



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

**Processo n°** 10840.720039/2011-70  
**Recurso n°** 913.497 Voluntário  
**Acórdão n°** 3302-001.790 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de setembro de 2012  
**Matéria** IPI - Auto de Infração  
**Recorrente** COMPANHIA DE BEBIDAS IPIRANGA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 10/01/2006 a 31/12/2006

MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. ALCANCE.

Somente se incluem no mandado de segurança coletivo os associados que se localizem no âmbito territorial da entidade que propõe a ação como substituta tributária.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 10/01/2006 a 31/12/2006

IPI. DECADÊNCIA. PRAZO.

Inexistindo pagamentos antecipados, o prazo de decadência do IPI é de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado.

MULTA DE OFÍCIO E JUROS. AFASTAMENTO. HIPÓTESES.

Somente cabe o afastamento da multa de ofício e dos juros de mora nas hipóteses previstas em lei. Atos administrativos da Suframa não se classificam como “atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas”.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais.

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

Período de apuração: 10/01/2006 a 31/12/2006

GLOSA DE CRÉDITOS. PRODUTOS ISENTOS ADQUIRIDOS DA AMAZÔNIA OCIDENTAL. DESCUMPRIMENTO DE REQUISITOS.

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 Amazônia Ocidental e sem projetos aprovados pelo Conselho de Administração da Suframa.

INSUMOS DESONERADOS. DIREITO AO CRÉDITO.  
IMPOSSIBILIDADE.

Somente são passíveis de aproveitamento na escrita fiscal do sujeito passivo os créditos concernentes a insumos onerados pelo imposto, ou seja, com montante de imposto cobrado na operação anterior.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do voto do Relator. Vencidos os conselheiros Alexandre Gomes, Fabiola Cassiano Keramidas e Fábía Regina Freitas. As conselheiras Fabiola Cassiano Keramidas, Maria da Conceição Arnaldo Jacó e Fábía Regina Freitas apresentarão declaração de votos.

Fez sustentação oral pela Recorrente em maio de 2012 o Dr. Antonio Carlos Garcia de Sousa - OAB/RJ 48955.

Fizeram sustentação oral, em junho, Dr. Antonio Carlos Garcia de Sousa (pela Recorrente) e a Dra. Leila Prado (PGFN)

Fizeram sustentação oral, em setembro de 2012, o Dr. Antonio Carlos Garcia de Souza - OAB/RJ 48955, pela Recorrente, e a Dra. Ana Paula Ferreira de Almeida Vieira - Procuradora da PGFN.

(Assinado digitalmente)

Walber José da Silva - Presidente

(Assinado digitalmente)

José Antonio Francisco - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, Maria da Conceição Arnaldo Jacó, Alexandre Gomes e Fábía Regina Freitas.

Trata-se de recurso voluntário (fls. 739 a 469) apresentado em 15 de junho de 2011 contra o Acórdão nº 14-33.483, de 26 de abril de 2011, da 8ª Turma da DRJ/RPO (fls. 719 a 733), cientificado em 16 de maio de 2011, que, relativamente a auto de infração de IPI de períodos de janeiro a dezembro de 2006, julgou a impugnação improcedente, nos termos de sua ementa, a seguir reproduzida:

*Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*

*Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006*

*GLOSA DE CRÉDITOS. PRODUTOS ISENTOS ADQUIRIDOS DA AMAZÔNIA OCIDENTAL. DESCUMPRIMENTO DE REQUISITOS.*

*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 Amazônia Ocidental e sem projetos aprovados pelo Conselho de Administração da SUFRAMA.*

*INSUMOS DESONERADOS. DIREITO AO CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.*

*Somente são passíveis de aproveitamento na escrita fiscal do sujeito passivo os créditos concernentes a insumos onerados pelo imposto, ou seja, com montante de imposto cobrado na operação anterior.*

*AÇÃO JUDICIAL. ALCANCE.*

*O provimento jurisdicional somente abrange o objeto da demanda judicial, vale dizer, o conteúdo o pedido da petição inicial.*

*DECADÊNCIA.*

*A modalidade de lançamento por homologação se dá quando o contribuinte apura o montante tributável e efetua o pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa. Na ausência de pagamento não há que se falar em homologação, regendo-se o instituto da decadência pelos ditames do art. 173 do CTN.*

*MULTA DE OFÍCIO. FALTA DE LANÇAMENTO. LEGALIDADE.*

*A multa de ofício no lançamento de crédito tributário que deixou de ser recolhido ou declarado é aplicada no percentual determinado expressamente em lei.*

*JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE.*

*Legal a aplicação da taxa SELIC para fixação dos juros moratórios para recolhimento do crédito tributário em atraso.*

*Impugnação Improcedente*

O auto de infração foi lavrado em 21 de janeiro de 2011 e, de acordo com o termo de fls. 287 a 293, a Interessada creditou-se indevidamente de insumos isentos, uma vez que o fornecedor teria utilizado irregularmente do benefício da isenção.

A Primeira Instância assim resumiu o litígio:

*Contra a contribuinte em epígrafe foi lavrado o Auto de Infração (fls. 266/286), no montante de R\$ 65.908.693,03, referente ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), juros de mora e multa proporcional, em virtude de no ano de 2006, a empresa ter se aproveitado de créditos indevidos do IPI.*

*Segundo consta no Termo de Encerramento de fls. 287/293, o estabelecimento industrial apropriou-se, indevidamente, no período de janeiro a dezembro de 2006, em sua escrita fiscal (livro Registro de Entradas e livro Registro de Apuração do IPI), de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) não permitidos pela legislação aplicável, relativos às aquisições de matérias-primas isentas do citado imposto, isenção esta condicionada à localização dos fornecedores (Zona Franca de Manaus e Amazônia Ocidental).*

*Concluiu-se que a empresa fornecedora, Recofarma Indústria do Amazonas Ltda., não dispõe de amparo legal para dar saída aos produtos denominados concentrados para bebidas não alcoólicas com a isenção do inciso III do artigo 82 do RIPI/2002 e, conseqüentemente, a empresa adquirente dos referidos produtos não tem autorização legal para creditar-se do IPI como se devido fosse. Acrescenta ainda, segundo informação da própria empresa Recofarma, que esta utiliza em sua produção produtos intermediários industrializados e não matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, assim sendo, as saídas dos concentrados, de bebidas não alcoólicas, vendidos à empresa fiscalizada não poderiam ser objeto da isenção prevista no inciso III do artigo 82 do RIPI/2002.*

*Em decorrência da escrituração de créditos indevidos do imposto, a contribuinte deixou de lançar/declarar valores de saldos devedores de IPI na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) e, conseqüentemente, não recolheu o IPI devido em diversos períodos de apuração, conforme os demonstrativos de fls. 224/249 e “Demonstrativo de Reconstituição da Escrita Fiscal” de fls. 263/264.*

*Regularmente cientificada, a contribuinte apresentou impugnação de fls. 297/324, instruída com os documentos de fls. 325/713, alegando, em síntese, que:*

*a) Decaiu o direito de lavrar o auto de infração para exigir créditos tributários anteriores a 21/01/2006, porque não efetuou o respectivo lançamento no prazo de cinco anos contados do fato gerador (art. 150, § 4, do Código Tributário Nacional - CTN);*

b) *A impugnante tem direito ao crédito de IPI relativo à aquisição do concentrado isento por força da disposição expressa do art. 6º do Decreto-lei (DL) nº 1.435, de 16 de dezembro de 1975;*

c) *A impugnante tem direito ao crédito de IPI relativo à aquisição do concentrado isento em razão do princípio da não-cumulatividade, nos termos em que decidido pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF) no julgamento do recurso extraordinário (RE) nº 212.484-RS;*

d) *A diferença de IPI decorrente do estorno dos créditos desse imposto relativos à aquisição de insumos isentos, adquiridos na Zona Franca de Manaus, ora exigidos, está extinta por força da coisa julgada formada nos autos do Mandado de Segurança Coletivo (MSC) nº 91.0047783-4;*

e) *É indevida a exigência de qualquer penalidade e juros de mora, nos termos do art. 100, I, parágrafo único, do CTN, e art. 76, II, a), da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964;*

*Ao final, requer o cancelamento do auto com a conseqüente extinção dos créditos tributários correspondentes.*

No recurso, a Interessada alegou ter ocorrido a decadência em relação a parte do período, devendo ser aplicada a disposição do art. 150, § 4º, do CTN.

Na sequência, tratou do direito ao crédito escritural decorrente da aquisição de insumos isentos de fornecedor situado na Zona Franca de Manaus - ZFM, citando jurisprudência do Supremo Tribunal Federal no RE n. 212.484-RS.

Afirmou que, no RE n. 566.819-RS, o STF concluiu que não haveria direito a créditos no caso geral de isenção, esclarecendo que não seria o caso das aquisições de insumos oriundos especificamente da ZFM. Mencionou, ainda, a repercussão geral examinada no RE 592.891, que abrangeria as isenções em questão.

A seguir, afirmou que o dispositivo do art. 26-A, § 6º, I, do Decreto n. 70.235, de 1972, exigiria a aplicação, no julgamento administrativo, do entendimento definitivo do plenário do STF.

Acrescentou que, ainda antes da alteração legal acima mencionada, a CSRF já teria aplicado o entendimento do STF no RE 212.484-2.

A seguir, tratou da coisa julgada no Mandado de Segurança Coletivo n. 91.0047783-4 (RE 252.801-RJ), esclarecendo que integraria a AFBCC (autora da ação) e que foi concedida medida liminar.

Questionou a conclusão da Primeira Instância de que os refrigerantes industrializados com o emprego de matéria-prima isenta não seriam objeto do MS, em razão da classificação fiscal dos produtos mencionados na petição inicial.

