,70	583,78	18.308,34	16.453,40	246.102,08	18.308,34	264.410,42	0,00
2º Dec,Out/2005	246.102,08	18.308,34	264.410,42	583,78	28.017,16	39.339,49	207.346,37	46.325,50	253.671,87	0,00
3º Dec,Out/2005	207.346,37	46.325,50	253.671,87	452,15	6.529,32	48.741,62	159.056,90	52.854,82	211.911,72	0,00
1º Dec,Nov/2005	159.056,90	52.854,82	211.911,72	2.025,39	20.930,76	32.110,07	128.972,22	73.785,58	202.757,80	0,00
2º Dec,Nov/2005	128.972,22	73.785,58	202.757,80	1.265,40	8.293,80	49.725,11	80.512,51	82.079,38	162.591,89	0,00
3º Dec,Nov/2005	80.512,51	82.079,38	162.591,89	8.863,95	18.081,36	73.662,83	15.713,63	100.160,74	115.874,37	0,00
1º Dec,Dez/2005	15.713,63	100.160,74	115.874,37	10.762,83	6.022,11	49.148,21	0,00	83.511,10	83.511,10	0,00
2º Dec,Dez/2005	0,00	83.511,10	83.511,10	13.738,09	25.041,94	76.254,05	0,00	46.037,08	46.037,08	0,00
3º Dec,Dez/2005	0,00	46.037,08	46.037,08	70.546,75	29.022,20	48.565,76	21.980,99	<b>75.059,28</b>	97.040,27	0,00

Com relação ao saldo credor passível de ressarcimento ao final do 4º trimestre/2005 (saldo de abertura), depreende-se dos autos que o ilustre relator foi demasiadamente rigoroso na análise do processo, indo a fundo a cada aproveitamento do crédito pretendido pela recorrente, não só quanto aos elementos pertencentes exclusivamente ao trimestre de referência (PER/DCOMP's 42120.64738.130410.1.7.01-9875, 38474.99846.280406.1.3.01-2302 e 05819.97967.150506.1.3.01-3200, ora em análise), abrangendo também aos elementos de ligação entre os trimestres anteriores, levando em consideração as DCOMP's transmitidas nos diversos trimestres calendários.

Isso porque, como dito acima, os processamentos/análises dos PER/DCOMP's são levados a termo de forma ampla e encadeada, ou seja, todos os PER/DCOMP's transmitidos são analisados não só quanto aos elementos pertencentes exclusivamente a cada trimestre de referência, abrangendo também os elementos de ligação entre os trimestres (saldos de abertura e de fechamento).

Sendo assim, as parcelas dos saldos credores do IPI apurados aos finais de trimestres anteriores que foram, por meio de transmissões de PER/DCOMP's pela interessada, solicitadas em ressarcimento, não são computadas no trimestre de referência. E quanto às parcelas remanescentes dos referidos saldos credores, isto é, as parcelas que não foram solicitadas/certificadas nos aludidos moldes, serão transferidas para os trimestres calendários seguintes como créditos não passíveis de ressarcimento, já que foram apuradas não nesses trimestres seguintes, mas nos anteriores. Tais parcelas corresponderão, então, aos valores de abertura desses trimestres seguintes e, por não serem passíveis de ressarcimento, somente poderão ser utilizadas nesses trimestre posteriores para abatimento de débitos escriturais do IPI consoante a sistemática constitucional da não cumulatividade que rege esse tributo.

Nesta quadra, transcrevo as razões de decidir e os fundamentos da decisão de primeira instância administrativa, com a qual concordo e adoto na apreciação do presente recurso:

Segundo apurado pelo SCC, o "saldo de abertura" do 4º trimestre/2005 ora em questão corresponde a R\$261.971,70. Já a reclamante defende um valor de R\$492.671,05.

Ocorre que tal valor de R\$492.671,05 defendido pela reclamante não encontra fundamentação, uma vez que ela, no preenchimento das DCOMPs transmitidas nos diversos trimestres calendários, veio cometendo, reiteradamente, o erro de incorporar no saldo credor do IPI apurado ao final de trimestre calendário o valor utilizado nas DCOMPs relativas aos trimestres anteriores, inflando, desse modo, o saldo do trimestre respectivo e gerando um saldo credor acumulado não correspondente ao real, que assim foi passando para os trimestres seguintes, "inflando" cada vez mais.

