



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.943785/2014-14
ACÓRDÃO	3302-015.244 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SPAL INDUSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

RESSARCIMENTO DE CRÉDITO. DESISTÊNCIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.
 FALTA DE OBJETO AO RECURSO TRIBUTÁRIO.

O contribuinte efetuou desistência do Auto de Infração base das glosas do Ressarcimento, com a consequente perda de objeto do presente processo administrativo tributário

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário, aplicando o quanto decidido no processo nº 19311.720185/2015-81.

Assinado Digitalmente

Mário Sérgio Martinez Piccini – Relator

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mário Sérgio Martinez Piccini, Marina Righi Rodrigues Lara, Dionisio Carvallhedo Barbosa(substituto[a] integral), Francisca das Chagas Lemos, José Renato Pereira de Deus e Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Despacho Decisório do Delegado da Receita Federal do Brasil em Jundiaí/SP, que não reconheceu o direito de crédito relativo ao 1º trimestre de 2011 pleiteado através do PER/DCOMP nº **03344.50620.250111.1.1.01-0264**, no valor de R\$ 37.387.032,00, e não homologou a compensação a ele vinculada. O crédito foi apurado pelo estabelecimento filial, inscrito no CNPJ sob nº 61.186.888/0065-58.

Por trazer uma síntese da autuação, desde a interposição da Impugnação Administrativa até o Acórdão nos presentes autos, peço vênia para adotar parcialmente o relatório/voto do Acórdão da Delegacia de Julgamento da Receita Federal, bem como sua ementa, assim com o descrito na Resolução CARF de 22/10/2019.

1. DESPACHO DECISÓRIO

O procedimento fiscal para verificação da legitimidade do crédito envolveu análise conjunta dos pedidos de ressarcimento/compensação relativos a períodos de apuração entre outubro de 2010 e dezembro de 2011, abaixo relacionados

- 03344.50620.250111.1.1.01-0264 de 25/01/2011 relativo ao 4º trimestre de 2010;
- 17482.15099.260511.1.1.05-0386 de 26/05/2011 relativo ao 1º trimestre de 2011;
- 01515.32446.280711.1.1.01-5000 de 28/07/2011 relativo ao 2º trimestre de 2011;
- 22858.96743.201011.1.1.01-9729 de 20/10/2011 relativo ao 3º trimestre de 2011;
- 39689.39794.230112.1.1.01-5412 de 23/01/2012 relativo ao 4º trimestre de 2011.

Conforme consignado na Informação Fiscal, no curso da auditoria a fiscalização concluiu pela ilegitimidade dos créditos incentivados do IPI vinculados às entradas dos produtos “kits para refrigerantes” fornecidos pela empresa RECOFARMA INDÚSTRIA DO AMAZONAS LTDA (“Recofarma”), CNPJ 61.454.393/0001-06, situada na Zona Franca de Manaus, cujo montante, em todo período fiscalizado é de R\$ 248.522.980,58.

A glosa decorreu de dois motivos a saber:

- *na produção desses insumos, (exceto kits para guaraná), não houve utilização de matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção*

regional, requisito essencial previsto no art. 95, III, do Decreto 7.212/2010 (RIPÍ/2010), cuja base legal é o art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/1975;

- *e, além disso, nenhum dos componentes desses kits se enquadra no Ex 1 da NCM 2106.90.10, classificação que foi adotada para justificar o cálculo do crédito à alíquota de 27% prevista na Tabela de Incidência do IPI (TIPI) para a referida posição.*

A escrita fiscal foi reconstituída, o que gerou saldos devedores de IPI, motivando a lavratura de Auto de Infração para cobrança do crédito tributário decorrente das infrações constatadas, formalizado por meio do processo administrativo nº **19311.720185/2015-81**, bem como o indeferimento dos pedidos de ressarcimento/compensação, dada a inexistência de saldos credores a ressarcir.

2. MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

A empresa alega que diante da relação direta entre os objetos do presente processo administrativo e do processo 19311.720185/2015-81, o exame das compensações deve aguardar a decisão definitiva a respeito do mérito deste último e que o imediato indeferimento das compensações teria importado em enriquecimento sem causa do Fisco, com cerceamento de defesa e supressão de instância de discussão na esfera administrativa.

Por outro lado, o sobrerestamento não causaria prejuízo à Fazenda Pública, porque o crédito tributário relativo aos débitos declarados já foi constituído, nos termos do art. 74, § 6º da Lei nº 9.430/1996, estando com a exigibilidade suspensa até julgamento final deste processo administrativo, conforme §§ 7º a 11 do mesmo dispositivo legal, não havendo risco de transcurso do prazo decadencial para lançamento, nem do prazo prescricional para cobrança.