Segundo a Primeira Instância, a ação judicial abrangeria apenas os produtos de código 2202.90, enquanto que os refrigerantes seriam enquadrados na posição 2202.10.00.

Mas, segundo a Interessada, ao contrário do afirmado pelo acórdão, teriam sido utilizados insumos isentos na industrialização de refrigerantes e o código 2202.90 incluiria os refrigerantes, o que teria sido alterado somente com o Decreto n. 4.542, de 26 de dezembro de 2002.

Além disso, na Rcl n. 7.778, o STF teria reconhecido “expressamente a existência e a aplicabilidade da coisa julgada formada no MSC n. 91.0047783-4 à Recorrente (AI n. 252.801 - relator Ministro Marco Aurélio) e deferiu a liminar pleiteada para suspender execução fiscal ajuizada para exigir débito de IPI decorrente da glosa do referido crédito [...]”.

Ao final, alegou a impossibilidade de exigência de multa e juros de mora, por ter agido de acordo com a Resolução CAS n. 387/93, cabendo a aplicação do art. 100, I, do CTN.

A PFN apresentou suas contrarrazões nas fls. 775 a 813, em que, inicialmente, recordou as razões da autuação, especialmente as informações fornecidas pela Recofarma (fornecedora dos insumos à Interessada):

*Desse modo, entendeu que a Recofarma, por não utilizar diretamente as matérias-primas de produção regional em seu processo industrial, não faz jus à isenção prevista no art. 82, III, do RIPI/2002. Por seu turno, a recorrente não pode se valer do art. 175 do RIPI/2002 para se creditar do IPI como se devido fosse. Com isso, observa-se que a recorrente apropriou-se indevidamente de créditos de IPI em sua escrita fiscal, fato este que culminou com o não pagamento (recolhimento) do imposto devido, em vários períodos de apuração do ano-calendário de 2006.*

A seguir, tratou da decadência, defendendo a aplicação do art. 173, I, do CTN ao caso dos autos e citando entendimento do Superior Tribunal de Justiça e da doutrina.

Depois, tratou “dos atos emitidos pela Suframa”, alegando que o Parecer Técnico requerido pela Recofarma “não faz qualquer menção ao fato de que os produtos produzidos pela Recofarma gozariam da isenção prevista no art. 6º do Decreto-lei 1.435/75.”

Concluiu que não haveria no Parecer Técnico ou na Resolução n. 387/1993 “menção expressa de vinculação do projeto aprovado ao gozo da isenção prevista no art. 6º do Decreto-lei n. 1.435/75”, mas, sim, “a concessão da isenção prevista no Decreto-lei nº 288/67, que não se confunde com a anterior e que não autoriza o creditamento do IPI nos termos pretendidos pelo recorrente.” Segundo a PFN, a fornecedora não possuiria o benefício fiscal anteriormente mencionado e, ainda que assim não fosse, a própria Recofarma teria confirmado nos autos que não satisfaria à outra condição (de empregar diretamente matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais na produção regional).

Tratou, então, da não cumulatividade do IPI e do direito ao creditamento, concluindo que pressuporia a incidência do imposto nas operações anterior e posterior.

Quanto ao MSC, alegou que se aplicaria ao caso o disposto no art. 2º-A da Lei n. 9.494, de 1990, segundo o qual os efeitos da decisão judicial somente abrangeriam “os

substituídos que tenham, na data da propositura da ação, domicílio no âmbito da competência territorial do órgão prolator” (texto incluído pela MP n. 2.180-35, de 2001).

Segundo a PFN, o referido MSC teria sido impetrado em face de ato iminente ilegal do Delegado da Receita Federal do Rio de Janeiro, “como se nota da exordial colacionada aos autos”.

Como, no caso dos autos, a autoridade fiscal seria o Delegado da Receita Federal em Ribeirão Preto, ficaria afastada qualquer possibilidade de a autuada beneficiar-se da decisão judicial prolatada no âmbito do mencionado MSC.

Ademais, segundo a PFN, não teria ficado demonstrado nos autos que a associação da Interessada à autora da ação haveria ocorrido anteriormente a sua impetração.

Por fim, esclareceu que a decisão liminar concedida na Reclamação n. 7.778-1/SP teria sido cassada em junho de 2011, conforme publicação no DJE n. 124, divulgado em 29 de junho de 2011, tendo sido negado seguimento à Reclamação.

Ao final, defendeu a aplicação da multa e dos juros, uma vez que não haveria atos normativos administrativos envolvidos no procedimento adotado pela Interessada.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro José Antonio Francisco, Relator

O recurso é tempestivo e satisfaz os demais requisitos de admissibilidade, dele devendo-se tomar conhecimento.

Inicialmente, esclareça-se que a maioria das questões será tratada de forma objetivamente sucinta, à vista da análise criteriosa efetuada pela Primeira Instância.

No tocante à decadência, aplica-se a regra do art. 173, I, do CTN, à vista do disposto no Ricarf - Regimento Interno do Carf (Anexo II à Portaria MF n. 256, de 2009, com a redação dada pela Portaria MF n. 586, de 2010), art. 62-A.

A respeito da matéria, o Superior Tribunal de Justiça pacificou seu entendimento, como demonstra a ementa abaixo reproduzida (REsp 512840 / SP; Relatora: Ministra Eliana Calmon; DJ 23.05.2005 p. 194):

*TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO (ART. 150 § 4º E 173 DO CTN).*

*1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CNT).*

*2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art.*

3. *Em normais circunstâncias, não se conjugam os dispositivos legais.*

4. *Precedentes das Turmas de Direito Público e da Primeira Seção.*

5. *Recurso especial provido.*

Em relação à abrangência do lançamento pela coisa julgada, descabe razão à Interessada.

É preciso esclarecer, antes de se seguir, que há duas questões a serem discutidas: primeiramente, se se trata de hipótese de isenção em que a legislação garante o direito ao crédito (crédito ficto); se, não se tratando da hipótese anterior, ainda assim caberia o creditamento em face do princípio da não cumulatividade.

A primeira questão não é objeto da ação judicial e não envolve matéria constitucional, uma vez que, se se tratar da hipótese de crédito ficto prevista em regulamento, o direito de crédito é garantido pela legislação.

A segunda questão, que se aplicaria caso não comprovadas as condições para o crédito ficto, exige, para ser analisada no âmbito do presente processo, a não ocorrência de renúncia às instâncias administrativas (ou mais propriamente a aplicação de decisão judicial transitada em julgado ao caso concreto).

De toda forma, como se trata de questão preliminar, deve ser analisada antes do mérito.

Nas contrarrazões da PFN, ficou demonstrado que a Reclamação a que a Interessada se referiu no recurso foi especificamente rejeitada pelo fato de os efeitos da decisão judicial transitada em julgado poder ser aplicada somente no âmbito do Estado do Rio de Janeiro.

O acórdão da Reclamação se fundamentou pelo seguinte:

*Inicialmente, verifico que inexistente decisão deste Supremo Tribunal Federal com autoridade de coisa julgada que tenha sido descumprida. Isso porque o Min. Marco Aurélio, ao apreciar o Agravo de Instrumento 252.801, limitou-se a negar seguimento ao agravo de instrumento, de modo que a decisão que prevaleceu naquele caso, a rigor, foi a proferida pelo Tribunal Regional Federal da 2ª Região, ao julgar o Mandado de Segurança Coletivo n. 91.0047783-4.*

*Ainda que assim não fosse, o autor, quando se refere à coisa julgada, pressupõe que sua empresa tenha sido alcançada pela decisão imposta nos autos do Agravo de Instrumento 252.801, cuja origem é o Mandado de Segurança Coletivo 91.0047783-4. No entanto, por ter sido esta ação impetrada em face do Delegado da Receita Federal no Rio de Janeiro, seus efeitos se restringem aos associados estabelecidos no território de competência daquela autoridade administrativa.*

*A decisão proferida no referido agravo de instrumento não beneficia o associado ora reclamante. Este se situa no Município de Ribeirão Preto-SP, que tem, como competente para fiscalizar, seu respectivo Delegado da Receita Federal. Posto isso, não há qualquer descumprimento à decisão desta Corte.*

*Tudo isso está de acordo com o art. 2º da Lei 9.494/97, segundo o qual:*

*“A sentença civil prolatada em ação de caráter coletivo proposta por entidade associativa, na defesa dos interesses e direitos dos seus associados, abrangerá apenas os substituídos que tenham, na data da propositura da ação, domicílio no âmbito da competência territorial do órgão prolator”.*

Portanto, a causa da rejeição da ação foi a inexistência de decisão própria do STF, tendo sido considerada a questão da Lei n. 9.494, de 1997, apenas como complementação.

Ademais, a ação referiu-se ao processo administrativo n. 10840.002170/2004-22, não se aplicando ao presente caso.

Portanto, há que se analisar se a Interessada era parte na ação proposta pela AFBCC e, se for o caso, qual o objeto da ação.

Alegou a Interessada que, anteriormente à Lei n. 9.494, de 1997, art. 2º-A, não haveria a restrição dos efeitos da ação ao limite de competência territorial do órgão prolator.

