RESOLUÇÃO GERADA NO PGD-CARF PROCESSO 10840.900312/2009-23

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

Processo nº	10840.900312/2009-23
Recurso nº	Voluntário
Resolução nº	**3401-001.376 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data	18 de abril de 2018
Assunto	IPI
Recorrente	COMPANHIA DE BEBIDAS IPIRANGA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por voto de qualidade, em converter o julgamento em diligência, vencidos o relator e os Conselheiros André Henrique Lemos e Rodolfo Tsuboi. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Robson José Bayerl.

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan- Presidente

(assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara De Araújo Branco - Relator

(assinado digitalmente)

Robson José Bayerl - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Rosaldo Trevisan (Presidente), Robson Jose Bayerl, Andre Henrique Lemos, Leonardo Ogassawara de Araujo Branco (Vice-Presidente), Mara Cristina Sifuentes, e Rodolfo Tsuboi (suplente convocado em substituição a Tiago Guerra Machado, impedido). Ausente à sessão o Conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida.

Relatório

Adoto, por fidedigno, o relatório da **Acórdão DRJ nº 14-46.986**, proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP) em 26/11/2013:

Trata-se de manifestação de inconformidade, apresentada pela requerente, ante Despacho Decisório de autoridade da Delegacia da Receita Federal do Brasil que não homologou as compensações declaradas, por ser inexistente o crédito utilizado nesta compensação.

A empresa apresentou pedido de ressarcimento de crédito do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), apurado no período de abril a junho de 2004, no valor de R$ 1.254.142,99 referentes a créditos de IPI relativos à aquisição de insumos isentos (concentrado), oriundos da Zona Franca de Manaus e elaborados com base em matéria-prima agrícola de produtor situado na Amazônia Ocidental, utilizados na fabricação de produtos sujeitos ao IPI (refrigerantes).

A DRF em Ribeirão Preto indeferiu o pedido de ressarcimento e não homologou as compensações declaradas *por considerar que a) o saldo credor passível de ressarcimento, nos termos do artigo 11 da Lei n° 9.779/99, é aquele decorrente de aquisição insumos (matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem) tributados com aliquota positiva do imposto, cujo IPI tenha sido cobrado na operação de entrada dos insumos e aplicados no processo produtivo (industrialização) de produtos tributados pelo IPI.*

De acordo com o despacho decisório o Fisco concluiu que ***a empresa fornecedora de concentrados não dispunha de amparo legal para dar saída aos produtos denominados concentrados para refrigerantes 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. Com base nos valores glosados, foi feita a reconstituição da escrita fiscal da empresa, para ajustar os valores dos saldos.*

Foi lavrado o auto de infração (AI) correspondente ao MPF nº 0810900/00166/09, para cobrar da RECORRENTE valor de IPI recolhido a menor, relativo aos períodos de 10/01/2004 a 28/02/2005 e 30/11/2006 a 31/07/2007. PAF 10840.720752/2009-07 Regularmente cientificada do indeferimento de seu pleito, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, na qual, em resumo, fez as seguintes considerações:

a) não poderia ter sido proferida decisão deixando de homologar as compensações realizadas antes da decisão final a ser proferida no AI MPF n° 0810900/00166/09;

b) superado o exposto no item acima, o que se admite apenas para argumentar, este processo administrativo deve ser sobrestado até o julgamento final do AI MPF n° 0810900/00166/09;

c) a RECORRENTE tem direito aos créditos de IPI objeto do pedido de ressarcimento em questão, uma vez que:

Em relação aos créditos relativos da aquisição de insumos isentos (concentrado), oriundos da Zona Franca de Manaus e elaborados com base em matéria-prima agrícola de produtor situado na Amazônia Ocidental, utilizada na industrialização dos seus produtos (refrigerantes) pois:

c.1) há coisa julgada formada nos autos do Mandado de Segurança Coletivo (MSC) n° 91.0047783-4 assegurando direito à manutenção desses créditos;

c.2) não há previsão legal para glosa desses créditos em razão do principio da não-cumulatividade;

c.3) o art. 6°, § 1°, do Decreto-lei (DL) n° 1.435, de 16/12/1975, assegura o direito ao crédito decorrente da aquisição de produto elaborados com base em matéria-prima agrícola de produtor situado na Amazônia Ocidental" - (seleção e grifos nossos).