De outro lado, o procedimento realizado pelo SCC é o acertado, pois, ele faz a correção dos saldos credores ao deduzir imediatamente após o encerramento dos trimestres calendários os valores do crédito de IPI dos trimestres utilizados nas DCOMPs e deferidos pelo SCC, fazendo com que passe para os trimestres seguintes somente as parcelas do saldo credor que não foram efetivamente ressarcidas ou utilizadas como lastros creditórios de compensações homologadas.

Nesse contexto, é cediço que a análise do PER/DCOMP é levada a termo de forma ampla e encadeada, ou seja, todos os PER/DCOMP transmitidos são analisados não só quanto aos elementos pertencentes exclusivamente ao trimestre de referência, abrangendo também os elementos de ligação entre os trimestres (saldos de abertura e de fechamento).

Sendo assim, a parcela do saldo credor do IPI apurado ao final de trimestres anteriores que foi, por meio da transmissão de PER/DCOMP pela interessada, solicitada em ressarcimento (em espécie) ou certificada pelo Fisco como lastro creditório efetivo de compensações declaradas, não poderá ser computada no trimestre de referência. E quanto à parcela remanescente do referido saldo credor, isto é, a parcela que não foi solicitada/certificada nos aludidos moldes, será transferida para o trimestre calendário seguinte como crédito não passível de ressarcimento, já que foi apurada não nesse trimestre seguinte, mas no anterior. Tal parcela corresponderá, então, ao valor de abertura desse trimestre seguinte e, por não ser passível de ressarcimento, somente poderá ser utilizada para abatimento de débitos escriturais do IPI consoante a sistemática constitucional da não cumulatividade que rege tal tributo.

Desse modo, no caso concreto em tela, o "saldo de abertura" do 4º trimestre/2005 em questão teve sua apuração decorrente de processamento(s)/análise(s) de PER/DCOMP(s) relativo(s) a trimestre(s) de apuração anterior(es) ao ora em questão, transmitidos pela contribuinte.

Logo, bastaria à reclamante observar que, nos demonstrativos do despacho decisório proferido relativamente ao 3º trimestre/2005 (trimestre anterior ao ora em análise), objeto do processo nº 10830.903534/2011-31, o saldo credor do IPI apurado **originalmente** pelo SCC ao final de tal trimestre foi R\$261.971,70, o qual, na verificação do "livro após", foi integralmente utilizado no abatimento de débitos escriturais de períodos de apuração pertencentes a trimestres subsequentes. Por isso, tal valor de R\$261.971,70 conformou-se no "saldo de abertura" do trimestre seguinte (o 4º trimestre/2005 ora em análise), não ressarcível, a ser utilizado somente no abatimento de débitos escriturais do IPI.

Do exposto acima, cabe afastar a tese de cerceamento do direito de defesa alegada pela reclamante com base na inexistência no despacho decisório da motivação que ensejou a redução do valor do "saldo de abertura" em relação ao valor informado na DCOMP por ela transmitida (R\$492.671,05).

Então, segundo apurado originalmente pelo SCC, o "saldo de abertura" do 3º trimestre/2005 ora em análise corresponderia ao valor de R\$261.971,70.

Ocorre que o valor supra merece ser ajustado, uma vez que houve instauração de litígio na via administrativa sobre a apuração originalmente realizada pelo SCC no 3º trimestre/2005, advindo alterações pelo julgamento da lide.

Sendo assim, o processamento original do SCC relativamente ao 3º trimestre/2005, objeto do processo administrativo nº 10830.903534/2011-31, foi analisado e ajustado pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Juiz de Fora-MG na mesma sessão de julgamento do presente processo, mas em momento imediatamente anterior, consignado no acórdão nº 09-58.120, de 17 de julho de 2015, no qual se apurou ao fim daquele 3º trimestre/2005 um saldo credor de R\$318.495,25, o qual, na verificação do "livro após", foi integralmente utilizado no abatimento de débitos escriturais de períodos de apuração pertencentes a trimestres subsequentes, pelo que tal valor de R\$318.495,25 conforma-se no "saldo de abertura" do trimestre seguinte (o 4º trimestre/2005 ora em análise), não ressarcível, utilizável somente para abatimento de débitos escriturais do IPI.