As decisões do STJ nos REsp n. 1.243.887 e 1.247.150 referiram-se à execução individual no caso de ação civil pública e analisaram a aplicação do art. 2º-A da citada lei. Concluiu o seguinte o Ministro Relator ([https://ww2.stj.jus.br/processo/jsp/revista/abreDocumento.jsp?componente=ATC&sequencial=18913675&num\\_registro=201100763619&data=20111212&tipo=91&formato=PDF](https://ww2.stj.jus.br/processo/jsp/revista/abreDocumento.jsp?componente=ATC&sequencial=18913675&num_registro=201100763619&data=20111212&tipo=91&formato=PDF)):

*Cumprе ressaltar, primeiramente, que o mencionado artigo foi acrescentado à Lei n. 9.494/97 por força da Medida Provisória n. 1.798-1, de 11 de fevereiro de 1999, e que, somente depois de inúmeras outras medidas provisórias, o texto foi definitivamente consolidado pela Medida Provisória n. 2.180-35, de 2001.*

*A limitação contida no art. 2º-A, caput, da Lei n. 9.494/97, de que a sentença proferida "abrangerá apenas os substituídos que tenham, na data da propositura da ação, domicílio no âmbito da competência territorial do órgão prolator", evidentemente não pode ser aplicada aos casos em que a ação coletiva foi ajuizada antes da entrada em vigor do mencionado dispositivo, sob pena de perda retroativa do direito de ação das associações.*

*A jurisprudência, nesse sentido, é unânime:*

*“ADMINISTRATIVO E PROCESSUAL CIVIL. AÇÃO RESCISÓRIA. INCOMPETÊNCIA DO JUÍZO PROLATOR DO ACÓRDÃO RESCINDENDO. MATÉRIA ANALISADA SOB O*

*PRISMA CONSTITUCIONAL. LIMITAÇÃO DOS EFEITOS DO ACÓRDÃO RESCINDENDO. INVIABILIDADE. REAJUSTE DE 28,86%. BASE DE CÁLCULO. INCIDÊNCIA SOBRE A RAV – RETRIBUIÇÃO ADICIONAL VARIÁVEL. POSSIBILIDADE. MULTA DO ART.488, INCISO II, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. INAPLICABILIDADE À FAZENDA PÚBLICA.*

“[...]

“2. As regras relativas à fixação da competência firmam-se na data do ajuizamento da demanda. No caso, é inaplicável o disposto no art. 2º-A da Lei n.º 9.494/97, acrescentado pela Medida Provisória n.º 2.180-35, de 24/08/2001, que limita os efeitos da decisão rescindenda, na medida em que a ação de conhecimento, cujo acórdão ora se busca rescindir, foi ajuizada antes de sua vigência.

“[...]

“(REsp 663.116/AL, Rel. Ministra LAURITA VAZ, QUINTA TURMA, julgado em 26/02/2008, DJe 24/03/2008)

“[...]

A ementa do acórdão, cujo REsp estava sob a cláusula de recurso repetitivo, foi a seguinte:

*I.1. A sentença genérica proferida na ação civil coletiva ajuizada pela Apadeco, que condenou o Banestado ao pagamento dos chamados expurgos inflacionários sobre cadernetas de poupança, dispôs que seus efeitos alcançariam todos os poupadores da instituição financeira do Estado do Paraná. Por isso descabe a alteração do seu alcance em sede de liquidação/execução individual, sob pena de vulneração da coisa julgada. Assim, não se aplica ao caso a limitação contida no art. 2º-A, caput, da Lei n. 9.494/97.*

Assim, além de se referir a um caso específico, em que a sentença expressamente determinava efeitos sobre todo o Estado, tratou-se de ação civil pública, ação cuja natureza não se assemelha à do mandado de segurança.

Ademais, questionou a PFN a filiação da Interessada à entidade à época da propositura do MSC. O fato de haver proposto a Rcl. n. 7.778, por si só, já seria evidência suficiente para a comprovação ou para a sua desnecessidade, uma vez que, se assim não fosse, a reclamação teria sido indeferida prontamente.

De fato, considerou-se a aplicação do entendimento do STF contido no MS n. 23.769:

*2 - Não aplicação, ao mandado de segurança coletivo, da exigência inscrita no art. 2º-A da Lei nº 9.494/97, de instrução da petição inicial com a relação nominal dos associados da impetrante e da indicação dos seus respectivos endereços. Requisito que não se aplica à hipótese do inciso LXX do art. 5º*

*da Constituição. Precedentes: MS nº 21.514, rel. Min. Marco Aurélio, e RE nº 141.733, rel. Min. Ilmar Galvão.*

Nesse contexto, há que se verificar em que termos a decisão transitada em julgado foi pronunciada. A sentença de primeira instância cassou a liminar e denegou a segurança (fl. 282), por falta de comprovação de que os insumos estariam classificados no inciso XXVI do art. 45 do Ripi/82.

No Tribunal Regional Federal da 2ª Região, onde o processo recebeu o número 96.02.06050-6/RJ (fl. 463), decidiu o seguinte:

*À unanimidade, foi a ordem concedida, ainda que parcialmente vencida a Relatora no que diz respeito a excluir da isenção a sacarose, ou o açúcar. Lavrará o acórdão o Desembargador Federal NEY FONSECA.*

A ementa foi a seguinte (fl. 486):

*TRIBUTÁRIO - MANDADO DE SEGURANÇA - IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - MATÉRIA-PRIMA PROCEDENTE DA ZONA FRANCA DE MANAUS - COMPENSAÇÃO DE VALOR NÃO TRIBUTADO POR ISENÇÃO - PROCEDENTES JUDICIAIS.*

*I - Cabente o creditamento do valor do IPI que, em razão de isenção, deixou de ser tributado em operação anterior, para que se dê pleno alcance ao princípio constitucional de não cumulatividade, enunciado sem restrições para esse imposto.*

*II - recurso a que se dá provimento.*

Dessa forma, no referido mandado de segurança, foi concedida a ordem para admitir o creditamento relativo a insumos provenientes da Zona Franca de Manaus.

A União apresentou RE, cujo seguimento foi negado (fl. 533), tendo apresentado agravo de instrumento (fl. 656 do e-P), conforme já noticiado, que foi negado pelo STF (fl. 703 do e-P), tendo em vista que, no RE 212.484-2, o STF reconheceu o direito ao creditamento no caso de insumos isentos.

Portanto, a decisão reconheceu o direito de crédito no caso de insumos isentos provenientes da ZFM, mas, pelo fato de ter sido negada a segurança na primeira instância, não se especificou o âmbito territorial do direcionamento da ordem.

De fato, no caso do mandado de segurança, o seu âmbito de aplicação parece ser mais restrito do que nas demais ações. Isso por que visa à prática de ato coator de uma autoridade específica. Mas, nas demais ações, a ação é destinada diretamente à União e não apenas indiretamente.

Como no presente caso, a autoridade a quem se dirigiu a ordem tem atuação territorial restrita, mais até do que a prevista na própria Lei n. 9.494, de 1997.

Veja-se que sequer existe litisconsórcio necessário entre o Estado e a autoridade coatora, situação que poderia, se existisse, vincular as demais autoridades representantes do Estado na prática dos atos considerados como coatores (Resp n. \_):

*PROCESSUAL CIVIL. MANDADO DE SEGURANÇA. AUTORIDADE COATORA E PESSOA JURÍDICA. INEXISTÊNCIA DE LITISCONSÓRCIO NECESSÁRIO. SISTEMÁTICA DA LEI DE MANDADO DE SEGURANÇA. RECURSO ESPECIAL NÃO CONHECIDO.*

*I- A lei do mandado de segurança (Lei n. 1533/51, art. 7., I), em reforço da celeridade - uma das tônicas do instituto - rompeu com a sistemática anterior (Lei n. 191/36, art. 8., par-1., e CPC - 39, art. 332, II).*

*Basta, assim, que se "notifique" o órgão coator. O órgão não "representa" a pessoa jurídica. Ele é "fragmento" dela (Otto von Gierke). Desse modo, não se pode falar em "litisconsorte necessário" entre o órgão (autoridade coatora) e a pessoa jurídica (ré).*

*II- Recurso especial não conhecido.*

Dessa forma, o mandado de segurança não poderia produzir efeitos em relação ao Delegado da Receita Federal de Ribeirão Preto, não havendo que se falar em coisa julgada.

Ainda em sustentação oral, a Interessada mencionou a decisão monocrática no REsp n. 1.295.383, cuja ementa é abaixo reproduzida:

*TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. LIMITAÇÃO DOS EFEITOS DA COISA JULGADA AO TERRITÓRIO SOBRE JURISDIÇÃO DO ÓRGÃO JULGADOR. ART. 2º-A DA LEI N. 9.494/1997. MATÉRIA DECIDIDA EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL REPETITIVO DA CONTROVÉRSIA (ART. 543-C DO CPC).*

*RECURSO ESPECIAL PROVIDO*

Entretanto, tal decisão não tem efeito vinculativo, uma vez que não é, em si, o recurso repetitivo representativo de controvérsia. Trata-se de tese contrária à anteriormente defendida, uma vez que reconhece a aplicação da matéria decidida em recurso repetitivo ao caso de mandado de segurança.

Em relação ao mérito, como se esclareceu anteriormente, há duas matérias a serem analisadas sucessivamente.

Quanto à primeira, de fato, conforme o relatório fiscal, ficou demonstrado que a fornecedora da Interessada não satisfaria às condições de creditamento da isenção específica (manutenção do crédito "como se devido fosse" - crédito ficto).