Em sessão de 26/11/2013, a 8ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento em Ribeirão preto (SP) proferiu o **Acórdão DRJ nº 14-46.988**, sob a presidência e relatoria da Auditora-Fiscal Marcela Cheffer Bianchini que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade interposta, nos termos da ementa abaixo transcrita:

"AÇÃO JUDICIAL. ALCANCE.

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

PER/DCOMP. DESPACHO DECISÓRIO. SALDO CREDOR RESSARCÍVEL INFERIOR AO MONTANTE SOLICITADO. AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO.

O saldo credor ressarcível do trimestre-calendário é resultante do confronto entre créditos e débitos do período na escrita fiscal; se há glosa de créditos em auto de infração, o montante do saldo credor rassarcível deve refletir a reconstituição da escrita fiscal resultante da autuação.

A compensação somente pode ser admitida quando os créditos a favor do sujeito passivo forem líquidos e certos.

Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido."

Em suas razões de decidir, o voto condutor entendeu nos termos abaixo transcritos:

"Primeiramente, há que se observar que a matéria de mérito quanto aos créditos glosados está sendo discutida nos autos do processo administrativo nº PAF 10840.720752/2009-07, julgado pela 2ª Turma desta DRJ em 25 de fevereiro de 2010 (Acórdão 14-27.732 de 25/02/2010), cuja ementa segue abaixo transcrita:

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.

AMAZÔNIA OCIDENTAL. DIREITO AO CRÉDITO.

Os estabelecimentos industriais poderão creditar-se do valor do imposto calculado, como se devido fosse, somente sobre os produtos adquiridos com a isenção concedida aos produtos elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais produzidos por estabelecimentos localizados na Amazônia Ocidental, cujos projetos tenham sido aprovados pelo Conselho de administração da Suframa, e empregados como MP, PI e ME na industrialização de produtos sujeitos ao imposto.

DIREITO AO CRÉDITO. INSUMOS ISENTOS.

É inadmissível, por total ausência de previsão legal, a apropriação, na escrita fiscal do sujeito passivo, de créditos do imposto alusivos a insumos isentos, uma vez que inexiste montante do imposto cobrado na operação anterior.

IPI. AUTO DE INFRAÇÃO. ERRO NO LANÇAMENTO.

Em face da comprovação de erro no lançamento de ofício, cancela-se a exação para o período em questão.

O Acórdão considerou a impugnação procedente em parte para reduzir o imposto de R$ 18.494.093,15 para R$ 17.536.646,32, e da multa de ofício de R$ 11.474.685,18 para R$ 10.756.600,09. No entanto, quanto à matéria em análise, foi mantida a glosa dos créditos considerados indevidos.

Quanto à alegação de coisa julgada o Acórdão assim se pronunciou:

Pela leitura da citação acima, referente especificamente à petição inicial no Mandado de Segurança Coletivo, temos que trata o pedido de matéria-prima utilizada na industrialização de produtos classificados na TIPI sob o código 2202.90 (refrigerantes).

O feito judicial é deferido na forma em que proposto, ou seja, abrange somente aquisições de matéria-prima utilizada na industrialização de produto sob o código 2202.90, em face do que dispõe o artigo 460 da Lei nº 5.869/73:

Art. 460. É defeso ao juiz proferir sentença, a favor do autor, de natureza diversa da pedida, bem como condenar o réu em quantidade superior ou em objeto diverso do que lhe foi demandado.

> *Em consulta a "FICHA 35 - Saídas de Produtos/Mercadorias/Insumos", relativa a DIPJ (exercício 2005/ano-calendário 2004) da impugnante, observamos que somente constam saídas de produtos com as classificações 2101.20, 2106.90, 2202.10, 2203.00 e 3923.10.*
>
> *Temos então que a Ação Judicial não abrange a contribuinte, uma vez que as aquisições da matéria-prima isenta oriunda da Zona Franca de Manaus não foi utilizada em produtos classificados na TIPI sob o código 2202.90*
>
> *(...) Observe-se que mesmo com as alterações dos valores lançados nos autos, o saldo dos trimestres são devedores. Portanto, inexiste saldo credor a ser utilizado na compensação.*

(...). Portanto, ***a compensação somente pode ser admitida quando da existência de certeza e liquidez do crédito a favor do sujeito passivo. Como visto nos autos, e pelas próprias razões de manifestação da requerente, o crédito em comento não é líquido e muito menos detém a certeza necessária para que possa ser admitido em compensação.***

Ademais, o saldo credor ressarcível do trimestre-calendário é resultante do confronto entre créditos e débitos do período na escrita fiscal; se há glosa de créditos em auto de infração, o montante do saldo credor ressarcível deve refletir a reconstituição da escrita fiscal resultante da autuação.