Caso não seja aceito o pedido de sobrerestamento, solicita que ambos os processos sejam reunidos para julgamento simultâneo em 1ª instância, preservando a ordem e evitando-se a ocorrência de decisões divergentes.

No mérito aponta:

- *violação ao art. 146 da Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional - CTN), porque, a exemplo do auto de infração lavrado em setembro de 2015, o despacho decisório teria alterado retroativamente o critério jurídico já adotado em lançamentos e verificações fiscais anteriores, que consistiria em aceitar a classificação fiscal adotada pela empresa há décadas. Os lançamentos anteriores estariam fundamentadas unicamente na falta de reconhecimento do direito ao crédito com base no art. 95, III, do RIPÍ/2010, na inobservância, pela fornecedora, do processo produtivo básico (PPB), bem como na inaplicabilidade do RE nº 212.484/RS e da*

coisa julgada formada no MSC nº 91.0047783-4 impetrado pela AFBCC, sendo esses mesmos fundamentos adotados para indeferir pedidos de resarcimento relacionados aos créditos. Além disso, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN), no Parecer PGFN nº 405/2003, publicado no Diário Oficial da União (DOU) de 26.03.2003, teria reconhecido o direito ao crédito de IPI ao adquirente do concentrado para refrigerantes, à alíquota de 27%, em razão da sua classificação na citada posição.

- *No seu entendimento, o novo critério jurídico só poderia alcançar fatos geradores ocorridos a partir de 22/12/2014, quando foi lavrado o auto de infração contra a RECOFARMA, no qual a fiscalização originariamente questionou a classificação até então adotada por aquela fornecedora. Tal posicionamento estaria em consonância com o entendimento da 1^a Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ), no REsp nº 1.130.545-RJ, relator Ministro Luiz Fux, DJe de 22.02.2011, julgado sob a sistemática de recursos repetitivos, cuja ementa transcreve parcialmente*
- *A seguir, contesta o mérito das glosas, defendendo a competência da SUFRAMA para conceder os benefícios previstos no art. 9º do Decreto-Lei nº 288/1967 e no art. 6º do DL nº 1.435/1975, bem como para determinar e administrar questões inerentes aos referidos benefícios. Sustenta que a classificação fiscal adotada decorreria da definição dada pelo referido órgão, através da Resolução do CAS nº 298/2007 e do Parecer Técnico nº 224/2007, que a integra. Tais atos gozam de presunção legitimidade, veracidade e legalidade, estando em conformidade com o ordenamento jurídico.*
- *Discorre sobre a aplicação das Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado e das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (NESH) ao caso concreto, concluindo que a observância destas ao contrário do defendido pela fiscalização, apenas confirmaria estar correta a classificação fiscal dada pela SUFRAMA aos concentrados para refrigerantes.*
- *Defende o direito ao crédito nos termos do art. 6º do Decreto-Lei 1.435/1975, argumentando que a SUFRAMA, através dos atos antes citados, teria considerado suficiente para a conceder o benefício a utilização indireta de matéria-prima agrícola regional na fabricação dos concentrados, enquanto no entendimento da RFB a utilização deve ser direta.*
- *Diante desta divergência, o Fisco deveria dirigir-se à própria SUFRAMA, para que esta, na forma do art. 54 da Resolução do CAS nº 203/2012, cancele o incentivo fiscal concedido, o que até hoje não ocorreu, sendo que, pelo contrário, os atos administrativos daquele órgão continuam em vigor, e assim não poderiam ser desconsiderados pela RFB.*

- Argumenta que teria direito ao crédito com base na isenção prevista no art. 81, inc. II, do RIPI/2010 (Base Legal: art. 9º do Decreto-Lei 288/1967), em respeito à coisa julgada no âmbito do MSC nº 91.0047783-4, impetrado pela AFBCC, em 14.08.1991, com o objetivo de evitar que seus associados fossem compelidos a estornar o crédito do IPI incidente sobre as aquisições de matéria prima isenta (concentrado), de fornecedor situado na Zona Franca de Manaus, e utilizada na industrialização dos seus produtos, cujas saídas são sujeitas ao IPI, a qual entende aplicável ao estabelecimento, mesmo não estando localizado na jurisdição do 2º Tribunal Regional Federal, em virtude do entendimento vinculatório expresso no julgamento do REsp nº 1.243.887-PR.
- Defende que, até ser julgado pelo STF o RE 592.891-SP, ainda seria aplicável o entendimento adotado pelo STF, no julgamento do RE nº 212.484-RS, no qual foi assegurado o direito ao crédito do IPI à alíquota de 27% nas aquisições de concentrados isentos oriundos da Zona Franca de Manaus, utilizados na fabricação de produtos (refrigerantes) sujeitos ao IPI
- Invoca o art. 11 da Lei nº 9.779/1999 para defender o direito à compensação e argumenta que seria inexigível qualquer multa, à vista do disposto no art. 76, II, "a", da Lei 4.502/1964, uma vez que a jurisprudência administrativa, à época dos fatos geradores, teria reconhecido o direito ao crédito de que se trata.
- Também pontua que as notas fiscais emitidas por RECOFARMA atendem o disposto nos arts. 62, 48 e 53 da Lei 4.502/1964, sendo documentos idôneos, com validade fiscal, e, assim, a impugnante, na qualidade de adquirente de boa-fé, ao utilizar referidos créditos não estaria cometendo infração, eis que teria direito a eles