A Interessada alegou que teria seguido as determinações dos atos da Suframa. Entretanto, tal questão é irrelevante, uma vez que não se trata da hipótese prevista no regulamento e a isenção, com base no dispositivo específico citado no relatório, foi

indevidamente utilizada pelo fornecedor. A respeito da questão, deve-se repetir o que concluiu a Primeira Instância:

*A aprovação do projeto pela Suframa, por si só, não estende a concessão de incentivos fiscais para outros dispositivos legais que não aquele inequivocamente discriminado na Resolução. Para a fruição do benefício em tela seria necessário ato específico pois cada benefício tem regras próprias e distintas a ser observadas para o respectivo gozo, que devem ser expressas e claras. Esse entendimento foi ratificado pelo Parecer nº 1.420, de 16 de novembro de 1995, da Coordenação do Sistema de Tributação da Secretaria da Receita Federal. É patente que, pelos termos da Resolução nº 387/1993, do Conselho de Administração da SUFRAMA, não houve aprovação de projeto vinculada ao gozo do benefício do artigo 6º do Decreto-Lei nº 1.435/1975.*

*A Declaração da Secretaria Especial de Políticas Regionais da SUFRAMA (fls. 342/343) simplesmente reitera os termos da Resolução nº 387/1993, que não contempla o artigo 6º do Decreto-Lei nº 1.435/1975.*

*O Parecer Técnico de Acompanhamento nº 035/1997, da Secretaria Especial de Políticas Regionais da SUFRAMA, ratifica os termos da Resolução nº 387/1993. O fato deste Parecer em seu texto considerar que a Resolução nº 387/1993 contempla o art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/1975, é inconteste que a Resolução nº 387/1993 emitida pelo Conselho de Administração da Suframa é o documento legal e hábil para a aprovação do projeto exigido pela legislação pertinente. Assim, é de se concluir que a empresa fornecedora dos insumos não possui o benefício fiscal do art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/1975, pois este benefício não está incluído na citada Resolução nº 387/1993.*

*Mesmo que essa conclusão seja passível de reparos, há a outra condição a ser considerada conjuntamente: na elaboração dos concentrados de refrigerantes a empresa Recofarma Indústria do Amazonas Ltda não utiliza matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, exceto semente de guaraná na composição do concentrado de guaraná, condição essencial para fruição do benefício fiscal previsto no dispositivo legal em questão. As matérias-primas de produção regional utilizadas na produção de concentrados para refrigerantes, exceto o concentrado de guaraná, são o açúcar cristal e o álcool, que são produtos industrializados e não matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, assim como relatado no Termo de Encerramento (fl. 288), “Observando a informação da própria empresa Recofarma acima descrita, verificamos que esta utiliza em sua produção produtos intermediários industrializados e não matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional. Ou seja, a empresa Recofarma não utiliza diretamente matérias-primas de produção regional em seu processo industrial. Assim sendo, as saídas dos concentrados, de bebidas não alcoólicas, vendidos à*

*empresa fiscalizada não poderiam ser objeto da isenção prevista no inciso III do artigo 82 do RIPI/2002.”*

Portanto, a Primeira Instância considerou que, embora o Parecer citasse o art. 6º do Decreto n. 1.435, de 1975, seria a Resolução n. 387, de 1993, que definiria a matéria.

Antes de prosseguir, é necessário analisar se a RFB poderia “desconsiderar” os atos da Suframa, que, segundo a Interessada, seria a única autoridade competente para reconhecer a isenção.

Primeiramente, é inequívoco concluir que a competência da administração tributária, que envolve necessariamente a verificação das condições para isenção conforme previsto nos arts. 176 a 179 do Código Tributário Nacional, é da RFB.

A Suframa pode ter a competência para aprovar o regime e administrá-lo, mas isso não exclui a competência do Fisco para exercer suas atribuições.

Nesse contexto, é elementar que a Suframa aprova o regime e, dessa aprovação, decorre o direito de isenção em termos gerais. Mas a competência para verificar se, em cada caso, os requisitos da isenção são ou não cumpridos é do Fisco, conforme dispositivos anteriormente citados.

Ao proceder à glosa, a Fiscalização não desobedeceu aos atos da Suframa, apenas constatou que, no caso específico, não se aplicaria a isenção.

Note-se que, especificamente em relação ao Decreto-lei n. 1.435, de 1975, o art. 8º dispõe que “*O Superintendente da Zona Franca de Manaus, ouvido o Conselho de Administração, fixará condições e requisitos a serem atendidos pelos estabelecimentos que se dediquem à comercialização, naquela área, de mercadorias beneficiadas pelos incentivos previstos no Decreto-lei número 288, de 28 de fevereiro de 1967.*”

Entretanto, nada dispõe sobre a competência específica para reconhecimento da isenção prevista no art. 6º, cujo § 2º estabeleceu que a isenção aplicar-se-ia apenas aos “produtos elaborados por estabelecimentos industriais cujos projetos tenham sido aprovados pela SUFRAMA”.

Vale dizer, a aprovação do projeto pela Suframa é condição para que incida o incentivo, o que não se confunde com o reconhecimento da isenção - e sua competência exclusiva - pela Suframa.

No que diz respeito aos atos especificamente citados pela Interessada, trataram do que foi originalmente objeto do Parecer Técnico Suframa n. 88, de 1993, e da Resolução Suframa n. 387, de 1993.

O Parecer Técnico mencionado não trata de isenção, conforme já ressaltado anteriormente nos presentes autos.

A Resolução, por sua vez, aprovou o projeto de atualização da empresa, definindo a redução das alíquotas do imposto de importação e exigindo o cumprimento das condições do incentivo concedido. No caso, trata-se do incentivo do Decreto-lei n. 288, de 1967, alterado pelo Decreto-lei n. 1.435, de 1975.

Entretanto, a disposição do art. 6º do último Decreto-lei citado, que é a em discussão nos autos, não diz respeito às alterações do primeiro Decreto-lei.

Dessa forma, não se tratou, nos atos mencionados, da isenção do art. 6º e § 1º do Decreto-lei n. 1.435, de 1975.

O que poderia ser relevante ao caso seria o Parecer Técnico de Acompanhamento que decorreu da solicitação da Recofarma para que a Resolução antes mencionada fosse ratificada para incluir o benefício do art. 6º do último DL citado.

Saliente-se, no mesmo sentido do que foi anteriormente exposto, que a referida Resolução e o posterior parecer não poderiam tratar da concessão da isenção, por inexistir previsão legal para isso. Vale dizer, o Decreto-lei não prevê que a Suframa deva reconhecer a isenção, pois simplesmente diz que o incentivo se aplica aos produtos elaborados por estabelecimentos cujos projetos tenham sido aprovados pela Suframa. Aprovado o projeto, a isenção se aplica aos produtos dos respectivos estabelecimentos, desde que obedecidas as condições do art. 6º.

Nesse contexto, é elementar que a Resolução abrangia o incentivo do art. 6º citado, mas não confirmava que a condição do *caput* do art. 6º se aplicaria automaticamente e especificamente em relação a todos os produtos fabricados.

Em conclusão, a verificação específica da condição para a isenção do art. 6º do DL n. 1.435, de 1975, não competia à Suframa e, sim, à RFB.

Nos termos já afirmados, verificou-se que não foi verificada a condição prevista no *caput* e, como consequência, inexistente direito ao crédito ficto.

Quanto à possibilidade de glosa do crédito registrado pela Interessada à vista das informações prestadas pelo fornecedor na nota fiscal, primeiramente deve-se considerar que o creditamento ficto decorre da isenção específica, mas é incentivo adicional.

Normalmente, segundo as disposições regulamentares, a isenção implicaria a vedação do registro do crédito, pelo fato de o adquirente não arcar com o ônus financeiro do crédito.

Portanto, o crédito registrado era ilegítimo, cabendo a glosa.

Quanto à segunda questão, a Interessada alegou que, para efeito de aplicação das decisões do STF, haver-se-ia que diferenciar as isenções subjetivas das objetivas, não se aplicando ao caso o entendimento do RE n. 566.819-RS.

De fato, se se tratasse da hipótese de crédito ficto, a questão do direito ao creditamento em todos os casos de isenção seria irrelevante, uma vez que se trataria de benefício fiscal, equivalente a crédito presumido, por exemplo.

Mas, como ficou demonstrado não se tratar de tal hipótese, resta saber se do princípio da não cumulatividade decorre diretamente o direito ao crédito.

Assim, há que se analisar se a isenção relativa a produtos oriundos da ZFM garantiriam, de toda forma, o registro do crédito.

Esclareça-se, inicialmente, que o Regulamento do IPI, que tem matriz legal nas leis que regem o imposto, não prevê tal tipo de creditamento.

Nesse contexto, aplicam-se as disposições do art. 59 do Decreto n. 7.574, de 2011, art. 26-A do Decreto n. 70.235, de 1972, arts. 62 e 62-A do Ricarf e Súmula Carf n. 2.

A controvérsia diz respeito a como devem ser aplicadas tais disposições, uma vez que a Interessada concluiu que o entendimento do RE 212.484-2 teria que ser aplicado ao caso.

Entretanto, conforme a própria Interessada observou, a questão do direito de crédito encontra-se sob o regime de repercussão geral.

De fato, no RE 590.809, que se refere a ação rescisória, declarou-se a repercussão geral da matéria “relativa ao creditamento no caso de insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero”.

No caso, ainda que haja uma questão preliminar também em repercussão geral (o cabimento da rescisória), o STF terá que decidir a questão do direito de creditamento no caso de isenção.

Tal fato descaracteriza o entendimento proferido no RE n. 212.484-2 como definitivo no âmbito do STF e, portanto, afasta a aplicação do art. 62, parágrafo único, I. Ao contrário, a aplicação do entendimento é vedada pelo *caput* do mesmo artigo.

Portanto, aplicar-se-ia ao caso o disposto no art. 62-A, mas o Supremo Tribunal Federal ainda não julgou definitivamente a matéria.

Deve-se esclarecer, ainda, que não é o caso de sobrestamento do julgamento do recurso, uma vez que não se observa, no caso, a condição do art. 62-A, § 1º, pois o STF não determinou a suspensão dos recursos extraordinários no acórdão de repercussão geral.

Situação parecida ocorre com o caso específico de insumos isentos oriundos da ZFM, que, no RE 592.891, teve a repercussão geral reconhecida, sem o sobrestamento dos recursos extraordinários:

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

A Interessada trouxe, nos memoriais, duas decisões do STF que demonstrariam o sobrestamento dos RE no âmbito o STF, o que demonstraria a condição prevista na Portaria Carf n. 1, de 2012.