Logo, deve ser de R\$318.495,25 o valor a ser adotado como "saldo de abertura" do 4º trimestre/2005 em questão para, a partir dele, apurar-se o devido saldo credor do IPI ao final desse trimestre.

Tal apuração é efetivada consoante os demonstrativos a seguir, que levam em conta não só o "saldo de abertura" mencionado acima, mas todas as demais correções ventiladas anteriormente no presente voto.

#### DEMONSTRATIVO DE CRÉDITOS E DÉBITOS (RESSARCIMENTO DE IPI) (valores em reais)

Período de Apuração	Créditos Ressarcíveis	Glosas de Créditos Ressarcíveis	Reclassificação de Créditos	Créditos Ressarcíveis Ajustados	Créditos Não Ressarcíveis	Glosas de Créditos Não Ressarcíveis	Reclassificação de Créditos	Créditos Não Ressarcíveis Ajustados	Débitos IPI	Débitos Apurados pela Fiscalização	Débitos Ajustados
(a)	(b)	(c)	(d)	(e)	(f)	(g)	(h)	(i)	(j)	(l)	(m)
1º Dec.Out/2005	18.308,34	0,00	0,00	18.308,34	583,78	0,00	0,00	583,78	16.453,40	0,00	16.453,40
2º Dec.Out/2005	28.017,16	0,00	0,00	28.017,16	583,78	0,00	0,00	583,78	39.339,49	0,00	39.339,49
3º Dec.Out/2005	6.529,32	0,00	0,00	6.529,32	125.448,82	124.996,67	0,00	452,15	48.741,62	0,00	48.741,62
1º Dec.Nov/2005	20.930,76	0,00	0,00	20.930,76	2.025,39	0,00	0,00	2.025,39	32.110,07	0,00	32.110,07
2º Dec.Nov/2005	8.293,80	0,00	0,00	8.293,80	1.265,40	0,00	0,00	1.265,40	49.725,11	0,00	49.725,11
3º Dec.Nov/2005	24.475,82*	0,00	0,00	24.475,82	119.287,42**	116.817,93	0,00	2.469,49	73.662,83	0,00	73.662,83
1º Dec.Dez/2005	12.416,57***	0,00	0,00	12.416,57	4.368,37****	0,00	0,00	4.368,37	49.148,21	0,00	49.148,21
2º Dec.Dez/2005	25.041,94	0,00	0,00	25.041,94	13.738,09	0,00	0,00	13.738,09	76.254,05	0,00	76.254,05
3º Dec.Dez/2005	29.022,20	0,00	0,00	29.022,20	70.546,75	0,00	0,00	70.546,75	48.565,76	0,00	48.565,76

\* 24.475,82 = 18.081,36 originais + 6.394,46 ref. ao IPI destacado na NF 085102

\*\* 119.287,42 = 125.681,88 originais - 6.394,46 ref. ao IPI destacado na NF 085102

\*\*\* 12.416,57 = 6.022,11 originais + 6.394,46 ref. ao IPI destacado na NF 318238

\*\*\*\* 4.368,37 = 10.762,83 originais - 6.394,46 ref. ao IPI destacado na NF 318238

As correções efetuadas acima no "demonstrativo de créditos e débitos (ressarcimento de IPI)" devem ser replicadas para a coluna "e" (intitulada "créditos não ressarcíveis ajustados") e coluna "f" (intitulada "créditos ressarcíveis ajustados"), ambas do "demonstrativo da apuração do saldo credor ressarcível", conforme exposto a seguir:

#### DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO SALDO CREDOR RESSARCÍVEL (valores em reais)

Período de Apuração	Saldo Credor de Período Anterior			Créditos Não Ressarcíveis Ajustados	Créditos Ressarcíveis Ajustados	Débitos Ajustados	Saldo Credor			Saldo Devedor
	Não Ressarcível	Ressarcível	Total				Não Ressarcível	Ressarcível	Total	
(a)	(b)	(c)	(d) = (b) + (c)	(e)	(f)	(g)	(h)	(i)	(j) = (h) + (i)	(l)
1º Dec.Out/2005	318.495,25*	0,00	318.495,25	583,78	18.308,34	16.453,40	302.625,63	18.308,34	320.933,97	0,00
2º Dec.Out/2005	302.625,63	18.308,34	320.933,97	583,78	28.017,16	39.339,49	263.869,92	46.325,50	310.195,42	0,00
3º Dec.Out/2005	263.869,92	46.325,50	310.195,42	452,15	6.529,32	48.741,62	215.580,45	52.854,82	268.435,27	0,00
1º Dec.Nov/2005	215.580,45	52.854,82	268.435,27	2.025,39	20.930,76	32.110,07	185.495,77	73.785,58	259.281,35	0,00
2º Dec.Nov/2005	185.495,77	73.785,58	259.281,35	1.265,40	8.293,80	49.725,11	137.036,06	82.079,38	219.115,44	0,00
3º Dec.Nov/2005	137.036,06	82.079,38	219.115,44	2.469,49	24.475,82	73.662,83	65.842,72	106.555,20	172.397,92	0,00
1º Dec.Dez/2005	65.842,72	106.555,20	172.397,92	4.368,37	12.416,57	49.148,21	21.062,88	118.971,77	140.034,65	0,00
2º Dec.Dez/2005	21.062,88	118.971,77	140.034,65	13738,09	25.041,94	76.254,05	0,00	102.560,63	102.560,63	0,00
3º Dec.Dez/2005	0,00	102.560,63	102.560,63	70.546,75	29.022,20	48.565,76	21.980,99	131.582,83	153.563,82	0,00

\* Saldo credor de período anterior/não ressarcível (saldo de abertura de outubro/2005) no valor de R\$318.495,25 conforme o resultado do julgamento feito pela DRJ-Juiz de Fora acerca da DCOMP relativa ao trimestre anterior, objeto do processo nº 10830.903534/2011-31.

Do demonstrativo supra, observa-se a apuração de um saldo credor passível de ressarcimento ao final do 4º trimestre/2005 no valor de R\$131.582,83.

Por outro lado, apesar de existir saldo credor passível de ressarcimento ao final do 4º trimestre de 2005, a decisão recorrida está assentada na ausência de crédito passível de compensação, porque consumido em parte na escrita fiscal para abatimento do saldo devedor de IPI em períodos subsequentes até a apresentação do pedido em análise. Colaciono trecho do voto:

Como a transmissão da última DCOMP original relativa ao 4º trimestre/2005 em questão (DCOMP nº 05819.97967.150506.1.3.01-3200) ocorreu em 15/05/2006 (2º decêndio de maio/2006), muito tempo depois do encerramento do referido trimestre calendário (31/12/2005), deve-se perquirir se aquele valor de R\$131.582,83, apurado como saldo credor do IPI passível de ressarcimento ao fim do citado 4º trimestre/2005, foi ou não utilizado/consumido, integral ou parcialmente, no abatimento(s) de débito(s) do imposto em período(s) de apuração posterior(es), computados até o 1º decêndio de maio/2006 (período de apuração decencial imediatamente anterior ao decêndio da transmissão da mencionada DCOMP). Isso porque, se tiver havido tal utilização, somente a parcela remanescente, ou nada (no caso de utilização integral), poderá ser, no trimestre ora em questão (4º trimestre/2005), efetivamente ressarcível.

Faz-se a perquirição supramencionada por meio dos cálculos consignados na planilha abaixo, referente ao "livro após":