3. ACÓRDÃO DRJ

A DRJ apreciou a manifestação de inconformidade e a julgou improcedente, tendo lavrado a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010 RESSARCIMENTO DE CRÉDITO.

DECISÃO ADMINISTRATIVA NÃO DEFINITIVA. VEDAÇÃO.

É vedado o ressarcimento do crédito do trimestre-calendário cujo valor possa ser alterado, total ou parcialmente, por decisão definitiva em processo judicial ou administrativo fiscal de determinação e exigência de crédito do IPI.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

4. RECURSO VOLUNTÁRIO

Irresignada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário no qual sinteticamente alega:

- *Preliminar de nulidade da decisão em razão da contradição consistente em afirmar que a validade do presente processo também é objeto do Processo Administrativo nº. 19311.720185/2015-81 e, ao mesmo tempo, não determinou o sobrerestamento do presente até o julgamento dele.*
- *Requerimento de reforma da decisão no que diz respeito à denegação do pedido de sobrerestamento ao processo 19311.720185/2015-81, para que a ele seja sobreestado ou suspenso até o julgamento dele.*
- *Preliminar de Nulidade da decisão em razão da alegada Inaplicabilidade do art. 25 da IN/RFB nº. 1.300/2012.*
- *Demais argumentos, especialmente a defesa da classificação fiscal do concentrado e o fato dos alegados créditos decorrerem de aquisições de insumos.*
- *No mérito, reitera a alegação acerca do direito ao resarcimento e à compensação com fundamento no artigo 11 da Lei 9.779/99 que, sinteticamente, lhe assegura o direito de utilizar o alegado crédito de IPI para quitar, por compensação, outros débitos de tributos e contribuições .*

5. RESOLUÇÃO

Por meio da Resolução CARF foi determinado o sobrerestamento no julgamento, até o deslinde do processo administrativo do Auto de Infração nº 19311.720185/2015-81, conforme os dizeres abaixo:

- *Efetivamente, tratando-se de processo relativo a pedido de compensação de um período, mas cuja matéria de fundo é objeto de Recurso Administrativo em Auto de Infração que já foi julgado por uma Turma Ordinária deste Colegiado, e que atualmente se encontra em análise de admissibilidade de Recurso Especial, é de se converter o processo em diligência para que ele aguarde o deslinde do processo principal.*

- *Isto porque o CARF possui entendimento consolidado no sentido de que o processo que trata de compensação, cujo crédito a ser utilizado esteja sendo discutido em outro processo administrativo deve aguardar a decisão do processo no qual se julga o “auto de infração” eis que ambos discutem a mesma questão e referem-se aos mesmos períodos de apuração, razão suficiente a que o processo seja convertido em diligência, determinando que seja a ele juntada a cópia da decisão definitiva proferida no processo 19311.720185/2015-81 e que seja elaborada planilha demonstrativa do valor do crédito a ser restituído de acordo com a decisão definitiva do processo mencionado.*

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Mário Sérgio Martinez Piccini, Relator

I – ADMISSIBILIDADE

Conheço do Recurso Voluntário por ser tempestivo, tratar de matéria de competência desta turma e cumprir os demais requisitos ora exigidos.

II – DAS PRELIMINARES

Neste ponto adoto parcialmente análise das Nulidades suscitadas pela Recorrente, delineadas na Resolução CARF:

1. Argumento de nulidade da decisão em razão da contradição consistente em afirmar que a validade do presente processo também é objeto do Processo Administrativo n. 19311.720185/2015-81 e, ao mesmo tempo, não determinou o sobrerestamento do presente até o julgamento dele:

- *A Recorrente alega, em sede de preliminar, a nulidade da decisão atacada em razão dela não haver determinado o sobrerestamento do presente processo ao processo 19311.720185/2015-81.*
- *Todavia, este fato não gera a nulidade da decisão eis que na fundamentação da própria decisão há menção expressa aos motivos que levaram ao entendimento do julgador.*

“Despacho Decisório.