No RE 294.068, de relatoria o Ministro Gilmar Mendes, foi determinada a devolução do RE ao Tribunal de origem e, portanto, não trata de sobrestamento.

No AgR-AgR-AI 651.013, os autos principais (RE 651.013) estavam no Tribunal Regional da 1ª Região e o que foi decidido no primeiro AgR é que os autos deveriam aguardar (lá) o julgamento do RE 592.891 (de repercussão geral). Nos segundos AgR foi

corrigida a vinculação com o paradigma de RE, incorretamente mencionado no 1º AgR como 568.396 (e não 592.891, o correto).

Portanto, não se trata de hipótese de sobrestamento.

Quanto à jurisprudência administrativa, observe-se que as decisões da CSRF citadas são anteriores ao novo Ricarf, razão pela qual não se pode cogitar da aplicação de seu entendimento.

Quanto à multa e aos juros de mora, não tem razão a Interessada, uma vez que não se constata a existência dos atos normativos descritos no art. 100 do CTN, conforme esclarecido pela Primeira Instância e pela PFN em suas contrarrazões.

Ademais, alegou a Interessada que se aplicaria ao caso a disposição do art. 76, II, “a”, da Lei n. 4.502, de 1964:

*Art. 76. Não serão aplicadas penalidades:*

*[...]*

*II - enquanto prevalecer o entendimento - aos que tiverem agido ou pago o imposto:*

*a) de acordo com interpretação fiscal constante de decisão irrecurável de última instância administrativa, proferida em processo fiscal, inclusive de consulta, seja ou não parte o interessado;*

*[...]*

O entendimento a que se referiu a Interessada foi o pronunciado no Acórdão CSRF n. 02-02.357, de 24 de julho de 2006.

O auto de infração foi lavrado em 2011, relativamente ao ano de 2006, conforme anteriormente esclarecido.

Entretanto, para aplicação do dispositivo, o entendimento deve prevalecer até a data da lavratura do auto de infração, uma vez que, se alterado, o contribuinte teria que se adequar, sem pagamento de penalidade, ao novo entendimento.

Em sentido contrário, há vários acórdãos da CSRF, como o de n. 02-03.677, de 26 de novembro de 2008:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS  
INDUSTRIALIZADOS - IPI*

*Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2000*

*PEDIDO DE RESSARCIMENTO DE CRÉDITO BÁSICO DE IPI.*

*O sistema de compensação de débitos e créditos do IPI é decorrente do princípio constitucional da não-cumulatividade; tratando-se de instituto de direito público, deve o seu exercício*

*dar-se nos estritos ditames da lei. Não há direito a crédito referente à aquisição de insumos isentos.*

*Recurso Especial Negado*

Além desse, ainda os acórdãos CSRF/02-02.979, 02-03.029, 02-03.585, todos de 2008, e os Acórdãos CSRF 9303-01.274 e 9303-00.854, de 2010.

Portanto, a Interessada não pode beneficiar-se da disposição mencionada, porque o entendimento exposto no acórdão por ela alegada foi posteriormente alterado.

A incidência da Selic é matéria sumulada pelo Carf (Portaria n. 106, de 21 de Dezembro de 2009):

*Súmula CARF n. 4:*

*A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

À vista do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

José Antonio Francisco

## Declaração de Voto

Conselheira Fabiola Cassiano Keramidas,

Pedi vista para melhor me inteirar sobre os fatos ocorridos. Conforme relatado, trata-se de auto de infração lavrado em virtude de a fiscalização entender que houve um aproveitamento indevido de crédito tributário de IPI.

*In casu*, a Recorrente adquiriu insumos isentos da empresa RECOFARMA - sendo que esta isenção estaria fundamentada nos artigos 69, inciso II e 82, inciso III, ambos do Decreto nº 4.544/2002 (RIPI/02)<sup>1</sup> - e, com base no artigo 175<sup>2</sup> deste mesmo RIPI/2002, tomou créditos de IPI.

<sup>1</sup> Decreto nº 4.544/2002

<sup>2</sup> “Art. 69. São isentos do imposto (Decreto-lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, art. 9º, e Lei nº 8.387, de 30 de dezembro de 1991, art. 1º):

Todavia, a fiscalização entendeu que a empresa RECOFARMA não atendeu aos requisitos necessários para se enquadrar no mencionado artigo 82, “*Observando a informação da própria empresa Recofarma, verificamos que esta utiliza em sua produção produtos intermediários industrializados, e não matérias primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional. Ou seja, a empresa Recofarma não utiliza diretamente matérias primas de produção regional em seu processo industrial. Assim sendo, a saída dos concentrados, de bebidas não alcoólica, vendidos à empresa fiscalizada não poderiam ser objeto da isenção prevista no inciso III do artigo 82 do RIPI/2002. Por outro lado, se a empresa Recofarma tivesse utilizado matérias primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional na elaboração de seus concentrados, o destinatário poderia utilizar o crédito como se devido fosse por ter empregado o produto adquirido como matéria prima (artigo 175 RIPI/2002)*”.

Neste sentido, como a empresa RECOFARMA, no entender da fiscalização, não produziu produtos isentos, o crédito tomado pela Recorrente inexistente. Esta é a matéria fática.

A complexidade jurídica da questão, porém, alcançou proporções maiores. Primeiramente porque o Supremo Tribunal Federal – STF - possui algumas decisões, proferidas pelo seu órgão Pleno, acerca da possibilidade de creditamento no caso de insumos isentos. Depois porque a própria Recorrente pleiteia a aplicação de uma decisão judicial, proferida em sede de Mandado de Segurança Coletivo (proc. nº 91.0047783-4).

Em virtude deste panorama, entendo que é preciso analisar, em sede de preliminar **(i)** a repercussão geral do tema no STF e seus efeitos; **(ii)** o alcance do Mandado de Segurança Coletivo e, no mérito **(iii)** a possibilidade de creditamento de insumos isentos em virtude das regras específicas da Zona Franca de Manaus – ZFM e **(iv)** a possibilidade de aproveitamento do crédito do IPI no caso específico.

---

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;  
(...)

Decreto nº 4.544/2002

Art. 82. São isentos do imposto:

(...)

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

(...)

<sup>2</sup> Decreto nº 4.544 de 26 de Dezembro de 2002

“Art. 175. Os estabelecimentos industriais poderão creditar-se do valor do imposto calculado, como se devido fosse, sobre os produtos adquiridos com a isenção do inciso III do art. 82, desde que para emprego como MP, PI e ME, na industrialização de produtos sujeitos ao imposto (Decreto-lei nº 1.435, de 1975, art. 6º, § 1º).”

**(i) Repercussão Geral e seus Efeitos**

O primeiro ponto imprescindível para analisarmos este processo parece-me vinculado às várias decisões que o Supremo Tribunal Federal possui sobre a possibilidade de creditamento de IPI no caso de insumos isentos.

A questão é polêmica, e o próprio plenário do STF já alterou seu posicionamento acerca do tema. Em resumo, no que se refere aos julgamentos de crédito de IPI (insumos), podemos citar os seguintes julgamentos do Tribunal Pleno:

<b>Recurso</b>	<b>Julgamento</b>	<b>Objeto</b>	<b>Argumento Analisado</b>	<b>Decisão</b>
RE 212.484/RS	05/03/1998	Isenção ZFM	Princípio da Não Cumulatividade	Favorável ao creditamento
RE 350.446/PR	18/12/2002	Alíquota Zero	Princípio da Não Cumulatividade	Favorável ao creditamento
RE 566.819/RS	29/09/2010	Isenção, Equiparação à alíquota de saída, quando a alíquota é menor na entrada	Princípio da Não Cumulatividade	Desfavorável ao creditamento
RE 592.891/SP - em repercussão geral	<b>Aguardando julgamento</b>	Isenção ZFM	Princípio da Não Cumulatividade  Regras Específicas da Zona Franca de Manaus	<b>Aguardando julgamento</b>
RE 590.809/RS - em repercussão geral	<b>Aguardando julgamento</b>	Isenção,  Alíquota Zero,  Não tributável	Princípio da Não Cumulatividade	<b>Aguardando julgamento</b>

O quadro esquemático interessa para se constatar que a matéria discutida nos presentes autos - possibilidade de creditamento em razão de insumos isentos em virtude de regras específicas da ZFM - não foi objeto de julgamento pelo Pleno razão pela qual este tribunal administrativo não está vinculado a qualquer resultado.

Esclareço que o RE 212.484/RS<sup>3</sup>, que obteve resultado favorável ao contribuinte, analisou apenas o aspecto genérico do princípio da não cumulatividade, sem adentrar às normas específicas existentes na Zona Franca de Manaus.

<sup>3</sup> Esclarecimentos que constam do acórdão proferido no julgamento do 566.819-RS, publicado em 10.02.2011:

“O SENHOR MINISTRO MARCO AURELIO - Presidente, apenas um esclarecimento, como relator. Estamos a examinar a isenção sob o critério objetivo. Não estamos a tratar de situações peculiares, muito menos que haja norma prevendo o creditamento, no caso de isenção.

Ocorre que o entendimento pela possibilidade de creditamento dos insumos isentos em virtude da simples aplicação do princípio da não cumulatividade foi alterado pelo Plenário da Suprema Corte quando do julgamento do RE 566.819/RS, ou seja, pela atual decisão válida, vigente e eficaz (à qual me submeto por força do artigo 62-A do RICARF – Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais) a característica de isenção do insumo não é suficiente para gerar crédito a quem o adquire.

Neste sentido, a única opção de crédito decorrente de insumos isentos está pautada na peculiaridade das regras da ZFM e é esta questão que ainda não foi objeto de recurso do Pleno do STF. Aponto, entretanto, a existência de processo pendente de julgamento (RE 892.891/SP) em sede de repercussão geral o qual, segundo a interpretação conferida pela Portaria CARF 01/12, não possui o condão de obstar o presente julgamento.