Sendo assim, a própria inexistência de definitividade com referência ao lançamento dos débitos do auto de infração - PA nº 10840.002170/2004-22, faz com que a compensação desejada pela manifestante não possa ser homologada, justamente pela falta de certeza sobre a existência ou não do saldo credor glosado no auto de infração. Deve-se ter em conta, também que a homologação da compensação traria a conseqüente extinção do débito que se deseja compensar e esta extinção não pode ser efetivada com crédito, cuja existência ainda se discute administrativamente.

Assim, em que pesem os argumentos da contribuinte, tenho por correto o despacho decisório.

Isto posto, voto pelo indeferimento da manifestação."

Em 15/01/2014, a contribuinte protocolou **recurso voluntário**, situado às *fls.* 566 a 582, no qual reiterou as razões de sua impugnação.

Em 25/11/2015, foi proferido o **despacho de saneamento**, na modalidade "prevenção", pelo relator, o Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, integrante da 1ª Turma da 3ª Câmara deste Seção, nos seguintes termos:

> *O presente despacho é aplicável aos três processos abaixo listados em face de serem semelhantes entre si.*

10840.900312/2009-23 10840.720745/2009-05 10840.900311/2009-89 Transcrevo abaixo trecho do voto do relator constante do acórdão recorrido:

(...)

*Primeiramente, há que se observar que a matéria de mérito quanto aos créditos glosados está sendo discutida nos autos do processo administrativo nº PAF **10840.720752/2009-07**, julgado pela 2ª Turma desta DRJ em 25 de fevereiro de 2010 (Acórdão 14-27.732 de 25/02/2010).*

(...)

Do exposto, constata-se que o direito creditório do IPI, a que se refere o presente processo, depende efetivamente do que for decidido no processo de auto de infração nº 10840.720752/2009-07.

Considerando que o processo nº 10840.720752/2009-07 está distribuído ao Conselheiro Júlio César Alves Ramos, 1ª TO da 4ª Câmara/3ª Seção de Julgamento do CARF, na situação "para relatar", proponho que o presente processo seja a ele direcionado para fins de julgamento em conjunto com o processo principal.

Em 10/10/2016, foi proferido o **despacho de saneamento** pelo relator, o Conselheiro Rosaldo Trevisan, nos seguintes termos:

Tendo sido a mim distribuído o presente processo, e aderindo à orientação deste tribunal administrativo de fazer triagem prévia dos lotes recebidos em sorteio, na linha do que dispôs o Manual do Conselheiro, item 1.2 (p. 28), aprovado pela Portaria CARF no 120, de 03/10/2016, passo a tecer considerações que culminam na conclusão de que o presente processo não foi corretamente submetido a sorteio.

A formação do lote para sorteio parece ter ignorado o Despacho de Saneamento de fl. 2136/2137l, de lavra do Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, e acolhido pelo presidente da 3a Câmara desta 3a Seção, Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas (...).

O despacho chegou ao então presidente da 3a Seção do CARF, que determinou que o processo fosse distribuído ao relator do processo administrativo no 10840.720752/2009- 07, em face da conexão reconhecida (fl. 2137) (...).

Em consulta ao sistema "e-processos" e ao sítio eletrônico do CARF, percebo que o processo administrativo no 10840.720752/2009-07, foi sorteado, em julho de 2016, ao Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, membro desta 1a Turma Ordinária da 4a Câmara da 3a Seção do CARF.

Assim, entendo que, em face da conexão já reconhecida no âmbito desta Seção, não poderia o presente processo ter sido submetido separadamente a sorteio, na sessão de setembro de 2016, como foi, mas sim distribuído, por conexão, ao relator do processo administrativo no 10840.720752/2009-07.

*Assim reza o art. 49, § 5º do Regimento Interno deste colegiado: "**Os processos** que retornarem de diligência, os **conexos**, decorrentes ou reflexos e os com embargos de declaração opostos **serão distribuídos ao mesmo relator, independentemente de sorteio**, ressalvados os embargos de declaração opostos em que o relator não mais pertença ao colegiado, que serão apreciados pela turma de origem, mediante sorteio para qualquer conselheiro da turma". (grifo nosso)*

E adicione-se, que, no presente caso, a conexão já foi expressamente reconhecida pelo Presidente de Câmara e pelo Presidente da Seção.

Assim, proponho a redistribuição do presente processo ao Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, desta 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF" - (seleção e grifos nossos).