Período de Apuração	Saldo Credor do Período Anterior	Créditos Ajustados do Período	Débitos Ajustados do Período	Saldo Credor do Período	Saldo Devedor do Período	Menor Saldo Credor	Origem da Informação
1ºDec,Jan/2006	153.563,82	5.878,23	13.167,07	146.274,98		153.563,82	07252.40365.130410.1.7.01-9879
2ºDec,Jan/2006	146.274,98	64.209,46	43.176,12	167.308,32		146.274,98	07252.40365.130410.1.7.01-9879
3ºDec,Jan/2006	167.308,32	6.909,75	62.899,90	111.318,17		146.274,98	07252.40365.130410.1.7.01-9879
1ºDec,Fev/2006	111.318,17	13.748,89	44.913,42	80.153,64		111.318,17	07252.40365.130410.1.7.01-9879
2ºDec,Fev/2006	80.153,64	50.976,19	57.142,60	73.987,23		80.153,64	07252.40365.130410.1.7.01-9879
3ºDec,Fev/2006	73.987,23	60.451,11	38.793,50	95.644,84		73.987,23	07252.40365.130410.1.7.01-9879
1ºDec,Mar/2006	95.644,84	19.694,73	38.700,53	76.639,04		73.987,23	07252.40365.130410.1.7.01-9879
2ºDec,Mar/2006	76.639,04	27.253,72	41.374,57	62.518,19		73.987,23	07252.40365.130410.1.7.01-9879
3ºDec,Mar/2006	62.518,19	25.330,19	73.741,25	14.107,13		62.518,19	07252.40365.130410.1.7.01-9879
1ºDec,Abr/2006	14.107,13	5.170,44	23.832,45	0,00	4.554,88	14.107,13	39383.76209.130410.1.7.01-0820
2ºDec,Abr/2006	0,00	13.174,86	39.048,77	0,00	25.873,91	0,00	07252.40365.130410.1.7.01-9879
3ºDec,Abr/2006	0,00	30.301,47	43.402,24	0,00	13.100,77	0,00	07252.40365.130410.1.7.01-9879
1ºDec,Mai/2006	0,00	5.969,34	23.014,23	0,00	17.044,89	0,00	07252.40365.130410.1.7.01-9879
2ºDec,Mai/2006						0,00	

Observa-se na aludida planilha referente ao “livro após” que, ao final do 1º decêndio de maio/2006 (período de apuração decencial imediatamente anterior ao da transmissão da última DCOMP ora em análise – nº 05819.97967.150506.1.3.01-3200, transmitida em 15/05/2006 – 2º decêndio de maio/2006), o saldo apurado foi zero, significando que todo o valor daquela parcela passível de ressarcimento (R\$131.582,83) do saldo credor do IPI apurado ao final do 4º trimestre/2005 ora em questão foi consumido/utilizado no abatimento de débitos escriturais de períodos de apuração decenciais pertencentes a trimestres subsequentes, nada restando, portanto, como efetivamente ressarcível no 4º trimestre/2005 ora em tela.

Com efeito, a ausência de direito creditório a ser reconhecido como efetivamente ressarcível implica a ausência de lastro creditório da compensação declarada na DCOMP nele lastreada, devendo tal compensação ser não homologada.

Quanto ao valor total do saldo credor apurado ao final do 4º trimestre/2005 em questão (R\$153.563,82), deve passar para o trimestre subsequente (1º trimestre/2006), compondo o seu "saldo de abertura" como crédito do IPI não

ressarcível, ou seja, utilizável somente para o abatimento de débitos escriturais do imposto.

Do cotejo dos argumentos deduzidos pelo v. acórdão guerreado com aqueles oferecidos no item 5 do recurso voluntário, firmo convencimento no sentido de que a decisão singular deve ser mantida por seus próprios e jurídicos fundamentos.

***b) das glosas dos créditos de IPI nas aquisições de insumos isentos oriundos da empresa Nidala da Amazônia Ltda:***

Concernente à questão específica do direito ao crédito de IPI “*Créd. Presumido – ZFM*” relativo à aquisição de insumos, “concentrados para bebidas não alcoólicas”, correspondente à classificação Fiscal 2106.90.10 (alíquota de IPI de 27%), adquiridos da empresa Nidala da Amazônia Ltda., estabelecida na ZFM.

Consta da Informação Fiscal de fls. 245/255, as seguintes constatações:

A empresa é fabricante de bebidas não alcoólicas, primordialmente sucos de fruta da marca TAMPICO, isotônicos da marca ENERGIL, assim como produtos denominados NÉCTAR DE FRUTAS, BEBIDA MISTA, BALA LÍQUIDA, GUARANÁ UP, classificados na Tabela de Incidência de IPI nas seguintes posições:

**22021000** Águas, incluídas as águas minerais e as águas gaseificadas, adicionadas de açúcar ou de outros edulcorantes ou aromatizadas.