Desta forma, entendo que não há decisão vinculando este Colegiado e que a questão pode ser analisada livremente, razão pela qual afasto a preliminar suscitada.

### (ii) Do Mandado de Segurança Coletivo

Outra preliminar alegada pela Recorrente refere-se ao Mandado de Segurança Coletivo nº 91.0047783-4.

A Recorrente pleiteia que lhe seja aplicada a decisão judicial favorável (coisa julgada) proferida nos autos do citado Mandado de Segurança, que assegurou aos associados da Associação dos Fabricantes Brasileiros de Coca - Cola (AFBCC) o direito de se creditar do IPI relativo à aquisição de insumos isentos adquiridos de fornecedor situado na Zona Franca de Manaus, utilizado na industrialização dos seus refrigerantes sujeitos ao IPI.

A questão é que a Recorrente, como associada da referida Associação, teria direito à aplicação da decisão por extensão. A não aplicação desta decisão ao caso concreto está embasada nas limitações do efeito da coisa julgada trazida pelo artigo 2-A da Lei nº 9.494/90, inserido em nosso ordenamento pela Medida Provisória nº 2.180-35/01, a saber:

*“Art. 2º-A: A sentença civil prolatada em ação de caráter coletivo proposta por entidade associativa, na defesa dos interesses e direitos dos seus associados, abrangerá apenas os substituídos que tenham, na data da propositura da ação, domicílio no âmbito da competência territorial do órgão prolator. (Incluído pela Medida provisória nº 2.180-35/01)*

*Parágrafo único. Nas ações coletivas propostas contra a União, os Estados, o Distrito Federal, os Municípios e suas autarquias e fundações, a petição inicial deverá obrigatoriamente estar instruída com a ata da assembléia da entidade associativa que a autorizou, acompanhada da relação nominal dos seus*

A SENHORA MINISTRA CARMEM LUCIA - Exatamente, é o caso da Zona Franca, por exemplo, que aí é outra coisa.

O SENHOR MINISTRO MARCO AURELIO - Presidente, apenas gostaria de ressaltar que, neste caso concreto, não estamos apreciando a questão quando existe uma norma prevendo o creditamento, algo semelhante ao que se verifica no caso de isenção quanto ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e prestação de Serviços. E, portanto, não contrariamos, a meu ver, o precedente que resultou do Recurso Extraordinário nº 212.484.”

**associados e indicação dos respectivos endereços. (NR)  
(Incluído pela Medida provisória nº 2.180-35/01)” – destaqui.**

Concluo, portanto, que a aplicação da decisão ao caso em análise depende, necessariamente, da interpretação e aplicação do dispositivo supra-mencionado.

Ressalvado meu posicionamento pessoal – que seria pela negativa da restrição, uma vez que a ação judicial foi interposta no ano de 1991, ou seja, 10 anos antes do advento da restrição – fato é que a Recorrente levou a questão para o judiciário ao interpor a Medida Cautelar em Reclamação nº 7.778-1/SP<sup>4</sup>

<sup>4</sup> RECLTE.(S) : COMPANHIA DE BEBIDAS IPIRANGA  
ADV.(A/S) : ANTONIO CARLOS GARCIA DE SOUZA  
RECLDO.(A/S) : AUDITOR FISCAL DA REC. FED. DE RIBEIRÃO PRETO  
RECLDO.(A/S) : DELEGADO DA REC. FED. CLASSE "B" EM RIB PRETO  
RECLDO.(A/S) : DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE RIBEIRÃO PRETO  
RECLDO.(A/S) : CHEFE SECAT DA RECEITA FEDERAL DE RIB. PRETO  
RECLDO.(A/S) : CHEFE EAJUD DO SECAT DA REC. FED. RIB. PRETO  
RECLDO.(A/S) : PROC.SECCIONAL FAZ. NAC. EM RIBEIRÃO PRETO  
RECLDO.(A/S) : PROC. CHEFE DA DÍV. ATIVA EM RIBEIRÃO PRETO  
RECLDO.(A/S) : PROC. DA PROCURADORIA DA FAZ. NAC. SECCIONAL DE RIBEIRÃO PRETO  
RECLDO.(A/S) : JUIZ FED.9ª VARA FED. ESPECIALIZADA EM EXEC. FISCAIS DE RIB. PRETO  
RECLDO.(A/S) : DIRETOR DA VEF - RB  
RECLDO.(A/S) : TRIB. REG. DA 2ª REGIÃO (AGR. DE INSTR. Nº 2004.02.01.013298-4)  
RECLDO.(A/S) : RELATOR DO AGR.DE INSTR. Nº 2005.02.01.002738-0 DO TRF DA 2ª REGIÃO  
INTDO.(A/S) : UNIÃO  
ADV.(A/S) : ADVOGADO-GERAL DA UNIÃO

**Decisão**

Trata-se de reclamação constitucional, com pedido liminar, ajuizada pela Companhia de Bebidas Ipiranga contra atos praticados por diversas autoridades federais do Município de Ribeirão Preto-SP, as quais teriam descumprido a autoridade da decisão proferida por esta Suprema Corte no julgamento do Agravo de Instrumento 252.801, Rel. Min. Marco Aurélio, decisão monocrática, DJ. 19.11.1999, em que se firmou o direito de creditamento de IPI relativo a aquisições de matérias-primas isentas (concentrado para refrigerante) oriundas de estabelecimentos localizados na Zona Franca de Manaus.

Na petição inicial alega-se, em síntese, que “esta decisão transitou em julgado em 2.12.1999 (doc. 11), tornando definitiva a ordem judicial no sentido de que todos os associados da AFBCC – Associação dos Fabricantes Brasileiros de Coca Cola – inclusive a reclamante, têm direito ao crédito de IPI, relativo à aquisição de concentrado isento de estabelecimento localizado na Zona Franca de Manaus utilizado na industrialização dos seus produtos (refrigerantes), cuja saída é sujeita ao IPI, de forma ampla e irrestrita”. (fl. 06)

Ao apreciar a medida cautelar, o então relator do feito, Min. Cezar Peluso, deferiu o pedido e determinou a imediata suspensão do andamento dos Processos n. 2004.02.01.013298-4, em trâmite no Tribunal Regional Federal da 2ª Região, e n. 91.0047783-4, em trâmite na 22ª Vara Federal do Rio de Janeiro, do respectivo AI n. 2005.02.01.002738-0, em trâmite no Tribunal Regional Federal da 2ª Região, bem assim do Processo Administrativo n. 10840.002.170/2004-22 e da respectiva Execução Fiscal n. 2008.61.02.011379-1, até o julgamento definitivo desta reclamação (fls. 431-434).

A União Federal (Fazenda Nacional), reclamada, impetrou agravo regimental contra o deferimento da medida cautelar, às fls. 652-656, nas quais afirma que a decisão “desconsiderou a inexistência de coisa julgada em relação às autoridades fazendárias reclamadas e, sobretudo, em relação à reclamante, de sorte que as mencionadas autoridades fazendárias não descumpriram decisão passada em julgado dessa Suprema Corte, seja porque não estavam vinculadas pelo decisum, seja porque a reclamante não estava albergada pelo manto da coisa julgada”.

Registre-se que o agravo regimental não foi conhecido, por ser considerado intempestivo (fls. 786-794). Não obstante, o reclamado interpôs embargos de declaração, ainda pendentes de julgamento.

É o breve relatório.

Decido.

Inicialmente, verifico que inexistente decisão deste Supremo Tribunal Federal com autoridade de coisa julgada que tenha sido descumprida. Isso porque o Min. Marco Aurélio, ao apreciar o Agravo de Instrumento 252.801,

Autenticado digitalmente em 17/06/2013 por JOSE ANTONIO FRANCISCO, Assinado digitalmente em 28/06/2013 por WALBER JOSE DA SILVA, Assinado

o digitalmente em 27/06/2013 por FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS

Impresso em 02/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

E a decisão judicial prefere à administrativa, conforme posicionamento consolidado neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF – que inclusive sumulou a matéria (Súmula nº 1), segundo a qual importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo.

*“Súmula CARF nº 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.”*

Desta feita, deixo de conhecer a alegação acerca da aplicação da decisão judicial proferida nos autos do Mandado Segurança Coletivo em vista da concomitância averiguada.

agravo

de instrumento, de modo que a decisão que prevaleceu naquele caso, a rigor, foi a proferida pelo Tribunal Regional Federal da 2ª Região, ao julgar o Mandado de Segurança Coletivo n. 91.0047783-4.

Ainda que assim não fosse, o autor, quando se refere à coisa julgada, pressupõe que sua empresa tenha sido alcançada pela decisão imposta nos autos do Agravo de Instrumento 252.801, cuja origem é o Mandado de Segurança Coletivo 91.0047783-4. No

entanto,

por ter sido esta ação impetrada em face do Delegado da Receita Federal no Rio de Janeiro, seus efeitos se restringem aos associados estabelecidos no território de competência daquela autoridade administrativa.

A decisão proferida no referido agravo de instrumento não beneficia o associado ora reclamante. Este se situa no Município de Ribeirão Preto-SP, que tem, como competente para fiscalizar, seu respectivo Delegado da Receita Federal. Posto isso, não há

qualquer descumprimento à decisão desta Corte.

Tudo isso está de acordo com o art. 2º-A da Lei 9.494/97, segundo o qual:

“A sentença civil prolatada em ação de caráter coletivo proposta por entidade associativa, na defesa dos interesses e direitos dos seus associados, abrangerá apenas os substituídos que tenham, na data da propositura da ação, domicílio no âmbito da competência territorial do órgão prolator”.