Quanto à solicitação de sobrerestamento do julgamento deste processo até o deslinde do processo relativo ao auto de infração, cabe esclarecer que não existe esta figura jurídica no âmbito do processo administrativo fiscal, regido, entre outros, pelo princípio da oficialidade, que obriga a administração a impulsionar o processo até sua decisão final, não podendo sobrestrar o julgamento na inexistência de impeditivo legal (art. 2º, inc. XII da Lei 9.784/1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal). Da mesma forma, não existe previsão para a reunião de processos a fim de evitar decisões divergentes na 1^a instância, além do que essa medida é desnecessária, pois o presente julgamento ocorre em data posterior ao do auto de infração e guarda coerência com o que foi decidido naquele processo.”

- Efetivamente, não há qualquer nulidade na decisão, que enunciou os motivos da não reunião dos processos, especificamente o princípio da oficialidade que demanda o impulso oficial do processo administrativo, razão pela é de se afastar a preliminar suscitada

2. Argumento de Nulidade da decisão em razão da alegada Inaplicabilidade do art. 25 da IN/RFB n. 1.300/2012.

- A recorrente sustenta que a decisão é nula por haver negado o direito de compensação por força da existência de Auto de Infração (processo 19311.720185/2015-81), quando o dispositivo legal invocado para a negativa (IN RFB 1300/2012, artigo 25) seria inaplicável ao caso concreto, eis que presta-se tão somente ao RESSARCIMENTO, que não seria o caso dos autos.
- Todavia, a decisão de sobrestrar a análise dos pedidos de homologação também foi fundamentada no fato de que haveria necessidade de aguardar o julgamento final do processo referente ao Auto de Infração. Neste sentido deve ser transcrita a decisão:

“Conforme relatado, as diferenças de imposto apuradas na reconstituição da escrita fiscal, após a glosa de créditos no curso da análise conjunta de pedidos de ressarcimento formalizados pela interessada, foram lançadas no auto de infração objeto do processo administrativo 19311.720185/2015-81. Essa exigência foi contestada mediante interposição de impugnação tempestiva analisada por esta Terceira Turma em sessão de 17 de junho de 2016, de que resultou o acórdão 10-57.106, assim ementado:

(...)

Mesmo que a decisão antes mencionada não seja, ainda, definitiva na esfera administrativa, e, independente do resultado final da apreciação do auto de infração, a compensação não pode prosperar em virtude da vedação expressa presente nas normas que tratam da matéria, e que assim se sucederam: a IN SRF no 21/1997, art. 8º, § 6º, art. 19 da IN SRF no 210/2002; art. 20 da IN SRF no 460/2004, art. 20 da IN SRF no 600/2005; art. 25 da IN RFB no 900/2008. Atualmente, o art. 25, caput da Instrução Normativa RFB no 1.300/2012, estabelece:

Art. 25. É vedado o ressarcimento do crédito do trimestre-calendário cujo valor possa ser alterado total ou parcialmente por decisão definitiva em processo judicial ou administrativo fiscal de determinação e exigência de crédito do IPI.

Por estes motivos é de afastar as preliminares de nulidade suscitadas.

3. PRELIMINAR SUSCITADA DE OFÍCIO PELO CONSELHEIRO.

A cerne da questão é verificar o resultado do julgamento do Auto de Infração nº **19311.720185/2015-81**, resultante de débitos a recolher em função das glosas dos pedidos de Ressarcimento de IPI, períodos **01/10/2010 a 31/12/2011**.

Consultando a cópia do Acórdão CARF nº 3402-004.827, de 29/01/2018 temos:

Processo nº 19311.720185/201581

Recurso nº Voluntário

Acórdão nº 3402004.827 – 4^a Câmara / 2^a Turma Ordinária

Sessão de 29 de janeiro de 2018

Matéria IPI

Recorrente SPAL INDUSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS S/A

Recorrída FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2011

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). Também é competência da Receita Federal a classificação fiscal de mercadorias.

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.

FEITOS. 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. 2A da Lei 9.494/1997, a segurança concedida em sentença de mandado de segurança, inclusive o coletivo e o preventivo, por determinação constitucional, tem 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

Percorrendo as demais cópias do citado Auto de Infração, depreende-se que **todos os Recursos da empresa**, após o referido Acórdão foram admitidos parcialmente ou rejeitados:

- Despacho de Admissibilidade de Embargos de Declaração: REJEITADO
- Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial: Admitido Parcialmente;
- Despacho de Agravo do Contribuinte: Admitido Parcialmente.

Contudo, em petição efetuada no citado Auto, com cópia devidamente acostada ao presente, em 03/12/2024 a Recorrente Desiste do seu Recurso Especial, solicitando a retirada de pautado julgamento pela CSRF.

