



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



|                    |   |
|--------------------|---|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>10880.933315/2015-15</b>                     |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 3004-000.003 – 3ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 4 de abril de 2025                              |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                      |
| <b>RECORRENTE</b>  | SPAL INDUSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS S/A        |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                |

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

Período de apuração: 01/04/2014 a 30/06/2014

CRÉDITO DE IPI. AQUISIÇÃO DE INSUMOS ISENTOS DA ZFM. APLICAÇÃO DO RE 592.891 RG.

O STF, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 592.891, em sede de repercussão geral, fixou a tese de que "Há direito ao creditamento de IPI na entrada de insumos, matéria-prima e material de embalagem adquiridos junto à Zona Franca de Manaus sob o regime da isenção, considerada a previsão de incentivos regionais constante do art. 43, § 2º, III, da Constituição Federal, combinada com o comando do art. 40 do ADCT". Aplicação vinculante, nos termos do art. 98, parágrafo único, II, "b", c/c art. 99, do RICARF/2023.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para reconhecer a aplicação ao caso do que restou decidido pelo STF no RE nº 592.891/SP, observado ainda que o creditamento na conta gráfica do IPI se dá quando a alíquota do produto adquirido sob o regime isentivo for positiva, conforme a Nota SEI PGFN nº 18/2020.

*Assinado Digitalmente*

**Semíramis de Oliveira Duro** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Rosaldo Trevisan** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Dionisio Carvallhedo Barbosa, Semíramis de Oliveira Duro, Tatiana Josefovicz Belisário e Rosaldo Trevisan (Presidente).

**RELATÓRIO**

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Trata-se de manifestação de inconformidade apresentada pela requerente ante Despacho Decisório da Delegacia da Receita Federal do Brasil que indeferiu **TOTALMENTE** o ressarcimento solicitado no PER nº 08223.94707.240714.1.1.01-9435 e não-homologou as compensações declaradas na DCOMP nº 01195.86351.240714.1.3.01-4435, fato que motivou a cobrança do valor de R\$ 46.576,97, ora contestado.

O indeferimento do crédito e a não-homologação das compensações se deram em consequência de glosas de créditos considerados indevidos, em procedimento fiscal.

Conforme informação fiscal, os créditos de IPI escriturados entre abril e dezembro de 2014 pela contribuinte foram considerados ilegítimos por dois motivos distintos:

1 – Não ocorrer a utilização, no processo de industrialização de Recofarma (exceto extrato de guaraná, se vendido separadamente), de matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, requisito essencial previsto no Regulamento do IPI e no art. 6º do DL nº 1.435/75; e

2 – Os componentes dos kits para refrigerantes adquiridos pela fiscalizada se enquadram em NCM distintos do EX 1 do NCM 2106.90.10 e, em sua maioria, possuem alíquotas zero.

Em virtude das glosas de créditos efetuadas, a escrita fiscal do contribuinte foi reconstituída, não restando qualquer valor de crédito a ser ressarcido, resultando por outro lado, diferenças do imposto a cobrar, discriminadas em Auto de Infração lavrado mediante PAF nº15173.720004/2016-79.

Regularmente cientificada do deferimento parcial de seu pleito, a empresa apresentou manifestação de inconformidade alegando, em suma, o que segue:

O saldo credor de IPI em questão teve origem no aproveitamento de créditos relativos a aquisições de concentrados para bebidas não alcoólicas isentos fabricados pela RECOFARMA situada na Zona Franca de Manaus e também elaborados com matéria-prima agrícola adquirida de produtor situado na

Amazônia Ocidental, empregados na fabricação de refrigerantes sujeitos ao IPI; tais concentrados são beneficiados por duas isenções:

a) a do art. 81, II, do Decreto no 7.212, de 15.06.2010 Regulamento de IPI - RIPI/10, que tem base legal no art. 9º do Decreto-Lei (DL) nº 288, de 28.02.1967, por

serem produzidos na Zona Franca de Manaus, cujo crédito de IPI foi assegurado para a REQUERENTE, expressa e especificamente, pela coisa julgada formada no mandado de segurança coletivo (MSC) nº 91. 041183-4; e

b) a do art. 95, III, do RIPI/10, que tem base legal no art. 6º do DL nº 1.435, de 16.12.1915, a qual não foi objeto do referido MSC nº 91.0047783-4, mas cujo crédito de IPI para o adquirente decorre do próprio dispositivo legal (art. 6º, § 7º, do DL nº 7.435/15), porque o insumo foi elaborado com matéria-prima agrícola adquirida de produtor situado na Amazônia Ocidental.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Belo Horizonte (AUTORIDADE) não homologou as compensações declaradas e lavrou o auto de infração (AI) no 0610100.2015.00189 objeto do processo administrativo (PA) nº 15173.720004/2016-79, glosando alíquota de IPI utilizada para calcular os créditos de IPI e os próprios créditos de IPI aproveitados pela REQUERENTE no período de abril de 2013 a dezembro de 2014, relativos a aquisição de produtos isentos oriundos da Zona Franca de Manaus e também elaborados com matéria-prima agrícola adquirida de produtor situado na Amazônia Ocidental, empregados na fabricação de refrigerantes sujeitos ao IPI.

Contra esse auto de infração, a REQUERENTE apresentou sua impugnação, ainda pendente de análise.