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Leonardo Ogassawara De Araújo Branco, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

Considerando que se trata de pedido de ressarcimento de crédito de IPI, relativo à aquisição de insumos isentos (concentrado), oriundos da Zona Franca de Manaus e elaborados com base em matéria-prima agrícola de produtor situado na Amazônia Ocidental, utilizados na fabricação de produtos sujeitos ao IPI (refrigerantes), e que a matéria de mérito quanto aos créditos glosados foi discutida nos autos do processo administrativo nº PAF 10840.720752/2009-07, necessário se esclarecer que, em sessão de 26/10/2017, este colegiado proferiu o **Acórdão CARF nº 3401004.243** (**Processo Administrativo nº 10840.720752/2009-07**), de minha relatoria, **com vinculação por conexão reconhecida com o presente processo, em conformidade com o quanto decidido à *fl.* 2.137**, dando provimento ao recurso voluntário interposto, por votação unânime, "*(...) acolhendo o que foi decidido em juízo, e em não conhecer do recurso de ofício, em função da não superação do limite de alçada*", nos termos da ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

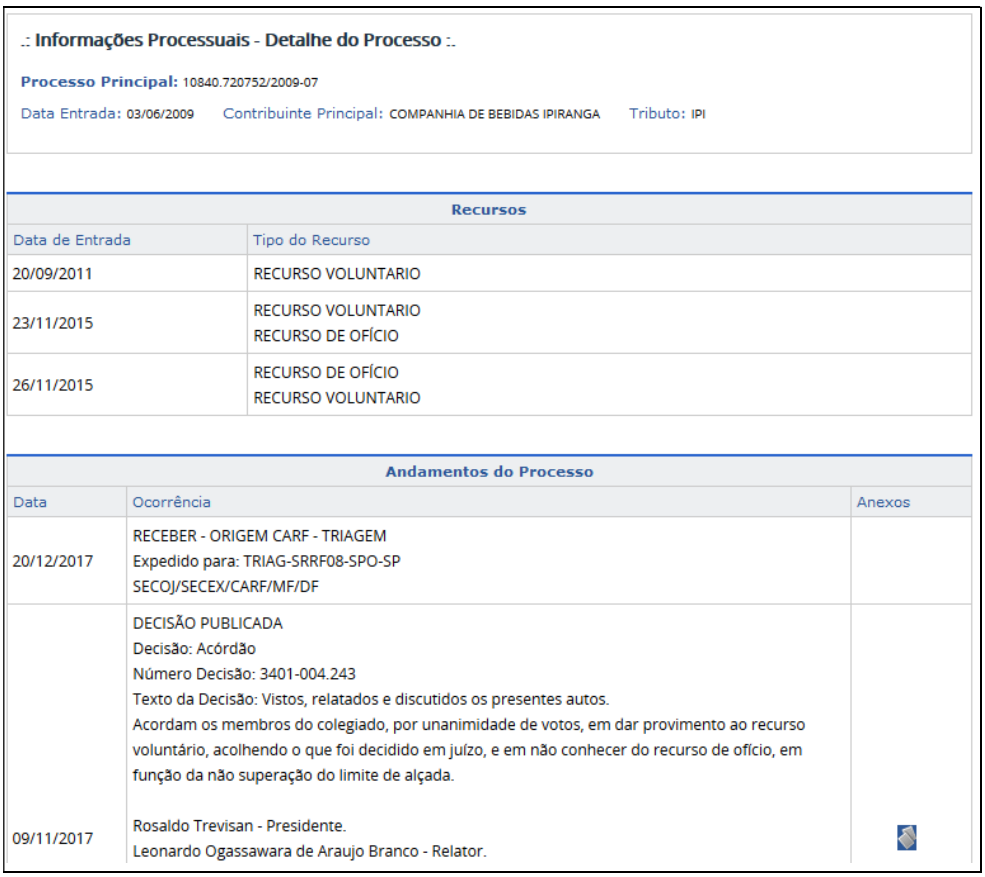
DECISÃO JUDICIAL. SEPARAÇÃO DE PODERES. ACOLHIMENTO. COISA JULGADA. MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. EFICÁCIA. ART. 22 DA LEI Nº 12.016/2009.

Deve ser acolhida pela Administração a decisão judicial irrecorrível que decidiu pela aplicação, ao caso concreto, do art. 22 da Lei nº 12.016/2009 (Lei do Mandado de Segurança), que limitou os efeitos da coisa julgada aos membros do grupo ou categoria substituídos pelo impetrante, em detrimento do art. 2ºA da Lei nº 9.494/1997, que restringia tais efeitos à competência territorial do órgão prolator.