Consigno, por oportuno, que, no julgamento do Mandado de Segurança 23.769, Rel. Min. Ellen Gracie, Tribunal Pleno, DJ. 30.4.2004, este Tribunal declarou a inconstitucionalidade apenas do parágrafo único do mencionado artigo, que se refere à necessidade

de “(...) instrução da petição inicial com a relação nominal dos associados da impetrante e da indicação dos seus respectivos endereços”. O caput do referido artigo, contudo, mantém-se incólume.

Assim, a coisa julgada em sede desta demanda coletiva abrange apenas os substituídos que tenham, na data da propositura da ação, domicílio no âmbito da competência territorial do órgão julgador do Mandado de Segurança Coletivo n. 91.0047783-4.

Ademais, no que diz respeito ao direito de creditamento, a discussão refoge ao âmbito estrito de cabimento da reclamação, a qual pressupõe usurpação de competência deste Tribunal ou descumprimento de decisão com efeito vinculante. No caso, não se verifica nenhuma das hipóteses.

Ante o exposto, casso a liminar que fora concedida, declaro a prejudicialidade dos embargos de declaração às fls. 800-806, por perda superveniente de objeto, e nego seguimento à reclamação (art. 21, § 1º, RISTF).

Publique-se.

Arquive-se.

Brasília, 8 de junho de 2011.

Ministro GILMAR MENDES

Relator

### (iii) Da Possibilidade de Creditamento de Insumos Isentos – ZFM

Superadas as preliminares arguídas, passo a adentrar ao mérito. Nos termos esclarecidos a questão em análise refere-se à possibilidade de creditamento de insumos isentos em razão das regras específicas da Zona Franca de Manaus.

Ao contrário dos demais insumos isentos, cujo crédito se garantia apenas com a interpretação do conceito do princípio da não cumulatividade (que pelos julgados proferidos nos Recursos Extraordinários 212.484/RS e 350.446/PR se justificava em virtude de tratar-se de espécie de tributação de valor agregado), no caso da Zona Franca de Manaus o legislador expressamente definiu que a compra de insumos isentos daria direito a crédito de IPI.

Desta feita, independente do conceito de não cumulatividade, no caso em apreço, o que importa é que existe uma determinação normativa, consubstanciada no artigo 175 do RIPI/2002 (incluído pelo Decreto-lei nº 1.435, de 1975, art. 6º, § 1º), a qual permite o crédito no caso de insumos isentos conforme o inciso III, do artigo 82 do mesmo RIPI/2002 (Decreto nº 4.544/2002).

Ainda, nos termos do artigo 62 do RICARF (Regimento Interno deste Tribunal Administrativo) é defeso aos julgadores afastar os termos de Decreto por inconstitucionalidade, *verbis*:

***“Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.***

*Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:*

*I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou*

*II - que fundamente crédito tributário objeto de:*

*a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;*

*b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou*

*c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.” – destaquei.*

De acordo com o exposto e uma vez que em premissa afastei a interpretação de que houve decisão do Supremo sobre o tema em análise, concluo pela possibilidade de creditamento no caso de insumos isentos decorrentes da Zona Franca de Manaus.

### (iv) Da Possibilidade do Creditamento *in casu*

No que se refere ao direito da Recorrente ao aproveitamento da crédito de IPI em vista da compra de insumos da RECOFARMA, são necessárias algumas considerações. Em

primeiro lugar, relevante analisar as razões que fizeram os julgadores de primeira instância administrativa manterem o auto de infração neste particular, *verbis*:

*“Da leitura dos dispositivos normativos, são vislumbradas duas condições cumulativas para a isenção do produto industrializado na Zona Franca de Manaus, adquirido e utilizado como insumo em produtos onerados pelo imposto em processo industrial em qualquer ponto do território nacional: a utilização de matérias primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, exclusive as de origem pecuária, por estabelecimentos localizados na Amazônia Ocidental (área definida pelo § 4º do art. 1º do DecretoLei nº 291, de 1967) e a aprovação pelo Conselho de Administração da SUFRAMA de projetos da empresa produtora do insumo passível de isenção nas vendas para o território nacional.*

*Há as seguintes cópias de documentos concernentes à Recofarma Indústria do Amazonas Ltda., fornecedora de concentrado para refrigerantes situada na Zona Franca de Manaus, apresentadas na peça impugnatória: Resolução nº 387/1993 da SUFRAMA (fls. 335/336), Parecer Técnico nº 088/1993 da SUFRAMA (fls. 337/341), Declaração da Secretaria Especial de Políticas Regionais da SUFRAMA (fls. 342/343), Parecer Técnico de Acompanhamento nº 035/1997 da Secretaria Especial de Políticas Regionais da SUFRAMA (fls. 345/348) e Parecer Técnico de Projeto nº 172/2002 da SUFRAMA (fls. 349/356).*

*Deve-se ressaltar que segundo a própria impugnante, quanto ao Parecer Técnico nº 172/2002, solicitado pela fiscalização e não apresentado pela Recofarma Indústria do Amazonas Ltda. em suas informações, não trata do concentrado utilizado na fabricação de refrigerantes, mas sim do insumo utilizado na fabricação do chá líquido da marca Nestea e, pois, não é aplicável ao presente caso.*

*O Parecer Técnico nº 088/1993 foi elaborado, por solicitação da empresa fornecedora (Recofarma) do concentrado, para incorporar nova verticalização de insumo básico para refrigerante (açúcar líquido) em sua linha de produção, mediante a aquisição de parte das matérias primas, principalmente açúcar mascavo e álcool, de produtores da Amazônia Ocidental, mais especificamente do Estado do Amazonas.*

*Ao examinar os termos da Resolução nº 387/1993, é verificado que foi aprovado projeto industrial de atualização da empresa Recofarma Indústria do Amazonas Ltda. para a produção de concentrados, tendo sido concedidos os benefícios fiscais previstos no DecretoLei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967 (matriz legal do artigo 69 do RIPI/2002). A alteração deste ato legal, foi promovida pelo artigo 1º do DecretoLei nº 1.435/1975, e limita-se ao artigo 7º do DecretoLei nº 288/1967, e atualmente possui a redação dada pela Lei nº 8.387/1991.*

*Observa-se que os dispositivos normativos constantes do Decreto-Lei nº 288/1967 não prevêem a hipótese de crédito do IPI como se devido fosse nas aquisições desoneradas. Consoante transcrição alhures, o artigo 82, inciso III, combinado com o artigo 175 do RIPI/2002, que prevêem tal hipótese, tem como matriz legal o artigo 6º do Decreto-Lei nº 1.435/1975, sendo que este artigo não está incluído nos benefícios fiscais citados na Resolução em comento.*

***A aprovação do projeto pela Suframa, por si só, não estende a concessão de incentivos fiscais para outros dispositivos legais que não aquele inequivocamente discriminado na Resolução. Para a fruição do benefício em tela seria necessário ato específico pois cada benefício tem regras próprias e distintas a ser observadas para o respectivo gozo, que devem ser expressas e claras. Esse entendimento foi ratificado pelo Parecer nº 1.420, de 16 de novembro de 1995, da Coordenação do Sistema de Tributação da Secretaria da Receita Federal. É patente que, pelos termos da Resolução nº 387/1993, do Conselho de Administração da SUFRAMA, não houve aprovação de projeto vinculada ao gozo do benefício do artigo 6º do Decreto-Lei nº 1.435/1975.***

*A Declaração da Secretaria Especial de Políticas Regionais da SUFRAMA (fls. 342/343) simplesmente reitera os termos da Resolução nº 387/1993, que não contempla o artigo 6º do DecretoLei nº 1.435/1975.*

***O Parecer Técnico de Acompanhamento nº 035/1997, da Secretaria Especial de Políticas Regionais da SUFRAMA, ratifica os termos da Resolução nº 387/1993. O fato deste Parecer em seu texto considerar que a Resolução nº 387/1993 contempla o art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/1975, é inconteste que a Resolução nº 387/1993 emitida pelo Conselho de Administração da Suframa é o documento legal e hábil para a aprovação do projeto exigido pela legislação pertinente. Assim, é de se concluir que a empresa fornecedora dos insumos não possui o benefício fiscal do art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/1975, pois este benefício não está incluído na citada Resolução nº 387/1993.***

***Mesmo que essa conclusão seja passível de reparos, há a outra condição a ser considerada conjuntamente: na elaboração dos concentrados de refrigerantes a empresa Recofarma Indústria do Amazonas Ltda não utiliza matérias primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, exceto semente de guaraná na composição do concentrado de guaraná, condição essencial para fruição do benefício fiscal previsto no dispositivo legal em questão. As matérias-primas de produção regional utilizadas na produção de concentrados para refrigerantes, exceto o concentrado de guaraná, são o açúcar cristal e o álcool, que são produtos industrializados e não matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, assim como relatado no Termo de Encerramento (fl. 288),***

***Observando a informação da própria empresa Recofarma***

*acima descrita, verificamos que esta utiliza em sua produção produtos intermediários industrializados e não matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional. Ou seja, a empresa Recofarma não utiliza diretamente matérias-primas de produção regional em seu processo industrial. Assim sendo, as saídas dos concentrados, de bebidas não alcoólicas, vendidos à empresa fiscalizada não poderiam ser objeto da isenção prevista no inciso III do artigo 82 do RIPI/2002.”*

*Conclui-se que a impugnante, nas aquisições de concentrados adquiridos com isenção, não tem autorização legal para creditar-se do IPI como devido fosse.” – destaquei.*

Claro está que o v. acórdão recorrido entendeu que **(i)** os atos administrativos apresentados pela Recorrente (especialmente a Resolução nº 387/1993) não eram suficientes para comprovar que o produto da RECOFARMA estava isento nos termos do artigo 82 do RIPI/02, que a empresa não possuía o benefício fiscal do art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/1975. Ainda, ao voto condutor da decisão citada **(ii)** somou a interpretação de que a empresa RECOFARMA não utiliza matérias primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, exceto semente de guaraná na composição do concentrado de guaraná, faltando com condição essencial para fruição do benefício fiscal previsto no dispositivo legal em questão.