#### **DO NECESSÁRIO SOBRESTAMENTO DESTES PA**

Há relação direta entre o presente processo administrativo e o PA nº 15173.720004/2016-79, uma vez que, em ambos, discute-se a glosa da alíquota utilizada para calcular os créditos de IPI e os próprios créditos de IPI apurados no período de abril a dezembro de 2014, relativos a aquisição de concentrados para bebidas não alcoólicas isentos oriundos da Zona Franca de Manaus e também elaborados com matéria-prima agrícola adquirida de produtor situado na Amazônia Ocidental, utilizados na fabricação de refrigerantes sujeitos ao IPI.

Assim, caso o referido AI seja julgado definitivamente improcedente, haverá o reconhecimento do direito ao aproveitamento dos créditos de IPI decorrentes da aquisição dos concentrados para bebidas não alcoólicas isentos calculados a alíquota de 27% na escrita fiscal e, conseqüentemente, será restabelecido o saldo credor de IPI apurado no período de abril a junho de 2014, objeto das PER/DCOMPs em questão.

Logo, a existência, ou não, do direito ao aproveitamento dos créditos de IPI a alíquota de 27% será apreciada no processo administrativo originado pelo AI,

razão por que o exame das compensações realizadas deve aguardar a decisão final a ser proferida no PA nº 15173.720004/2016-79, decorrente do referido AI, medida que objetiva preservar a legalidade e resguardar a segurança jurídica.

Nesse passo, o imediato indeferimento das PER/DCOMPs, sob o fundamento de que a REQUERENTE não teria direito ao aproveitamento do crédito de IPI a alíquota de 21%,

importa em enriquecimento sem causa do Fisco, com evidente cerceamento do direito de defesa e supressão da discussão na esfera administrativa.

Além disso, o sobrestamento não causa qualquer prejuízo Fazenda Nacional, porque, caso o referido AI seja julgado procedente, os tributos que a REQUERENTE pretendeu quitar por compensado seriam exigíveis pela Fazenda Nacional.

### **DO DIREITO AO RESSARCIMENTO E À COMPENSAÇÃO**

Firmada a premissa de que a REQUERENTE tem direito ao crédito de IPI em questão, este pode ser utilizado para quitar, por compensação, quaisquer tributos e contribuições administrados pela RFB, inclusive CSLL, PIS, COFINS, CSRF e IRRF. Isso porque o art. 11 da Lei nº 9.779/99 assegura ao contribuinte que apura saldo credor de IPI decorrente de aquisição de matéria-prima, a sua utilização para quitar, por compensação, quaisquer tributos e contribuições administrados pela SRFB, nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430/96: (...)

Logo, a REQUERENTE tem direito de utilizar o referido crédito de IPI para quitar, por compensação, outros débitos de tributos e contribuições federais, inclusive CSLL, PIS, COFINS, CSRF e IRRF.

### **DA IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA DE MULTA, JUROS DE MORA E CORREÇÃO MONETÁRIA**

Ainda que superados todos os argumentos acima desenvolvidos, o que se admite apenas para fins de argumentação, a multa, os juros de mora e a correção monetária também não são devidos em razão do disposto no art. 100, parágrafo único, do CTN, que estabelece que a observância de atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas tem o condão de excluir a cobrança de multa, juros de mora e correção monetária.

No caso, como já visto, a SUFRAMA tem competência para aprovar projeto industrial para fruição da isenção prevista no art. 9º do DL nº 288/67 e no art. 6º do DL nº 1.435/75 e, pois, para classificar o produto beneficiado, nos termos do Decreto nº 7.139/2010 c/c a Resolução do CAS nº 202/2006.

Nesse passo, a Resolução do CAS nº 298/2007, integrada pelo Parecer Técnico nº 224/2007, aprovou o projeto industrial para fruição do benefício do art. 9º do DL nº 288/67 e do art. 6º do DL nº 1.435/75 ao concentrado fabricado pela RECOFARMA, bem como o classificou na posição 21.06.90.10 EX. 01.

Para esse efeito, diga-se, é irrelevante se a classificação fiscal está certa ou errada (o que a REQUERENTE entende que está correta), visto que o importante é que constou de ato administrativo.

No caso, a Resolução do CAS nº 298/2007, integrada pelo Parecer Técnico nº 224/2007, é ato administrativo que tem efeito normativo em relação aos adquirentes do concentrado (no caso, a REQUERENTE), porque esses adquirentes não foram nem são partes no processo que ensejou a referida resolução, mas estão obrigados a observá-la, como ato administrativo que é.

Assim, ao utilizar a alíquota de 27% e, posteriormente, de 20% para calcular o crédito de IPI decorrente da aquisição de insumos isentos oriundos da Zona Franca de Manaus e elaborados com matéria-prima adquirida de produtor situado na Amazônia Ocidental, a REQUERENTE agiu de acordo com a Resolução do CAS nº 298/2007, integrada pelo Parecer Técnico nº 224/2007 e, pois, devem ser excluídos a multa, os juros moratórios e a correção monetária exigidos, sob pena de ofensa ao art. 100, parágrafo único, do CTN.

Por outro lado, ainda que superados todos esses argumentos acima desenvolvidos, - o que se admite apenas para argumentar, também não seria cabível a imposição de multa no presente caso, em razão do disposto no art. 76, II, "a", da Lei nº 4.502/64, que está em pleno vigor e estabelece a não imposição de penalidades aos contribuintes que tiverem agido de acordo com interpretação fiscal constante de decisão irrecorrível de última instância administrativa.

Como já visto, o Termo de Verificação Fiscal, que embasou o despacho decisório, reconheceu o direito da REQUERENTE ao crédito de IPI decorrente da aquisição de concentrados isentos para refrigerantes oriundos da Zona Franca de Manaus, por força da coisa julgada formada no MSI nº 91.0047783-4., questionando somente a alíquota deste crédito, por conta de suposto erro de classificação fiscal.