O pedido de desistência foi deferido, conforme Despacho de Desistência 3C00.000,001 – 3^a SEÇÃO, em 06/12/2024, nos seguintes termos:

- *Por meio de petição (fl. 6.559), datada de 03.12.2024, o contribuinte desiste do seu recurso especial e pede retirada da referida pauta de julgamento, a qual já foi deferida pelo Presidente da 3^a Seção.*
- *Dante dos termos do requerimento da SPAL INDUSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS S/A, resta configurada a desistência do recurso voluntário nos termos do art. 133 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:*

Art. 133. O recorrente poderá, em qualquer fase processual, desistir do recurso em tramitação.

§ 1º A desistência será manifestada em petição ou a termo nos autos do processo.

§ 2º O pedido de parcelamento, a confissão irretratável de dívida, a extinção sem ressalva do débito, por qualquer de suas modalidades, ou a propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda Nacional, de ação judicial com o mesmo objeto, importa a desistência do recurso.

§ 3º No caso de desistência, pedido de parcelamento, confissão irretratável de dívida e de extinção sem ressalva de débito, estará configurada renúncia ao direito sobre o qual se funda o recurso interposto pelo sujeito passivo, inclusive na hipótese de já ter ocorrido decisão favorável ao recorrente.

Assim sendo, está constituído definitivamente o Auto de Infração apontado pela Recorrente como base para fundamentar seu Recurso Voluntário.

Tal evento tem impacto direto na análise do Direito Creditório, ocorrendo a total perda de objeto do presente processo, restando definitivamente concluído em função do Acórdão CARF já apresentado, corroborado com a desistência pela empresa nos Autos e aqui também acostado.

III – MÉRITO

Caso seja vencida a alegação de preliminar suscitada por este conselheiro quanto ao impacto direito do Acórdão CARF referente ao Auto de Infração, combinado com o pedido de desistência acostado aos autos, discorro sobre o mérito.

Neste ponto, adoto parcialmente o Voto Vencedor do Acórdão CARF nº 3402-004.827, de 29/01/2018, da ilustre Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, referente ao Auto de Infração processo nº 19311.720185/2015-81, resultante de débitos a recolher em função das glosas dos pedidos de Ressarcimento de IPI, períodos 01/10/2010 a 31/12/2011:

“Para que haja alteração de critério jurídico adotado 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, o que não é o caso.

O art. 146 do CTN não abriga a tese da recorrente, o que representaria uma verdadeira mordaça à fiscalização. Com bem expressou o Conselheiro Relator Antonio Bezerra Neto sobre o tema, no seu voto no Acórdão nº 1401-001.649 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, de 8 de junho de 2016, “Se vingar esse entendimento da Recorrente, passa-se um atestado de onisciência para a fiscalização, ou seja, ela é obrigada a encontrar toda irregularidade existente na empresa, pois senão, nos anos seguintes, mesmo que detectado essa irregularidade o fiscal não poderia mais autuar, sob o fundamento de que estaria mudando o critério jurídico”.

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. O procedimento fiscal não pode ser dissociado dos fatos constatados pelo Auditor-Fiscal naquele período fiscalizado e da matéria sob investigação, além de veicular posicionamento específico de um ou mais agentes administrativos, inclusive sujeito a reforma pelos órgãos julgadores.

Sustenta a recorrente a validade do seu crédito com fulcro no art. 6º do Decreto-lei nº 1.435/75, vez que a fornecedora de concentrados de refrigerantes fabricados na Amazônia Ocidental (Recofarma) cumpriria os requisitos para o gozo da isenção como atestado pela Suframa, que seria o órgão competente para tanto.

A questão da incompetência da Receita Federal para fiscalizar as isenções no âmbito da Zona Franca de Manaus não tem prevalecido neste CARF, conforme demonstram os julgados abaixo:

Processo nº 12266.722104/201289

Acórdão nº 3401-003.220 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 24 de agosto de 2016

Relator: Rosaldo Trevisan

(...)

COMPETÊNCIA. ZONA FRANCA DE MANAUS.

FISCALIZAÇÃO E CONTROLE. BENEFÍCIOS FISCAIS.

A disposição estabelecida artigo 18 do Decreto nº 6.008/2006, sobre competência da SUFRAMA, para "fiscalização da execução dos PPB", deve ser lida à luz do artigo 51 do próprio decreto, e dos comandos normativos que lhe são hierarquicamente superiores, como a Constituição Federal e o Código Tributário Nacional, sendo inequívoca a competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) para fiscalizar e controlar qualquer benefício fiscal relativo aos tributos federais, no território nacional, que inclui a Zona Franca de Manaus.

(...)

VOTO

(...)