RECURSO DE OFÍCIO. VALOR DE ALÇADA INFERIOR AO ESTABELECIDO EM PORTARIA DO MINISTÉRIO DA FAZENDA. NÃO CONHECIMENTO.

Não deve ser conhecido recurso de ofício cujo crédito lançado, incluindo-se valor do principal acrescido de multa, seja inferior ao estabelecido em portaria editada pelo Ministério da Fazenda. Valor de alçada previsto na Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017.

Não há notícia de oposição de embargos de declaração ou de interposição de quaisquer recursos em data posterior à publicação da decisão até o presente momento, conforme se verifica no extrato de andamento processual abaixo recortado:



.: **Informações Processuais - Detalhe do Processo** :.

Processo Principal: 10840.720752/2009-07

Data Entrada: 03/06/2009 Contribuinte Principal: COMPANHIA DE BEBIDAS IPIRANGA Tributo: IPI

Recursos

Data de Entrada	Tipo do Recurso
20/09/2011	RECURSO VOLUNTARIO
23/11/2015	RECURSO VOLUNTARIO RECURSO DE OFÍCIO
26/11/2015	RECURSO DE OFÍCIO RECURSO VOLUNTARIO

Andamentos do Processo

Data	Ocorrência	Anexos
20/12/2017	RECEBER - ORIGEM CARF - TRIAGEM Expedido para: TRIAG-SRRF08-SPO-SP SECOJ/SECEX/CARF/MF/DF	
09/11/2017	DECISÃO PUBLICADA Decisão: Acórdão Número Decisão: 3401-004.243 Texto da Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, acolhendo o que foi decidido em juízo, e em não conhecer do recurso de ofício, em função da não superação do limite de alçada. Rosaldo Trevisan - Presidente. Leonardo Ogassawara de Araujo Branco - Relator.	

Na mesma sessão de julgamento, diga-se, foi proferido o **Acórdão CARF nº 3401-004.244** (**Processo Administrativo nº 10840.723212/2011-91**), também de minha relatoria, dando provimento ao recurso voluntário interposto, por votação unânime, "*acolhendo o que foi decidido em juízo*", nos termos da ementa abaixo transcrita:

> *Assunto: Normas de Administração Tributária*
>
> *Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007*
>
> *DECISÃO JUDICIAL. SEPARAÇÃO DE PODERES. ACOLHIMENTO. COISA JULGADA. MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. EFICÁCIA. ART. 22 DA LEI Nº 12.016/2009.*
>
> *Deve ser acolhida pela Administração a decisão judicial irrecorrível que decidiu pela aplicação, ao caso concreto, do art. 22 da Lei nº 12.016/2009 (Lei do Mandado de Segurança), que limitou os efeitos da coisa julgada aos membros do grupo ou categoria substituídos pelo impetrante, em detrimento do art. 2ª-A da Lei nº 9.494/1997, que restringia tais efeitos à competência territorial do órgão prolator.*

Tampouco neste caso há notícia de oposição de embargos de declaração ou de interposição de quaisquer recursos em data posterior à publicação da decisão até o presente momento, conforme se verifica no extrato de andamento processual abaixo recortado:

.: Informações Processuais - Detalhe do Processo :.

Processo Principal: 10840.723212/2011-91

Data Entrada: 14/12/2011 Contribuinte Principal: COMPANHIA DE BEBIDAS IPIRANGA Tributo: IPI

Recursos

Data de Entrada	Tipo do Recurso
12/07/2012	RECURSO VOLUNTARIO
18/07/2012	RECURSO VOLUNTARIO
12/01/2016	RECURSO VOLUNTARIO

Andamentos do Processo

Data	Ocorrência	Anexos
13/12/2017	RECEBER - ORIGEM CARF - TRIAGEM Expedido para: TRIAG-SRRF08-SPO-SP SECOJ/SECEX/CARF/MF/DF	
09/11/2017	DECISÃO PUBLICADA Decisão: Acórdão Número Decisão: 3401-004.244 Texto da Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, acolhendo o que foi decidido em juízo. Rosaldo Trevisan - Presidente. Leonardo Ogassawara de Araujo Branco - Relator.	

Desta forma, voto por conhecer e dar provimento ao recurso voluntário interposto para reconhecer o direito (*an debeatur*) sobre o qual se funda o pedido de ressarcimento da contribuinte, devendo a unidade local apurar a suficiência dos créditos para a quitação dos débitos pretendidos (*quantum debeatur*).

(assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara De Araújo Branco - Relator

Voto vencedor

Conselheiro Robson José Bayerl, Redator designado

Nada obstante concordar em boa parte com o voto prolatado pelo i. Relator, divirjo quanto à conclusão por ele apresentada, como passo a expor.

Como premissa desse voto, adoto o entendimento externado nos Acórdãos de nºs 3401-004.243 e 3401-004.244, de 26/10/2017, ambos vinculados ao presente processo,

acerca da questão de direito objeto de exame nessa assentada, muito bem apreciada pelo Relator, Cons. Leonardo Ogassawara, valendo reproduzir o seguinte excerto:

> 17. Desta forma, **inoportuno** e **descabido** a este Relator ou a este colegiado se pronunciarem a respeito da extensão dos efeitos da coisa julgada, como, aliás, tivemos a oportunidade de fazer, detidamente, no **Acórdão CARF nº 3401-003.750**, e, **muito menos**, a respeito da matéria de fundo, ou seja, o direito ao creditamento do IPI. Isto porque, conforme já defendemos naquela ocasião, uma vez que se reconheça a prevalência e, logo, a primazia da coisa julgada (matéria que o colegiado tem a obrigação de conhecer previamente, sem jamais deixar de decidir a respeito dela, sob pena de caracterização do *non liquet*), descabido será o pronunciamento quanto ao mérito.

Com efeito, a decisão judicial passada em julgado é norma individual e concreta, fazendo lei entre as partes, eis que já promovida a subsunção dos fatos às normas gerais e abstratas de regência, por órgão julgador dotado de jurisdição.

Segundo dispõem atualmente os arts. 502, 503 e 508 do Código de Processo Civil aprovado pela Lei nº 13.105/15 (correspondentes aos arts. 467, 468 e 474 do CPC/73 – Lei nº 5.869/73), a decisão que julga, total ou parcialmente o mérito, tem força de lei nos limites da questão principal expressamente decidida e, uma vez recoberta pelos efeitos da coisa julgada, torna-se imutável e indiscutível, considerando-se deduzidas e repelidas todas as alegações e defesas que poderiam ser opostas, tanto para o acolhimento quanto para a rejeição do pedido.

Nessas situações, ordinariamente, cumpre à instância administrativa dar fiel cumprimento à ordem judicial, nos exatos limites objetivos e subjetivos lá estabelecidos.

Portanto, nessa oportunidade, incabível qualquer debate a respeito do fundamento jurídico do direito abstrato ao crédito - art. 69, I, seja art. 82, III c/c art. 175, todos do RIPI/02 (Decreto/02) -, valendo a decisão passada em julgado no Mandado de Segurança Coletivo nº 91.0047783-4, com trâmite no TRF 2ª Região e patrocinada pela Associação dos Fabricantes Brasileiros de Coca-Cola (AFBCC), da qual faz parte o recorrente, mesmo porque indigitada matéria já foi abordada na discussão judicial de forma exauriente, como revela o inteiro teor da sentença lançada no *mandamus*.

O direito ao ressarcimento pleiteado, então, deve ser avaliado à luz do provimento judicial expedido, com o exame de suas principais peças e decisões prolatadas.

Nesse passo, o pedido formulado na inicial consistia no seguinte:

> *"a) o deferimento,* inaudita altera pars*, de MEDIDA LIMINAR, para os seus ASSOCIADOS não serem compelidos a estornar o credito do IPI, incidente sobre as aquisições de matéria-prima isenta a fornecedor situado na Zona Franca de Manaus (concentrado – código 2106.90 da TIPI) (RIPI, art. 45, XXI), utilizada na industrialização dos seus produtos (refrigerantes – código 2202.90 da TIPI), cuja saída é sujeita ao IPI; dando-se ciência aos Delegados da Receita Federal com jurisdição sobre os ASSOCIADOS."*

A decisão de primeira de instância judicial denegou a ordem requerida, fazendo explanação entre as isenções do então art. 45, XXI e XXVI do RIPI/82 (Decreto nº 87.981/82), então vigente, concluindo que o direito vindicado, segundo a tese patrocinada pelo impetrante,

assentava-se no inciso XXI (art. 69, I do RIPI/02) e não no inciso XXVI (art. 82, III do RIPI/02).