No caso, há decisões irrecorríveis de última instância administrativa proferidas em processos fiscais no sentido de que não cabe ao adquirente do produto verificar a sua correta classificação fiscal (Acórdãos: 02-02.8 95, de 28/01/2008, relator Conselheiro ANTÔNIO CARLOS ATULIM; 02-02.752, de 02/07/2007, relator Conselheiro ANTÔNIO BEZERRA NETO e 02-0.683, de 18/11/1997, relator Conselheiro MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LIMA).

Assim, ao utilizar o crédito de IPI oriundo da aquisição dos concentrados isentos para refrigerantes, considerando a alíquota do IPI decorrente da classificação indicada na respectiva nota fiscal, a REQUERENTE seguiu decisões irrecorríveis de última instância administrativa e, pois, aplicável ao presente caso os arts. 486, II, "a", do RIPI/02 e 567, II, "a", do RIPI/10 (base legal no art. 76, II, "a", da Lei nº 4.502/64), para fins de exclusão da multa.

Neste particular, cabe ressaltar que a CSRF tem aplicado os referidos dispositivos regulamentares para determinar a exclusão de multa, quando há decisão de

última instância administrativa favorável ao contribuinte sobre a matéria em discussão.

Vê-se, pois, que, sob qualquer ângulo que se examine essa questão, é descabida a exigência de multa, juros de mora e de correção monetária, nos termos do art. 100, parágrafo único, do CTN, e do art. 486, II, "a", do RIPI/02 e/ou do art. 567, II, "a", do RIPI/10.

A partir deste ponto, passou a discorrer sobre as glosas de créditos envolvidas no auto de infração, cujos argumentos, em sua maioria, foram analisados no processo administrativo nº 15173.720004/2016-79, aqui elencadas resumidamente, quais sejam:

**1. DO DIREITO AO CRÉDITO À AQUISIÇÃO DOS CONCENTRADOS ISENTOS.**

**2. DA ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO.**

**3. DOS ESCLARECIMENTOS ACERCA DA INAPLICABILIDADE DA REDUÇÃO DE 50% DOS CRÉDITOS DE IPI DECORRENTES DA AQUISIÇÃO DOS CONCENTRADOS ISENTOS.**

**4. DOS CRÉDITOS ORIUNDOS DA AQUISIÇÃO DE PRODUTOS UTILIZADOS NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO DOS REFRIGERANTES.**

A 8ª Turma da DRJ/POR, Acórdão nº 14-87.082, negou provimento à manifestação de inconformidade:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2014 a 30/06/2014

COMPENSAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO CRÉDITO.

Mantida a glosa de crédito pelo auto de infração e não comprovado o saldo credor suficiente para a compensação pretendida, mantém-se a cobrança dos débitos não pagos pela não-homologação da compensação.

SOBRESTAMENTO DO PROCESSO. IDENTIDADE DE MATÉRIAS COM O PROCESSO DE AUTO DE INFRAÇÃO.

Diante da inexistência de expressa previsão normativa que determine o sobrestamento de processos, no âmbito do rito processual administrativo-fiscal federal, em razão de identidade de matérias tratadas em outro processo, nada impede que haja continuidade dos mesmos em separado.

Em síntese, a DRJ (e-fls. 610/619):

(i) Aplicou o resultado do julgamento do processo nº 15173.720004/2016-79:

Observa-se que o processo nº 15173.720004/2016-79 tramitou por esta DRJ/Ribeirão Preto/SP, onde a impugnação ao lançamento foi devidamente

julgada pela 8ª Turma, em sessão datada de 23/08/2016. A decisão, consignada no Acórdão nº 14-62.499, de 23 de agosto de 2016, rejeitou as alegações da defesa, mantendo o crédito tributário como lançado.

Portanto, a análise do caso levará em conta as conclusões acolhidas pela 8ª Turma desta DRJ, focando-se nos fatos pertinentes ao 2º trimestre de 2014.

Assim, não vejo a necessidade de esperar o julgamento definitivo do PA nº 15173.720004/2016-79, tendo este sido julgado em 1ª instância administrativa, nada impede o julgamento deste na mesma instância. Observado que os processos podem ser juntados, caso haja recurso voluntário e o CARF assim o deseje, para que sejam julgados concomitantemente, conforme determina a Portaria RFB nº 1668, de 2016.

(...)

Como já relatado, parte do mérito questionado já foi julgado no processo administrativo - PAF 15173.720004/2016-79– pelo Acórdão 14-62.499, de 23 de agosto de 2016, proferido pela 8ª Turma da DRJ de Ribeirão Preto/SP, cuja ementa assim dispôs: (...)

Portanto já foram analisadas as questões de mérito e mantidas as glosas feitas no período em questão.

Refeitos a escrituração da contribuinte e os cálculos na DCOMP, conforme indicado pelos DEMONSTRATIVOS DE CRÉDITOS E DÉBITOS E DE APURAÇÃO DO SALDO CREDOR RESSARCÍVEL, verificou-se que não havia saldo credor de IPI para o período a ser usado na compensação pretendida, devendo-se manter a cobrança efetuada no presente processo.

(ii) Manteve juros, multa e correção monetária:

Entendo que desta forma a infração é a falta de pagamento por decorrência da impossibilidade de compensação (crédito inexistente) e sendo assim, devem ser mantos os juros e a multa cobrados.