Sobre a alegação de incompetência da autoridade fiscal, temos que resulta de incompreensão das funções de cada uma das autoridades governamentais atuantes na Zona Franca de Manaus. Quando o artigo 18 do Decreto no 6.008/2006 trata da competência da SUFRAMA para "fiscalização da execução dos PPB", por certo não está, e nem poderia, operar tal competência em prejuízo da tarefa constitucionalmente atribuída à Fazenda, no artigo 237 da Constituição Federal, nem das atribuições previstas em normas de estatura superior ao decreto, como o Código Tributário Nacional, no qual o papel do artigo 194 está longe de ser o que lhe empresta a interpretação albergada pela empresa, bastando o cotejo de tal comando, v.g., com os artigos 142 e 179 da mesma codificação, para que se perceba que um decreto não teria o condão de deslocar competência legalmente (e constitucionalmente) estatuída.

Isso resta claro na redação do artigo 51 do próprio decreto invocado pela empresa, de nº 6.008/2006, que esclarece que as competências da SUFRAMA serão exercidas "sem prejuízo das atribuições de outros órgãos da administração pública". Assim, a disposição estabelecida no Decreto obviamente deve ser lida à luz dos comandos normativos hierarquicamente superiores, sendo inequívoca a competência da Secretaria da Receita Federal para fiscalizar e controlar qualquer benefício fiscal relativo aos tributos federais, como as quatro espécies que figuram na autuação.

Inexistente, por consequência, a segunda nulidade apontada.

(...)

Processo nº 10830.727274/201272

Acórdão nº 3301-003.006 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 22 de junho de 2016

Relator: Andrada Márcio Canuto Natal

(...)

ZFM. FISCALIZAÇÃO DE TRIBUTOS. COMPETÊNCIA DA RFB.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil tem plena competência para a fiscalização de tributos federais na ZFM, não dependendo de manifestação prévia da Suframa para o exame de operações que envolvam o cumprimento de Processos

Produtivos Básicos.

(...)

VOTO

(...)

Neste ponto é importante ressaltar que não é só a SUFRAMA que detém competência para constatar a correção do seu processo produtivo para o fim de usufruir do benefício fiscal em questão.

Consta das normas, que o Decreto Lei nº 1.435, de 1975, regulamentado pelo Decreto nº 7.139/2010 (art. 4º, I, c), outorgou à SUFRAMA a competência exclusiva para aprovar os projetos de empresas (PPB), que objetivem usufruir dos benefícios fiscais previstos no art. 6º do DL nº 1.435/1975, bem como para estabelecer normas, exigências, limitações e condições para aprovação dos referidos projetos, consoante o art. 176 do CTN.

Quanto a isso não resta dúvida. Por outro lado, se compete à SUFRAMA administrar os incentivos relativos à Zona Franca de Manaus e à Amazônia Ocidental, cabe à Receita Federal do Brasil, órgão da Administração Tributária, a fiscalização do Imposto Sobre Produtos Industrializados, conforme o estabelecido no art. 91 da Lei nº 4.502/64 e arts. 427 e 428 do RIPI/2002. Desse modo, ao contrário do alegado, não há impedimento algum para que a fiscalização e os órgãos administrativos de julgamento, no âmbito do processo administrativo de determinação e exigência de créditos tributários, interpretem, diante dos elementos de prova apresentados se há ou não cumprimento dos requisitos

necessários à usufruição de benefícios fiscais.

Além disso, a SUFRAMA não reconheceu a priori o direito subjetivo à isenção, pois esse direito depende de uma conduta futura da requerente, consistente no cumprimento de requisitos legais, os quais não poderiam ser aferidos pelo Conselho de Administração da Suframa por ocasião da emissão da portaria ou da resolução autorizativa do projeto.

Ainda sobre a competência da fiscalização do IPI, veja-se o que reproduz os arts. 505 e 506, do RIPI atual Decreto nº 7.212, de

2010:

(...)

Para que os produtos adquiridos sejam considerados isentos e daí decorra o

direito ao crédito para recorrente/adquirente, nos termos dos arts. 95, III e 237 do RIPI/2010¹⁰, devem ocorrer cumulativamente as seguintes situações:

- *os projetos para a produção, beneficiamento ou industrialização de mercadorias pela fornecedora tenham sido aprovados pelo Conselho de Administração da Suframa;*
- *os produtos adquiridos pela recorrente devem ter sido elaborados, no estabelecimento da fornecedora, com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, exclusive as de origem pecuária, por estabelecimentos industriais localizados na Amazônia Ocidental; e*
- *esses produtos adquiridos tenham emprego, no processo industrial da recorrente, como "matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, na industrialização de produtos sujeitos ao imposto".*

No caso, a fiscalização identificou que não havia o cumprimento segundo requisito acima (ii.) na elaboração de produtos no estabelecimento da fornecedora, eis que não utilizavam "matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional". Como dito, para que a recorrente tivesse direito ao crédito deveriam ter sido atendidos concomitantemente os três requisitos enumerados. Assim, não obstante a fornecedora da recorrente tenha um projeto de industrialização aprovado pela Suframa, o que não foi contestado pelo AuditorFiscal autuante, a recorrente/adquirente não faz jus ao direito creditório em face do não atendimento a outro requisito (ii. acima).