**22029000** Alimentos para praticantes de atividade física nos termos da Portaria nº 222, de 24 de março de 1998, da extinta Secretaria de Vigilância Sanitária, atual Agência Nacional de Vigilância Sanitária, do Ministério da Saúde: repositores hidroeletrólíticos e outros

**21069090** Preparações alimentícias não especificadas nem compreendidas em outras posições – Outras

(...)

**Das Notas Fiscais apresentadas para justificar os créditos**

Nas **Notas Fiscais**, emitidas pela Nidala da Amazônia Ltda, CNPJ 04.930.553/0001-02, domiciliada em Manaus/AM, os produtos descritos são **Concentrados, base e edulc p/ beb não alcoólicas**, classificação Fiscal 2106.90.10.

Nestas notas consta a observação: “ISENTO DE IPI CONF. DECRETO 4544/2002, ART. 69, INCISO II, PRODUZIDO NA ZONA FRANCA DE MANAUS – DCI INDIVIDUAL, DCR NR 2005/03474.

Não havia destaque de IPI nestas Notas.

(...)

**Da Nidala da Amazônia Ltda.**

A empresa Nidala da Amazônia Ltda. está estabelecida em Manaus/AM, com o CNPJ 04.930.553/0001-02. Consultando o Sistema de Informações Jurídico-Tributárias - SIJUT, da Receita Federal do Brasil, para verificar as Resoluções emitidas em seu nome pelo

CAS-SUFRAMA, encontramos apenas uma Resolução, de Nº 155, datada de 03/05/2002, cujo teor é:

RESOLUÇÃO Nº 155 DE 03/05/2002

**CONSELHO DE ADMINISTRAÇÃO DA SUFRAMA – CAS**

" Aprova o projeto industrial de implantação da empresa que menciona."

O CONSELHO DE ADMINISTRAÇÃO DA SUFRAMA, na sua 197ª Reunião Ordinária, realizada em 3 de maio de 2002, na cidade de Manaus/AM, aprovou a seguinte Resolução:

Art. 1º APROVAR o projeto industrial de IMPLANTAÇÃO da empresa NIDALA DA AMAZÔNIA LTDA., na Zona Franca de Manaus, na forma do Parecer Técnico de Projeto n.º 026/2002-SPR/DEPRO/COAPI, para produção de CONCENTRADO PARA BEBIDAS NÃO ALCOÓLICAS, para o gozo dos incentivos previstos nos **artigos 7º e 9º do Decreto-lei n.º 288, de 28 de fevereiro de 1967**<sup>3</sup> e legislação posterior e demais condições que estabelece.

Portanto, a Nidala passou a gozar, a partir de 2002, dos seguintes incentivos fiscais:

(...)

Nas Notas Fiscais emitidas pela NIDALA, consta a observação: "ISENTO DE IPI CONF. DECRETO 4544/2002, ART. 69, INCISO II, PRODUZIDO NA ZONA FRANCA DE MANAUS – DCI INDIVIDUAL, DCR NR 2005/03474.

Referidos créditos foram considerados indevidos pelos seguintes motivos, em síntese: i) não atendimento às condições exigidas pelo art. 6º do Decreto-lei 1.435/75 para fruição do benefício fiscal, uma vez que não utilizaram na elaboração dos xaropes concentrados matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, mas, sim, produtos industrializados, a exemplo de açúcar, aromas, cafeína, ciclamato de sódio; ii) a existência de projeto aprovado pela SUFRAMA é condição obrigatória, mas não suficiente para o gozo do benefício fiscal; iii) o fornecedor NIDALA, sequer apresenta projeto aprovado pela SUFRAMA, nos termos exigidos no parágrafo 2º do art. 6º do DL 1.435/75.