Em Recurso Voluntário (e-fls. 628/539), a Recorrente requereu o sobrestamento do presente processo até o julgamento final do processo nº 15173.720004/2016-79 e a inaplicabilidade da multa em razão do disposto no art. 76, II, “a”, da Lei nº 4.502/64.

E reiterou as demais razões postas na manifestação de inconformidade:

3.8. Nesse passo, tendo em vista que a DECISÃO reconhece que a questão referente à glosa dos créditos de IPI discutidos no presente processo está sendo tratada no referido PA n° 15173.720004/2016-79, a RECORRENTE se reporta às suas razões da manifestação de inconformidade e a todos os argumentos constantes das defesas apresentadas no PA n° 15173.720004/2016-79, que também integram o presente recurso voluntário (DOCs. 01 a 05).

Anexou cópias do processo n° 15173.720004/2016-79 e do Mandado de Segurança Coletivo n° 91.0041783-4 nas e-fls. 640/1077.

Em petição datada de 25 de fevereiro de 2025, juntada nas e-fls. 1082/1089, a Recorrente noticia fato superveniente ao processo e à decisão da DRJ, que considera autônomo e suficiente para o automático provimento do presente recurso voluntário, que é o cancelamento integral e definitivo do auto de infração objeto do processo n° 15173.720004/2016-79. Junta peças do processo judicial, no bojo do qual houve o referido cancelamento (e-fls. 1115/1129).

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Semíramis de Oliveira Duro**, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e reúne os pressupostos legais de interposição, devendo ser conhecido.

### **Sobrestamento deste processo ou reunião com o PA n° 15173.720004/2016-79 (auto de infração)**

A empresa requereu o sobrestamento do presente processo até o julgamento final do processo n° 15173.720004/2016-79, que estava na fase de recurso especial na época da interposição do recurso voluntário no presente processo.

Ocorre que o processo do auto de infração foi julgado no CARF, tendo sido negado provimento ao recurso voluntário, nesses termos:

#### **Acórdão n° 3402-004.828**

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

Período de apuração: 01/04/2014 a 31/12/2014

PROCEDIMENTOS FISCAIS DIVERSOS. ART. 146 DO CTN. ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. IMPOSSIBILIDADE.

Para que haja a alteração de critérios jurídicos adotados no lançamento, vedada pelo art. 146 do CTN, deve ter havido um lançamento de ofício anterior em relação aos mesmos fatos geradores cujo posicionamento se pretende alterar. Eventuais conclusões de procedimentos fiscais anteriores efetuados em face da contribuinte e seus atos decorrentes (glosas, lançamento ou decisão motivada de não lançar) não vinculam a autoridade fiscal em ações fiscais posteriores, relativas a outros fatos geradores. O procedimento fiscal não pode ser dissociado da matéria sob investigação e dos fatos constatados pelo Auditor-Fiscal naquele período fiscalizado, além de veicular posicionamento específico de um ou mais agentes administrativos, inclusive sujeito a reforma pelos órgãos julgadores.

COMPETÊNCIA. RECEITA FEDERAL. FISCALIZAÇÃO. ZONA FRANCA DE MANAUS. É competência da Receita Federal a verificação da legitimidade dos créditos apropriados pela contribuinte em sua escrita fiscal, inclusive, relativamente à verificação se os produtos adquiridos com isenção foram elaborados, no estabelecimento da fornecedora, com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, nos termos do art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/75 (arts. 95, III e 237 do RIPI/2010).

CRÉDITOS DE IPI. AQUISIÇÕES DE PRODUTOS ISENTOS. AMAZÔNIA OCIDENTAL. GLOSAS. Devem ser mantidas as glosas relativas aos produtos adquiridos pela contribuinte que não foram produzidos com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais regionais, nos termos do art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/75, mas com produtos industrializados. Não há previsão legal para a apropriação de crédito pela contribuinte em relação ao produto adquirido com a isenção de que trata o art. 9º do Decreto-lei nº 288/1967. ART. 11 DA LEI Nº 9.779/99. AQUISIÇÃO DE INSUMOS ISENTOS. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. O art. 11 da Lei nº 9.779/99 não autoriza o creditamento na aquisição de insumos isentos. O referido dispositivo trata apenas da possibilidade de restituição ou de compensação de saldo credor de IPI acumulado no trimestre-calendário que o contribuinte não puder compensar com o imposto devido na saída de seus produtos, nada tendo a ver com a glosa de créditos sobre produtos adquiridos com isenção da Amazônia Ocidental prevista em norma específica.

EFEITOS DA COISA JULGADA. PREJUDICIAL AO MÉRITO. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. CONHECIMENTO. Por se tratar de matéria de ordem pública, a análise de prejudicial ao mérito, quanto à possibilidade de aplicação dos efeitos da coisa julgada ao lançamento, pode ser efetuada a qualquer tempo pelo julgador, inclusive quanto a aspecto não levantado pelo Auditor-Fiscal autuante, mormente quando a recorrente já apresentou suas alegações nesse sentido.

MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. COISA JULGADA. EFEITOS. ATOS DA AUTORIDADE IMPETRADA. O mandado de segurança, individual ou coletivo, trata-se de remédio constitucional que visa reparar ato comissivo ou omissivo inquinado de ilegalidade ou de abuso de poder de responsabilidade de autoridade pública ou agente de pessoa jurídica no exercício de atribuições do Poder Público.