No que se refere à Resolução nº 387/1993<sup>5</sup>, a decisão recorrida afirma que não houve vinculação ao benefício previsto no **artigo 6º do Decreto-Lei nº 1.435/1975** e o Parecer Técnico nº 35/97 não poderia, *per si*, fazer esta vinculação, porque não consiste ato decisório.

Com razão a autoridade administrativa quando diz que o Parecer Técnico, sozinho, não tem o condão de conceder o benefício de isenção<sup>6</sup>. Todavia, *in casu*, a autoridade administrativa técnica competente aprovou o parecer, postando seu DE ACORDO (fls. 347) com os termos do parecerista.

Neste aspecto, vale lembrar que o artigo 50 da Lei nº 9.784/99, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, define que, nos casos em que a decisão da autoridade seja baseada em anterior parecer, os fundamentos deste se integram à motivação do ato, *verbis*:

<sup>5</sup> Trecho da Resolução nº 387/1993

“Resolve:

I - APROVAR o projeto Industrial de atualização da empresa RECOFARMA DO AMAZONAS LTDA., na Zona Franca de Manaus, na forma do Parecer Técnico nº 88/93 SAP/DEPRO, para a produção de concentrado e base para bebida, edulcorante e corante caramelo concentrado, concedendo-lhe, pelo prazo estabelecido no art. 40 dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição de 1988, os benefícios fiscais no Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, regulamentado pelo Decreto nº 61.244, de 28 de agosto de 1967, alterado pelo Decreto-lei nº 1.435 de 16 de dezembro de 1975, com a nova redação dada pela Lei nº 8.387, de 30 de dezembro de 1991, e legislação complementar pertinente;  
(...)”

<sup>6</sup> De acordo com Hely Lopes Meirelles (Direito Administrativo Brasileiro, Malheiros Editores, 29ª Edição, ano 2004): "Pareceres administrativos são manifestações de órgãos técnicos sobre assuntos submetidos à sua consideração. O parecer tem caráter meramente opinativo, não vinculando a Administração ou os particulares à sua motivação ou conclusões, salvo se aprovado por ato subsequente. Já então, o que subsiste como ato administrativo não é o parecer, mas sim, o ato de sua aprovação, que poderá revestir a modalidade normativa, ordinatória, negocial, punitiva."

*“CAPÍTULO XII**DA MOTIVAÇÃO*

**Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:**

*I - neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses;*

*II - imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções;*

*III - decidam processos administrativos de concurso ou seleção pública;*

*IV - dispensem ou declarem a inexigibilidade de processo licitatório;*

*V - decidam recursos administrativos;*

*VI - decorram de reexame de ofício;*

*VII - deixem de aplicar jurisprudência firmada sobre a questão ou discrepem de pareceres, laudos, propostas e relatórios oficiais;*

*VIII - importem anulação, revogação, suspensão ou convalidação de ato administrativo.*

**§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.**

*§ 2º Na solução de vários assuntos da mesma natureza, pode ser utilizado meio mecânico que reproduza os fundamentos das decisões, desde que não prejudique direito ou garantia dos interessados.*

*§ 3º A motivação das decisões de órgãos colegiados e comissões ou de decisões orais constará da respectiva ata ou de termo escrito.” – destaquei.*

Neste contexto, o Parecer 035/97, não pode ser desconsiderado por ter constituído a motivação do ato administrativo do Diretor da Depro.

Ademais, a Declaração da Secretaria Especial de Políticas Regionais da SUFRAMA<sup>7</sup> (fls. 342/343), ao contrário do afirmado no *decisum*, além de reiterar os termos da

<sup>7</sup> “DECLARAMOS, para os devidos fins, atendendo requerimento da interessada sob protocolo nº 01229/95, que a empresa RECOFARMA INDUSTRIA DO AMAZONAS LTDA., obteve aprovação através da Resolução nº 387/93 – CAS, de 03 de novembro de 1993, para a fabricação dos produtos concentrado e base para bebida, edulcorante e corante caramel concentrado, estando obrigada a tender o processo produtivo básico constante do item III. 20 do Parecer Técnico Nº 088/93 - SAP/DEPRO conforme o exigido no item IV da citada Resolucao. (...)

Por fim, ressalva-se que a Resolução nº 387/93-CAS, concedeu à empresa o gozo dos benefícios fiscais previstos, entre outros, pelo Decreto-Lei Nº 1-435 de 16 de dezembro de 1975.”

Resolução nº 387/1993, registrou expressamente a concessão ao benefício previsto no artigo 6º do Decreto-Lei nº 1.435/1975.

Sem mencionar que a competência para cassar o ato é daquele que o proferiu, os auditores da Receita Federal não podem cassar ato concessório da SUFRAMA. Necessário registrar que não consta qualquer apontamento nos autos no sentido de que a RECOFARMA perdeu o incentivo fiscal da Zona Franca de Manaus, bem assim não há menção a qualquer espécie de impropriedade em relação aos certificados das autoridades competentes.

Ademais, constatada qualquer irregularidade, a fiscalização deveria desencadear o procedimento administrativo próprio para culminar na cassação do incentivo fiscal da RECOFARMA. Repise-se, nos autos não consta informação neste sentido.

Para utilizar o benefício do crédito de IPI, a Recorrente apenas tem que adquirir produtos de empresas que estão na ZFM e possuem os Atos Concessórios do benefício fiscal, não tem a obrigação legal de fiscalizar as empresas de quem adquirem os insumos e menos ainda, de realizar a auditoria de produção (para saber acerca da utilização dos insumos como matéria prima, e não produtos intermediários) ou controle de cumprimento dos requisitos da SUFRAMA.

Os atos concessórios da SUFRAMA são documentos públicos expedidos que contam com presunção de veracidade e devem ser desta forma considerados, sob pena de estar-se negando fé a documentos públicos, o que por si só atenta contra a Constituição Federal/88<sup>8</sup>.

Assim, da análise que faço dos documentos apresentados, parece-me que o órgão competente para concessão e fiscalização do regime de incentivo – SUFRAMA – conferiu tratamento beneficiado para a empresa RECOFARMA.

O segundo item indicado pela decisão recorrida como faltante qual seja, o cumprimento da condição, pela empresa RECOFARMA, de utilizar matérias primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, não intermediárias, *data vênia* não pode ser considerado. Percebo que este é o principal fundamento do auto de infração, mas, neste particular deparo-me com um empecilho a meu sentir intransponível.

Como é possível, no processo de fiscalização da Recorrente, fiscalizar terceiro (RECOFARMA) e desconsiderar benefício que lhe foi regularmente concedido (ao terceiro) pelo órgão competente por questões atinentes ao seu processo produtivo (do terceiro)? Não vejo meios, porque o terceiro não está sendo fiscalizado.

Do autos depreende-se que a RECOFARMA prestou informações, mas não foi fiscalizada por desobedecer os Atos Concessórios da Suframa, e isto não ocorreu provavelmente porque esta fiscalização não é de competência da Receita Federal.

<sup>8</sup> “Art. 19. É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - estabelecer cultos religiosos ou igrejas, subvencioná-los, embaraçar-lhes o funcionamento ou manter com eles ou seus representantes relações de dependência ou aliança, ressalvada, na forma da lei, a colaboração de interesse público;

II - recusar fé aos documentos públicos;

III - criar distinções entre brasileiros ou preferências entre si.”

De acordo com a fiscalização a RECOFARMA utiliza insumos da Amazônia, mas como produtos intermediários, não como matéria prima. E utiliza outros insumos, que possuem origem diversa, como matéria prima. Este fato é perceptível da própria Resolução 387/93, que em seu inciso II refere-se à redução da alíquota para insumos estrangeiros. Esta especificidade seria suficiente para a não aplicação, para o não reconhecimento do benefício? Mas e o suposto cumprimento do Processo Produtivo Básico - PPB? Porque ao que consta dos autos, a RECOFARMA está atuando de acordo com o PPB que registrou na SUFRAMA, quer dizer, esta questão, do insumo utilizado em produto intermediário não seria constatado no PPB?

A resposta é afirmativa. As questões referentes à produção, aproveitamento de insumos, cumprimento de requisitos para o benefício, são de competência da SUFRAMA e, no caso, atinentes à empresa diversa da fiscalizada .

Ao meu sentir, a fiscalização da Recorrente não pode decidir sobre o processo produtivo de terceiro, ou mesmo sobre os requisitos de incentivo deste terceiro. É possível, claro, que ao auditar a Recorrente, as autoridades administrativas percebam a necessidade de fiscalizar a RECOFARMA e então, procedam à esta fiscalização, noticiem a SUFRAMA e a quebra do incentivo pela empresa. Todavia, tudo isso em processo próprio contra a RECOFARMA. A fiscalização da Recorrente pode alcançar apenas os seus procedimentos próprios, discutir acerca de suas obrigações acessórias e principais.

Em virtude destes fatos que ousou divergir no nobre colega relator, com as vênias de costume, para o fim de DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário apresentado pela Recorrente.

É como penso. É como voto.

(Assinado digitalmente)

Fabiola Cassiano Keramidas

### **Declaração de Voto**

Transcorrido o prazo regimental de 15 (quinze) dias do julgamento, a Conselheira Maria Conceição Arnaldo Jacó não apresentou sua declaração de voto, razão pela qual o acórdão foi formalizado sem a referida declaração de voto, conforme autoriza os §§ 7º e 8º, do art. 63, do Regimento Interno do CARF (Portaria MF nº 256/09, com alteração da Portaria MF nº 586/10)