A base legal da isenção que consta nas notas fiscais emitidas pela empresa Nidala da Amazônia Ltda., tem destaque do art. 69, inc. II, do Decreto 4.544/2002 (RIPI/2002), que assim dispõe:

Art. 69. **São isentos do imposto** (Decreto-lei n.º 288, de 28 de fevereiro de 1967, art. 9º, e Lei n.º 8.387, de 30 de dezembro de 1991, art. 1º):

(...)

**II - os produtos industrializados na ZFM, por estabelecimentos com projetos aprovados pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus - SUFRAMA**, que não sejam industrializados pelas modalidades de acondicionamento ou reacondicionamento, destinados a comercialização em qualquer outro ponto do Território Nacional, excluídos as armas e munições, fumo, bebidas alcoólicas e automóveis de passageiros e produtos de perfumaria ou de toucador, preparados ou preparações cosméticas, salvo quanto a estes (posições 33.03 a 33.07 da TIPI) se produzidos com utilização de matérias-primas da fauna e flora regionais, em conformidade com processo produtivo básico; e

<sup>3</sup> 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. (Redação dada pela Lei n.º 8.387, de 30.12.91)

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 de fornecedor situado na ZFM, em que ela destaca a existência de repercussão geral pendente de apreciação pelo STF no RE n.º 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 n.º 592.891-SP pelo STF, em 25/04/2019, sob a sistemática de repercussão geral, foi fixada a seguinte tese:

Há direito ao creditamento de IPI na entrada de insumos, matéria-prima e material de embalagem adquiridos junto à Zona Franca de Manaus sob o regime 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.

Veja-se a ementa do julgado:

TRIBUTÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI. CREDITAMENTO NA AQUISIÇÃO DIRETA DE INSUMOS PROVENIENTES DA ZONA FRANCA DE MANAUS. ARTIGOS 40, 92 E 92-A DO ADCT. CONSTITUCIONALIDADE. ARTIGOS 3º, 43, § 2º, III, 151, I E 170, I E VII DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. INAPLICABILIDADE DA REGRA CONTIDA NO ARTIGO 153, § 3º, II DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL À ESPÉCIE.

O fato de os produtos serem oriundos da Zona Franca de Manaus reveste-se de particularidade suficiente a distinguir o presente feito dos anteriores julgados do Supremo Tribunal Federal sobre o creditamento do IPI quando em jago medidas desonerativas.

O tratamento constitucional conferido aos incentivos fiscais direcionados para sub-região de Manaus é especialíssimo. A isenção do IPI em prol do desenvolvimento da região é de interesse da federação como um todo, pois este desenvolvimento é, na verdade, da nação brasileira. A peculiaridade desta sistemática reclama exegese teleológica, de modo a assegurar a concretização da finalidade pretendida.

À luz do postulado da razoabilidade, a regra da não cumulatividade esculpida no artigo 153, § 3º, II da Constituição, se compreendida como uma exigência de crédito presumido para creditamento diante de toda e qualquer isenção, cede espaço para a realização da igualdade, do pacto federativo, dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil e da soberania nacional.

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.

Tal decisão tronou-se definitiva no âmbito judicial<sup>4</sup>.

Por sua vez, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) emitiu a Nota SEI n.º 18/2020/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME e incluiu o referido tema na lista de dispensa de contestação e recursos daquela Procuradoria, com fulcro no art. 19, VI, a, da Lei n.º 10.522, de 2002, c/c o art. 2.º, V, da Portaria PGFN n.º 502, de 2016, nos termos seguintes:

1.20. Creditamento de IPI

**h) Creditamento de IPI quando a mercadoria é proveniente ou o produtor está localizado na Zona Franca de Manaus (ZFM) — Tema 322 RG — RE 592.891/SP.**

**Resumo:** O STF, julgando o tema 322 de Repercussão Geral, firmou 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."

**Observação 1.** O precedente não abrange os produtos finais adquiridos junto às empresas localizadas na ZFM, mas apenas insumos, matérias-primas e materiais de embalagem utilizados para a produção dos bens finais;

**Observação 2.** O julgamento está limitado às hipóteses de isenção, não estando abrangidas demais hipóteses de desoneração com fundamento em alíquota zero ou não-tributação;

**Observação 3.** É necessário que o bem tenha tributação positiva na TIPI, para fins de aplicação do creditamento;

**Observação 4.** Os insumos, matérias-primas e materiais de embalagem devem ser adquiridos da ZFM para empresa situada fora da região.