Fixados o ato coator e a autoridade coatora na impetração do mandado de segurança é contra eles que se dirige a ordem judicial que concede a segurança definitiva ao final do processo. Embora seja a pessoa jurídica (no caso, a União Federal) que suportará os efeitos patrimoniais da correção do ato coator, isso só se dará em relação a ato administrativo de competência da autoridade impetrada. Independentemente da questão acerca da limitação subjetiva da sentença civil prolatada em ação de caráter coletivo, referida no art. 2-A da Lei 9.494/1997, a segurança concedida em sentença de mandado de segurança, inclusive o coletivo e o preventivo, por determinação constitucional, têm aplicação restrita aos atos de competência da autoridade impetrada, salvo expressa ressalva judicial em sentido contrário.

MULTA. PEDIDO DE EXONERAÇÃO. ARTIGO 76, II, A, DA LEI Nº 4.502/64. NÃO RECEPÇÃO PELO ARTIGO 100, II, DO CTN. O artigo 76, II, "a" da Lei nº 4.502/64 não foi recepcionado pelo CTN. Diante da inexistência de decisão administrativa com eficácia normativa atribuída por lei, nos termos do artigo 100, inciso II do CTN, incabível a exoneração pleiteada.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. APÓS VENCIMENTO. INCIDÊNCIA. SÚMULAS CARF NºS 04 E 05. Não sendo o caso de depósito do montante integral, os juros de mora incidem sobre o crédito tributário não pago até o seu vencimento, nele incluso a multa de ofício. Aplica-se ao crédito tributário decorrente da multa de ofício o mesmo regime jurídico previsto para a cobrança e atualização monetária do crédito tributário decorrente do tributo. Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais. Súmula CARF nº 5: São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.

Recurso Voluntário Negado

Ademais, foi negado provimento ao Recurso Especial:

**Acórdão nº 9303-009.168**

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/04/2014 a 31/12/2014

MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. ABRANGÊNCIA TERRITORIAL. JURISDIÇÃO DO ÓRGÃO PROLATOR.

O limite territorial de Mandado Coletivo de Segurança está restrito à jurisdição do órgão prolator, conforme art. 16 da Lei nº 7.347/85, inserido pelo art. 2ºA da Lei nº 9.494/97, sendo irrelevante que o trânsito em julgado tenha-se dado antes desta alteração legislativa, por ter eficácia meramente declaratória

(entendimento do STF, consignado no Ag. Reg. na Reclamação nº 7.778/SP, afeta ao MS nº 91.00477834, da Associação dos Fabricantes Brasileiros de Coca Cola).

INSUMOS ISENTOS ORIUNDOS DA ZONA FRANCA DE MANAUS. CREDITAMENTO "FICTO" DO IPI. IMPOSSIBILIDADE, SALVO POR EXPRESSA DISPOSIÇÃO LEGAL.

Salvo por expressa disposição legal, não cabe o creditamento "ficto" (como se devido fosse) do IPI nas aquisições de insumos isentos, inclusive os provindos da Zona Franca de Manaus, por incompatível com a técnica da não cumulatividade adotada para o imposto, que se dá compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores (art. 153, § 3º, II, da Constituição Federal, e art. 49 do CTN).

CREDITAMENTO "FICTO" NAS AQUISIÇÕES DA AMAZÔNIA OCIDENTAL. CONDICIONANTE. PRODUTOS ELABORADOS COM MATÉRIAS-PRIMAS AGRÍCOLAS E EXTRATIVAS VEGETAIS DE PRODUÇÃO REGIONAL.

Somente 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, dão direito ao estabelecimento industrial adquirente ao creditamento do IPI como se devido fosse, não estando aí contemplados, portanto, os produtos elaborados com insumos que já sofreram um processo de industrialização, como os utilizados na fabricação de concentrados para refrigerantes (art. 175, c/c art. 82, do RIPI/2002).

MULTA DE OFÍCIO. EXCLUSÃO. CONDUTA. CONTRIBUINTE DECISÃO DEFINITIVA. ESFERA ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE.

A aplicação do disposto no art. 76, II, "a", da Lei nº 4.502/1964, c/c o art. 486, II, do RIPI/2002, visando à exclusão da multa no lançamento de ofício, se restringe à matéria que, na data dos respectivos fatos geradores, exista decisão administrativa vigente e irrecorrível, reconhecendo a não aplicação da penalidade.

A existência de outras decisões administrativas proferidas pela Câmara Superior Recursos Fiscais do CARF, com entendimento contrário àquela, afasta o caráter irrecorrível e a possibilidade de exclusão da penalidade, nos termos do art. 486, II, do RIPI/2002.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. JUROS DE MORA INCIDÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 108

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

Logo, o pedido de sobrestamento perdeu o objeto.

Ressalto que, na época do julgamento do processo nº 15173.720004/2016-79, não havia a vinculação dos Colegiados do CARF ao julgamento, em repercussão geral, do RE nº 592.891/SP.

Entretanto, em petição e documentos de e-fls. 1082/1089, a Recorrente comunica o cancelamento do auto de infração, por revisão de ofício decorrente da propositura de processo judicial de execução fiscal, e posterior homologação pela MM. Juiz da 27ª Vara:

09. Com efeito, após o encerramento da discussão na esfera administrativa, o referido PA nº 15173.720004/2016-79 foi objeto da execução fiscal nº 1023003-13.2021.4.01.3800, que foi julgada extinta após o cancelamento do crédito tributário em questão; essa decisão já transitou em julgado em 18.10.2021 (DOC. 01).