Além disso, a fiscalização apurou, legitimamente, dentro de sua competência de fiscalização dos tributos no prazo de homologação do lançamento, que também não pode, certamente, ser subtraída pelos atos de competência da Suframa, irregularidades quanto à classificação fiscal dos seus produtos, denominados – kits para fabricação de bebidas – na saída do estabelecimento da Recofarma em direção aos seus clientes, inclusive a autuada, concluindo que os adquirentes não possuem o direito ao aproveitamento de qualquer crédito oriundo das compras vinculadas as essas operações.

Quanto à competência da Receita Federal do Brasil (RFB) e do AuditorFiscal para analisar o cabimento da isenção dos produtos adquiridos pela recorrente e verificar se lhe assiste o direito creditório correspondente, relativamente o requisito ii) acima; bem como para efetuar a reclassificação fiscal dos produtos, ela decorre, dentre outros, dos seguintes dispositivos legais e regulamentares:

LEI N° 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966 - Código Tributário Nacional:

Tributário Nacional:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.
Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração.

Parágrafo único. A isenção pode ser restrita a determinada região do território da entidade tributante, em função de condições a ela peculiares.

Art. 179. A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos

requisitos previstos em lei ou contrato para sua concessão.

(...)

Art. 194. A legislação tributária, observado o disposto nesta Lei, regulará, em caráter geral, ou especificamente em função da natureza do tributo de que se tratar, a competência e os poderes das autoridades administrativas em matéria de fiscalização da sua aplicação.

Parágrafo único. A legislação a que se refere este artigo aplicasse às pessoas naturais ou jurídicas, contribuintes ou não, inclusive às que gozem de imunidade tributária ou de isenção de caráter pessoal.

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los.

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

LEI N° 10.593, DE 6 DE DEZEMBRO DE 2002:

Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil: (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo: (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições;

b) elaborar e proferir decisões ou delas participar em processo administrativo-fiscal, bem como em processos de consulta, restituição ou compensação de tributos e contribuições e de reconhecimento de benefícios fiscais;

c) executar procedimentos de fiscalização, praticando os atos definidos na legislação específica, inclusive os relacionados com o controle aduaneiro, apreensão de mercadorias, livros, documentos, materiais, equipamentos e assemelhados;

d) examinar a contabilidade de sociedades empresariais, empresários, órgãos, entidades, fundos e demais contribuintes, não se lhes aplicando as restrições previstas nos arts. 1.190 a 1.192 do Código Civil e observado o disposto no art. 1.193 do mesmo diploma legal;

(...)

II - em caráter geral, exercer as demais atividades inerentes à competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

(Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

DECRETO N° 7.212, DE 15 DE JUNHO DE 2010 - RIPI 2010:

Art.505. A fiscalização do imposto compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil (Lei nº 5.172, de 1966, arts. 142, 194 e 196, Lei nº 4.502, de 1964, art. 91, e Lei nº 11.457, de 2007, art. 2º).

Parágrafo único. A execução das atividades de fiscalização compete às unidades centrais, da referida Secretaria, e, nos limites de suas jurisdições, às suas unidades regionais e às demais unidades, de conformidade com as instruções expedidas pela mesma Secretaria.

Art.506. A fiscalização será exercida sobre todas as pessoas, naturais ou jurídicas, contribuintes ou não, que estiverem obrigadas ao cumprimento de disposições da legislação do imposto, bem como as que gozarem de imunidade condicionada ou de isenção (Lei nº 5.172, de 1966, arts. 142 e 194, parágrafo único, e Lei nº 4.502, de 1964, art. 94).

Art.507. As atividades de fiscalização do imposto serão presididas e executas pela autoridade administrativa competente (Lei nº 5.172, de 1966, arts. 142, 194 e 196, e Lei nº 4.502, de 1964, art. 93).

Parágrafo único. A autoridade administrativa a que se refere o caput é o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (Lei nº 5.172, de 1966, arts. 142, 194 e 196, Lei nº 4.502, de 1964, art. 93, Lei nº 10.593, de 2002, art. 6º, e Lei nº 11.457, de 2007, art. 9º).