**Precedente: RE n.º 592.891/SP (tema 322 de Repercussão Geral)**

Mencionada Nota Explicativa foi, ainda, remetida à RFB para os fins da Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 01/2014, de forma a vincular as atividades da RFB ao entendimento judicial desfavorável em comento.

Na esfera deste Colegiado, o art. 62, §2º, do Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 09/06/2015, Regimento Interno do CARF (RICARF), determina a reprodução pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF das decisões definitivas de mérito proferidas pelo STF e STJ na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil.

Ainda, a decisão proferida no âmbito dos tribunais superiores com repercussão geral reconhecida, "*será aplicada no território nacional a todos os processos individuais ou coletivos que versem sobre idêntica questão de direito*", conforme preconiza o §2º do art. 987 do CPC.

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

---

<sup>4</sup> Trânsito em julgado em 18/02/2021, conforme consulta processual no sítio do STF. Link <http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=2638514&numeroProcesso=592891&classeProcesso=RE&numeroTema=322>

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 CRSR, no Acórdão n.º 9303-012.271, de relatoria da Ilustra Conselheira Tatiana Midori Migiyama, exarado no processo administrativo n.º 10830.727.274/2012-72, - referente a Auto de Infração lavrado contra a mesma empresa, relativo a glosa de insumos adquiridos da empresa NIDALA e na mesma sistemática de crédito de IPI. Oportuno a transcrição da ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/06/2006 a 31/12/2009

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 n.º 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 N.º 108.

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

Nestes termos, é de se prover o Recurso Voluntário neste tópico, 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 sob o regime da isenção, em plena consonância ao decidido pelo Supremo Tribunal Federal - STF, no Recurso Extraordinário n.º 592.891.

***c) da alegada necessidade de lançamento para o fisco alterar a apuração de IPI:***

Neste tópico, defende a recorrente a necessidade de lançamento de ofício para o Fisco alterar a apuração do IPI consignada nos PER/DCOMP, tendo em vista a nova reconstituição da escrita fiscal, significando nova forma de apuração do direito creditório, com alteração dos valores dos créditos apontados nos livros fiscais, procedimento este que contraria frontalmente a legislação tributária (art. 142 do CTN).

Contudo, o argumento de descumprimento do art. 142 do CTN não é adequado para o caso, uma vez que tal dispositivo refere-se à atividade de lançamento.

Nos casos em que se discute o direito ao ressarcimento em espécie ou como lastro creditório de compensação declarada em PER/DCOMP, não há necessidade de o Fisco efetuar lançamento de ofício para alterar a apuração eletrônica dos créditos de IPI, visto que a análise de crédito é efetuada eletronicamente pelo SCC, a partir das informações prestadas pelo contribuinte, onde é verificada a legitimidade (admissibilidade) dos

créditos aproveitados de acordo com sua natureza (ressarcível ou não ressarcível), bem como o consumo do saldo credor em abatimento de débitos escriturais nos períodos de apuração subsequentes.

Tais procedimentos não têm por objetivo a formalização/exigência do crédito tributário, mas a pertinência ou não de pedido de ressarcimento/compensação formulado pelo contribuinte.

Dessa forma, nego provimento a este capítulo recursal.

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário, para afastar a preliminar de nulidade arguida e no mérito dar parcial provimento para reconhecer o direito ao creditamento de IPI relativo ao insumo adquirido 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 n.º 592.891/SP, no percentual correspondente à alíquota constante da TIPI para o insumo.

### **Conclusão**

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

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de conhecer do Recurso Voluntário para afastar a preliminar de nulidade arguida e, no mérito, dar parcial provimento para reconhecer o direito ao creditamento de IPI relativo ao insumo adquirido da empresa Nidala da Amazonia Ltda junto à Zona Franca de Manaus, sob o regime de isenção, em plena consonância com o decidido pelo Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário n.º 592.891/SP, no percentual correspondente à alíquota constante da TIPI para o insumo.

(documento assinado digitalmente)

Flavio Jose Passos Coelho - Presidente Redator