10. Dessa forma, tendo sido reconhecido o direito aos créditos fictos de IPI e revertida sua glosa em decorrência do cancelamento em definitivo do AI no âmbito da respectiva execução fiscal, deve ser **automaticamente** reconhecido o saldo credor de IPI em discussão e, conseqüentemente, deferido o pedido de ressarcimento e homologada a declaração de compensação, uma vez que deixou de existir o fundamento do despacho decisório, qual seja, a glosa dos créditos de IPI realizada no PA nº 15173.720004/2016-79.

E requer:

- a) seja em razão do cancelamento definitivo do auto de infração vinculado objeto do PA nº 15173.720004/2016-79 no âmbito da respectiva execução fiscal;
- b) seja em razão da observância obrigatória da tese fixada pelo STF no RE nº 592.891, nos termos do art. 99 do Regimento Interno do CARF.

A PGFN se manifestou, no Processo Administrativo nº 15173.720004/2016-79, que deu origem à CDA 60 3 20 000852-01, executada na Execução Fiscal nº 1023003-13.2021.4.01.3800, que tramitou na 27ª Vara Federal da Seção Judiciária de Minas Gerais (e-fls. 1116/1119), da seguinte forma:

Processo Administrativo nº 15173.720004/2016-79  
CDA 60 3 20 000852-01  
Execução Fiscal nº 1023003-13.2021.4.01.3800  
27ª Vara Federal da Seção Judiciária de Minas Gerais  
Exequente: União Federal  
Executado: Spal Indústria Brasileira de Bebidas S/A

Assunto: Extinção da inscrição nº 60 3 20 000852-01, em razão do acórdão proferido no RE 592.891 – SP (repercussão geral) e da Nota SEI nº 18/2020/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME, incluída na lista de dispensa de contestação e recursos desta Procuradoria-Geral, com fulcro no art. 19, VI, a, da Lei nº 10.522, de 2002, c/c o art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016

(...)

Entretanto, a pedido da Fazenda, a Receita promoveu a análise da **matéria de fato** concluindo que, como o total de créditos fictos de IPI, referente às aquisições do fornecedor situado na Zona Franca de Manaus, RECOFRAMA, é de R\$ 36.748.415,29 e o valor do imposto lançado no Auto de Infração é de R\$ 35.626.303,92 não haveria mais débito objeto do Auto de Infração.

Portanto, restou à Fazenda promover a análise da **matéria de direito** acerca de tal tema, à luz do acórdão proferido no RE 592.891 – SP (repercussão geral) e da Nota SEI nº 18/2020/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME.

Pois, bem.

A principal discussão travada nos autos do processo administrativo epigrafado pela executada cinge-se à possibilidade de creditamento do IPI decorrente da aquisição de insumos isentos oriundos da Zona Franca de Manaus. O Fisco considerou que a executada não faria jus à isenção prevista no art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/75 c/c art. 9º do Decreto-lei nº 288/67, uma vez que a matéria prima adquirida da empresa RECOFARMA seria produto industrializado, e não produtos elaborados com matérias primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional.

O STF, julgando o tema 322 de Repercussão Geral, firmou a tese de que *“há direito ao creditamento de IPI na entrada de insumos, matéria-prima e material de embalagem adquiridos junto à Zona Franca de Manaus sob o regime da isenção, considerada a previsão de incentivos regionais constante do art. 43, § 2º, III, da Constituição Federal, combinada com o comando do art. 40 do ADCT.”*

N  
No

caso dos autos, de acordo com o Termo de Verificação Fiscal, fls. 14 a 26 do presente PTA, no item 4.2.1, a Autoridade Fiscal, para entender pela inexistência de direito a crédito de IPI, deixou expressamente consignado que as aquisições perante a empresa RECOFARMA, consistiriam, de fato, em 'insumos' utilizados pela contribuinte em seu processo industrial, consistentes em 'extratos concentrados,' os quais são utilizados, posteriormente, na industrialização de refrigerantes.

A conclusão a que a Autoridade Fiscal chegou, para entender pela inexistência de crédito de IPI, decorreu da análise dos componentes originários de tais concentrados (*se originados de matérias primas agrícolas e extrativas vegetais ou produtos industrializados*), **fato este irrelevante, para fins da Nota SEI nº 18/2020/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME.**

Não houve questionamento, conforme se depreende do Termo de Verificação Fiscal, de que tais concentrados não seriam utilizados como insumo do processo de industrialização da contribuinte, razão pela qual se infere pelo enquadramento do caso concreto ao disposto na **Observação 1** supramencionada, ou seja, os bens adquiridos pela empresa, ora executada, junto à RECOFARMA são considerados como insumos (concentrado) para a produção dos bens finais (refrigerantes).

Senão, vejamos o que a Autoridade Fiscal mencionou na fl. 16 do Termo de Verificação Fiscal:

**“4.2.1 Crédito referente a “concentrado” proveniente da Zona Franca de Manaus**

Analisando os arquivos digitais contendo Escrituração Fiscal Digital, verificamos que, no período fiscalizado, 85,41% dos créditos aproveitados pelo sujeito passivo são referentes a insumos provenientes da Zona Franca de Manaus (ZFM), fornecidos pela empresa Recofarma, os quais não são onerados pelo IPI, tendo em vista os incentivos fiscais concedidos pelo governo federal para impulsionar o desenvolvimento econômico na Amazônia.”

Ainda, a discussão cinge-se às mercadorias isentas, não abrangendo as **demais hipóteses de desoneração com fundamento em alíquota zero ou não-tributação.**

Há, também, tributação positiva na TIPI.