O TRF – 2ª Região, julgando a apelação, deu provimento ao recurso, argumentando que o crédito requerido configuraria um "crédito-prêmio" e que, pela regra da não cumulatividade inserta no art. 49 do CTN, caberia o seu reconhecimento para contraposição aos débitos por saídas tributadas.

Inicialmente, a i. Relatora entendeu que o crédito pela aquisição de concentrado deveria excluir a parcela do açúcar e sacarose nele empregados, por força de isenção desses mesmos produtos, como se extrai da seguinte passagem do voto:

> Por certo que a isenção ocorre tão-somente para a sacarose ou açúcar proveniente das áreas referidas no artigo antes transcrito, posto que nas demais incide o IPI, ainda que compensáveis os valores recolhidos e abatidos do montante pertinente ao produto final. Com esta ressalva quanto à não extensão da isenção da sacarose ou do açúcar utilizado no concentrado 2106.90 – e que tenha ingressado no estabelecimento do impetrante -, há de ser declarada a isenção parcial do mesmo para o fim de abatimento do montante ou total do IPI devido pelo produto final.

A conclusão da manifestação é a seguinte:

> Com esta ressalva quanto ao açúcar que integra o concentrado questionado nos autos produzido pela impetrante e sujeito ao ICM – a exemplo da sacarose e outros elementos também sujeitos ao ICM – dou parcial provimento ao recurso para, subtraída a isenção do ICM, deferir o recurso tão-somente quanto à compensação das parcelas do próprio IPI, em cada operação em que se desenvolve o produto, para somente lhe afastar a cumulatividade tributária.

Todavia, após os debates havidos em sessão, a relatora restou vencida nesse ponto, tocante à exclusão da sacarose e do açúcar, como se verifica do dispositivo sentencial, segundo a transcrição fonográfica coligida aos autos:

> PROCESSO No. 96.02.06050-6
> DECISÃO
>
> 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 do acórdão restou vazado nos seguintes termos:

APELAÇÃO EM MS Nº015127 PROCESSO Nº 96.02.06050-6

DESEMBARGADOR :DESIGNADO PARA ACÓRDÃO: DES. FED. NEY FONSECA
RELATORA :DESEMBARGADORA FEDERAL JULIETA LÍDIA LUNZ
APELANTE :ASSOCIAÇÃO DOS FABRICANTES BRASILEIROS DE COCA-COLA
ADVOGADO :JOÃO DODSWORTH CORDEIRO GUERRA e outros
APELADO :UNIÃO FEDERAL / FAZENDA NACIONAL

EMENTA

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

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos em que são partes as acima indicadas.

Decide a Primeira Turma do Tribunal Regional Federal da 2ª Região, à unanimidade, dar provimento ao recurso, vencida, em parte,a Relatora. Lavrará o acórdão o Des. Fed. Ney Fonseca.

Rio de Janeiro, 28 de abril de 1998 (data de julgamento).

Essa foi a decisão de mérito que transitou em julgado, uma vez que o Agravo de Instrumento nº 252.801-3, interposto pela Fazenda Nacional, foi monocraticamente desprovido no Supremo Tribunal Federal.

Da leitura do aresto resta inconteste que o *decisum* transitado em julgado garantiu o creditamento do IPI, como se devido fosse, em razão da isenção do imposto, na aquisição (operação anterior), para o "pleno alcance do princípio constitucional da não cumulatividade".

Entretanto, pergunta-se: Essa decisão teria o alcance de reconhecer, inclusive, o direito ao ressarcimento de possível saldo credor apurado em função desse creditamento?

O contribuinte sustenta que seu direito estaria amparado no art. 11 da Lei nº 9.779/99, contudo, entendo que esse dispositivo apenas garante o ressarcimento aos créditos expressamente previstos em leis, não se estendendo aos créditos fictos conferidos por decisões judiciais, através de criação hermenêutica, como no caso, para os quais deve haver manifestação pontual sobre essa possibilidade no provimento exarado.

Demais disso, a própria decisão da i. relatora no TRF – 2ª Região, na parte vencedora (lembrando que a parte vencida abriga apenas a exclusão do açúcar e da sacarose do cálculo), deixa claro que o creditamento se limita à "compensação das parcelas do próprio IPI, em cada operação em que se desenvolve o produto, para somente lhe afastar a cumulatividade tributária.", *verbis*:

Com esta ressalva quanto ao açúcar que integra o concentrado questionado nos autos produzido pela impetrante e sujeito ao ICM – a exemplo da sacarose e outros elementos também sujeitos ao ICM – dou parcial provimento ao recurso para, subtraída a isenção do ICM, deferir o recurso tão-somente quanto à compensação das parcelas do próprio IPI, em cada operação em que se desenvolve o produto, para somente lhe afastar a cumulatividade tributária.