E, por fim, a contribuinte / executada SPAL possui domicílio fiscal em SP.

**Nesse contexto, o crédito tributário, consubstanciado na CDA 60 3 20 000852-01, deve ser extinto, nos termos do art. 26 da LEF, uma vez que os fatos aqui narrados se inserem nos termos do acórdão proferido no RE 592.891 – SP (repercussão geral) e da Nota SEI nº 18/2020/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME.**

(...)

Por essas razões, a CDA foi cancelada, como se observa do extrato de e-fls. 1120/1123.

Após, a Execução Fiscal foi extinta pela sentença anexada em e-fls. 1127/1129, já transitada em julgado.

**Da relação de prejudicialidade dentre o presente processo de compensação e o auto de infração**

É incontroverso, desde a origem, que toda a matéria de defesa sobre a legitimidade dos créditos é a mesmo objeto da defesa no processo do auto de infração.

A relação de prejudicialidade é clara: o auto de infração constituiu crédito de IPI em razão da insuficiência de recolhimento decorrente da glosa dos créditos tomados pela Recorrente. Já a não homologação das declarações de compensação decorreu das conclusões da ação fiscal

que auditou os créditos pleiteados. Assim, com a glosa dos créditos, a reconstituição da escrita fiscal resultou na apuração de diferenças de IPI, que foram lançadas no Processo nº 15173.720004/2016-79.

Por conseguinte, se o auto de infração objeto do processo nº 15173.720004/2016-79 foi cancelado, os créditos podem ser restabelecidos para análise da compensação, porquanto o saldo credor de IPI é o objeto do PER/DCOMP. Todavia, a análise dos parâmetros da compensação é de competência da unidade de origem.

A Recorrente sustenta o provimento do seu recurso voluntário com base em duplo fundamento: o resultado do processo nº 15173.720004/2016-79 e o julgamento do STF no RE nº 592.891/SP.

Entendo que a Recorrente tem razão nessa dupla fundamentação. É do que se trata a seguir.

### MÉRITO

O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Tema nº 322 de Repercussão Geral, RE nº 592.891/SP, fixou a seguinte tese: *“Há direito ao creditamento de IPI na entrada de insumos, matéria-prima e material de embalagem adquiridos junto à Zona Franca de Manaus sob o regime de isenção, considerada a previsão de incentivos regionais constante do art. 43, § 2º, III, da Constituição Federal, combinada com o comando do art. 40 do ADCT”*. A ementa foi assim redigida:

TRIBUTÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI. CREDITAMENTO NA AQUISIÇÃO DIRETA DE INSUMOS PROVENIENTES DA ZONA FRANCA DE MANAUS. ARTIGOS 40, 92 E 92-A DO ADCT. CONSTITUCIONALIDADE. ARTIGOS 3º, 43, § 2º, III, 151, I E 170, I E VII DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. INAPLICABILIDADE DA REGRA CONTIDA NO ARTIGO 153, § 3º, II DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL À ESPÉCIE. O fato de os produtos serem oriundos da Zona Franca de Manaus reveste-se de particularidade suficiente a distinguir o presente feito dos anteriores julgados do Supremo Tribunal Federal sobre o creditamento do IPI quando em jogo medidas desonerativas. O tratamento constitucional conferido aos incentivos fiscais direcionados para sub-região de Manaus é especialíssimo. A isenção do IPI em prol do desenvolvimento da região é de interesse da federação como um todo, pois este desenvolvimento é, na verdade, da nação brasileira. A peculiaridade desta sistemática reclama exegese teleológica, de modo a assegurar a concretização da finalidade pretendida. À luz do postulado da razoabilidade, a regra da não cumulatividade esculpida no artigo 153, § 3º, II da Constituição, se compreendida como uma exigência de crédito presumido para creditamento diante de toda e qualquer isenção, cede espaço para a realização da igualdade, do pacto federativo, dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil e da soberania nacional. Recurso Extraordinário desprovido. (RE 592891, Relator(a): ROSA WEBER, Tribunal

Pleno, julgado em 25/04/2019, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-204 DIVULG 19-09-2019 PUBLIC 20-09-2019).

O STF rejeitou os Embargos de Declaração opostos e, em 18/02/2021, houve o trânsito em julgado do RE nº 592.891/SP.

Posteriormente ao trânsito em julgado, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, com fundamento no art. 19 da Lei nº 10.522, de /2002, emitiu a Nota SEI nº 18, de 2020 (COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME), com dispensa de contestação, contrarrazões e recursos que tratem da matéria:

“Recurso Extraordinário nº 592.891/SP. Tema nº 322 de Repercussão Geral. Creditamento de IPI na entrada de insumos, matérias-primas e materiais de embalagem isentos adquiridos de empresas situadas na Zona Franca de Manaus. Tese definida em sentido desfavorável à Fazenda Nacional. Autorização para dispensa de contestar e recorrer com fulcro no art. 19, VI, a, da Lei nº 10.522, de 2002, e art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016. Nota Explicativa de que trata o art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01, de 2014”.

Entendo pela aplicação do RE 592.891/SP para o mérito relacionado ao direito de **creditamento de IPI sobre insumos isentos**, em razão da vinculação deste Colegiado (termos do art. 98, parágrafo único, II, “b”, c/c art. 99, do RICARF/2023). É o já tem sido determinado pela 3ª Turma da CSRF deste CARF, em processos da mesma Recorrente:

Acórdão nº 9303-015.632, j. 13 de agosto de 2024, Relator Rosaldo Trevisan:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI) Período de apuração: 31/03/2015 a 31/12/2016 CRÉDITOS DE IPI. AQUISIÇÃO DE INSUMOS ISENTOS ORIUNDOS DA ZONA FRANCA MANAUS. TEMA 322 DO STF. RE 592.891/SP. O Supremo Tribunal Federal (STF) por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário no 592.891/SP, com trânsito em julgado, em sede de repercussão geral, decidiu que “Há direito ao creditamento de IPI na entrada de insumos (matéria-prima e material de embalagem) adquiridos junto à Zona Franca de Manaus sob o regime da isenção, considerada a previsão de incentivos regionais constante do art. 43, § 2º, III, da Constituição Federal, combinada com o comando do art. 40 do ADCT”. Observar-se-á que o creditamento na conta gráfica do IPI se dá quando a alíquota do produto adquirido sob o regime isentivo for positiva, conforme a Nota SEI PGFN no 18/2020.

(...)

Acórdão nº 9303-015.185, j. 15 de maio de 2024, Relator Vinícius Guimarães:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2015 MATÉRIA RECURSAL. CONHECIMENTO PREJUDICADO. DECISÃO DO STF NO RE Nº 592.891/SP. Com relação à primeira matéria, o recurso especial da Fazenda resta prejudicado, tendo em vista o que restou decidido, pelo STF, no RE nº. 592.891/SP, que fixou a tese de que "há direito ao creditamento de IPI na entrada de insumos, matéria-prima e material de embalagem adquiridos junto à Zona Franca de Manaus sob o regime da isenção, considerada a previsão de incentivos regionais constante do art. 43, § 2º, III, da Constituição Federal, combinada com o comando do art. 40 do ADCT".

Então, deve ser reconhecido o direito ao creditamento de IPI na aquisição de insumos isentos, adquiridos na ZFM, no percentual correspondente à alíquota constante da TIPI.

Assim, a alíquota a ser aplicada de modo a gerar creditamento do IPI é aquela quando da saída dos mesmos produtos de origem distinta da Zona Franca de Manaus. Veja-se o seguinte excerto do voto da Ministra Rosa Weber, no RE nº 592.891/SP:

8. Para finalizar, destaco, afastando objeções, na linha do já registrado na origem, que a operatividade do creditamento na espécie é perfeitamente viável, pois no caso de isenção regional, diferentemente da não incidência, existe alíquota nas operações tributadas realizadas nos demais pontos do território nacional, de modo que o adquirente de produtos oriundos diretamente da sub-região de Manaus (isentos) "nada mais fará do que adotar a alíquota prevista no direito positivo", nas palavras de José Eduardo Soares de Melo e Luiz Francisco Lippo.

Em consequência, o crédito a ser lançado no LAIPI deve ser aquele calculado em função da alíquota do produto adquirido da ZFM, como se isenção não houvesse.

Esse é o entendimento vazado, inclusive, pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional na Nota SEI nº 18/2020/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME, de 24/06/2020:

22. Destaca-se que não foi alterado o entendimento genérico do Supremo Tribunal Federal quanto à impossibilidade de apropriação de crédito derivado de imposto não pago na etapa anterior da cadeia do IPI. O presente caso consiste numa hipótese excepcionalíssima de reconhecimento de creditamento fundamentada, exclusivamente no caráter da fornecedora dos insumos, matérias-primas e materiais de embalagens situada na Zona Franca de Manaus, sob fundamento dos arts. 40 do ADET e 43, §2º, III, da Constituição.

23. Destaca-se, mais uma vez, o ponto relativo à previsão de alíquota positiva na TIPI, porque será esse o valor a ser usado para o cálculo do creditamento. A referência será a alíquota geral prevista para o bem oriundo de qualquer empresa localizada em qualquer região do país. Daí, considerando a isenção regional reconhecida às empresas localizadas na Zona Franca de Manaus, aplica-se o

A despeito dos vários argumentos de defesa tecidos em manifestação de inconformidade de ratificados na peça do recurso voluntário, destaco que o mérito das isenções pleiteadas seria favorável à Recorrente até sob fundamento único, em virtude da decisão proferida pelo STF no RE nº 592.891/SP, por essa razão, deixo de analisar as demais alegações recursais.

E, ao contrário de outros processos da Recorrente que tramitaram ou tramitam neste CARF, não há no presente processo discussão quanto à classificação fiscal dos kits de refrigerantes, como se vê do Termo de Verificação Fiscal (e-fl. 127):

Verificamos, nas Notas Fiscais de Entrada, que a classificação fiscal adotada para os insumos provenientes da ZFM, fornecidos pela empresa Recofarma Indústria do Amazonas Ltda, a saber, extrato concentrado para elaboração de refrigerantes, é o código NCM 2106.90.10 - E X 01, cuja alíquota é 20%. A classificação está correta.

Logo, este voto sobre esse tema não se manifesta.

Quanto ao cancelamento do auto de infração, ressalto que a manifestação da PGFN, no processo judicial, aponta para a disponibilidade integral do crédito. De toda a sorte, a consequente análise das compensações é da unidade de origem, a quem cabe aferir a liquidez e certeza, nos termos do art. 170, do CTN.

### **Conclusão**

Do exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para reconhecer a aplicação ao caso do que restou decidido pelo STF no RE nº 592.891/SP, observado ainda que o creditamento na conta gráfica do IPI se dá quando a alíquota do produto adquirido sob o regime isentivo for positiva, conforme a Nota SEI PGFN nº 18/2020.

*Assinado Digitalmente*

**Semíramis de Oliveira Duro**