Logo, o crédito pelas aquisições isentas de matérias-primas originárias da Zona Franca de Manaus, em que pese a garantia de registro e abatimento dos débitos subseqüentes do imposto, não confere o ressarcimento de saldo credor porventura apurado.

Por outro lado, em verificação do Livro Registro de Apuração do IPI (mod. 8), colacionado aos autos, bem assim, pelas referências do próprio Relatório de Auditoria Fiscal, constata-se a existência de lançamentos, no RAIPI, de créditos pela aquisição tributada, a alíquotas "positivas", de matérias-primas (MP), produtos intermediários (PI) e materiais de embalagem (ME), em princípio, não questionadas/glosadas pelas autoridades fiscais.

Diante desse panorama, tem-se créditos fictos, reconhecidos por decisão judicial definitiva e passíveis de utilização exclusiva para contraposição aos débitos por saídas tributadas, e créditos básicos, originários de MP, PI e ME, sendo esses últimos, em tese, abrangidos pelo disposto no art. 11 da Lei nº 9.779/99.

Digo "em tese" porque não é possível afirmar categoricamente que tenham sido aferidos pelas autoridades fiscais, pelo que consta do mencionado relatório de auditoria.

Por conseguinte, o saldo credor deve ser reapurado, com a inclusão do crédito pela aquisição de produtos isentos, nos moldes do MSC 91.0047783-4, que, se remanescente ao final do trimestre-calendário, deve ser o seu ressarcimento limitado ao somatório dos créditos pelas aquisições tributadas de MP, PI e ME, nos termos do art. 11 da Lei nº 9.779/99. Exemplificando:

> I) 1ª Situação => Somatório dos créditos de aquisições isentas no trimestre-calendário: R$ 1.000.000,00; somatório dos créditos por aquisições tributadas com alíquotas "positivas": R$ 800.000,00; somatório dos débitos por saídas tributadas: R$ 1.200.000,00 => O saldo credor do período, de R$ 600.000,00, pode ser totalmente ressarcido, porque inferior ao total de créditos passíveis de ressarcimento.
>
> 2ª Situação => Somatório dos créditos de aquisições isentas no trimestre-calendário: R$ 1.000.000,00; somatório dos créditos por aquisições tributadas com alíquotas "positivas": R$ 800.000,00; somatório dos débitos por saídas tributadas: R$ 900.000,00 => O saldo credor do período, de R$ 900.000,00, deve ser ressarcido até o limite de R$ 800.000,00, porque superior ao total de créditos passíveis de ressarcimento.

Por pertinente, acentuo que a objeção erigida pela decisão de primeira instância **administrativa** para deixar de aplicar a decisão judicial transitada em julgado, consistente na divergência de código de classificação fiscal entre os produtos constantes da petição inicial no mandado de segurança e nas respectivas notas fiscais de saída, é insubsistente, isso porque, à época da interposição da peça, a TIPI/82 (Decreto nº 97.410/82) enquadrava os **refrigerantes** no código tarifário 2202.90, passando a TIPI/02 (4.544/02), vigente por ocasião da ocorrência dos fatos geradores, a enquadrar ditos refrigerantes no código 2202.10.00 e reservando o código 2202.90 às bebidas isotônicas, não sendo essa alteração motivo suficiente e justificável para afastamento da coisa julgada, haja vista que os produtos em que aplicadas as matérias-primas isentas, como assinalado na petição inicial, continuou a ser **refrigerantes**.

Com essas considerações e por entender que o processo não se encontra em estado adequado para apreciação, proponho a conversão do feito em diligência para que se providencie o que subsegue:

1) Reapuração do saldo credor do contribuinte, pelo restabelecimento dos créditos por aquisições isentas, consoante decisão no MSC 91.0047783-4, com apuração do valor a ressarcir, até o limite do somatório dos créditos passíveis de ressarcimento pelo art. 11 da Lei nº 9.779/99, como alhures exemplificado;

2) Elaborar relatório circunstanciado dos exames e aferições realizados;

3) Abrir vista ao contribuinte para, querendo, manifestar-se, no prazo de 30 (dias) dias.

Cumprida a diligência, devolvam-se os autos para prosseguimento do julgamento.

(assinado digitalmente)

Robson José Bayerl - Redator designado