Assim, é irretocável decisão recorrida que rejeitou o argumento da então impugnante quanto à incompetência da RFB para não conceder a isenção pleiteada, nestes termos:

(...) Considerando que se trata de isenção objetiva (em virtude do produto), e não subjetiva (em função da qualidade do beneficiário), é indispensável a comprovação da legitimidade da isenção para cada produto específico. O exame dessa legitimidade é da alçada da Secretaria da Receita Federal do Brasil, órgão vinculado ao Ministério da Fazenda, que detém a competência para verificar o cumprimento de todos os requisitos quando da efetiva utilização de benefícios fiscais, e cobrar os valores de imposto que sejam devidos aos cofres da União, observando-se que a Administração Fazendária e os seus servidores fiscais possuem precedência sobre os demais setores administrativos, na forma da lei (art. 37, XVIII, da Constituição Federal e arts. 194 e 195 do CTN).

A competência para realização de atividades de fiscalização do IPI decorre do art. 94 da Lei 4.502/1964 (art. 431 do RIPI/2010) abaixo transcrito, e não está limitada por qualquer outra norma da legislação:

(...)

A autuação não desconsiderou, nem questionou, a competência da SUFRAMA para aprovar projetos de empresas que desejem usufruir dos benefícios fiscais de instituídos pelo DL 1.435/1975. Também não desconsiderou os atos dela emanados, que gozam de presunção de legitimidade, veracidade e legalidade, e permanecem válidos para os fins a que se destinam. Todavia, a descrição do produto feita pela SUFRAMA não tem o poder de

definir a sua classificação fiscal, atividade que é de competência privativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), segundo estabelecido, atualmente, no Anexo I do Decreto no 7.482, de 16 de maio de 2011, que aprovou a estrutura regimental do Ministério da Fazenda (MF),

conforme transcrição que segue:

"ANEXO I.....

Art.15. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete:

.....

XIX – dirigir, supervisionar, orientar, coordenar e executar as atividades relacionadas com nomenclatura, classificação fiscal e origem de mercadorias, inclusive representando o País em reuniões internacionais sobre a matéria;

....."

A incumbência mencionada no item precedente também consta no art. 1º, XIX, do Regimento Interno da RFB, aprovado pela Portaria MF no 203, de 14 de maio de 2012, a seguir reproduzido:

"Art. 1º A Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, órgão específico singular, diretamente subordinado ao Ministro da

Fazenda, tem por finalidade:

.....

XIX - dirigir, supervisionar, orientar, coordenar e executar as atividades relacionadas com nomenclatura, classificação fiscal e origem de mercadorias, inclusive representando o País em reuniões internacionais sobre a matéria;

....."

Portanto, nos atos de sua competência, a SUFRAMA pode tratar os kits como se fossem uma mercadoria única, o que não afeta a validade desses atos para os objetivos a que se destinam, porém este tratamento não prevalece para fins de classificação fiscal. Aliás, nem a SUFRAMA e nem mesmo a RFB, que no Brasil possui a competência legal para tratar de classificação fiscal, podem alterar a definição do produto para fins de enquadramento na NCM, porque as definições de mercadorias para fins de classificação obedecem a regras internacionais, como será visto a seguir, quando for analisada a classificação fiscal dos kits para refrigerantes.

(...)

As matérias-primas utilizadas pela Recofarma, por já terem sido submetidos a processo industrial, não podem ser considerados "matérias-primas agrícolas e extractivas vegetais de produção regional" referidas pelo art. 95, III do RIPI/2010, como apurou a fiscalização:

(...)

No caso sob análise, e pelas informações prestadas no item 3 deste termo (fiscalização na empresa Recofarma) verificou-se que a condição prevista na letra "a" acima [a] que o produto seja elaborado com matérias primas agrícolas e extractivas

vegetais de produção regional, exclusive as de origem pecuária] foi atendida somente na elaboração dos kits para guaraná, em que é utilizado o extrato da semente de guaraná.

Nos demais kits para refrigerantes fornecidos por Recofarma, os insumos utilizados não são resultado de processo de extração de um vegetal e, portanto, não podem ser chamados de “matérias primas extractivas vegetais”.

A sacarose pode ser considerada resultado de processo de extração de um vegetal. Esclareça-se, porém, que não há emprego direto por Recofarma de sacarose (açúcar) nos kits

para refrigerantes (o açúcar é adicionado no processo produtivo dos refrigerantes pelos engarrafadores).

(...)

Na fabricação dos kits sabor Coca-Cola, é empregado como matéria prima o corante caramelo e não a sacarose. Dessa forma, não há como visualizar que no processo de industrialização dos kits para refrigerantes, entre sacarose e saia “concentrado Coca-Cola”.

Em suma, a sacarose entra como matéria prima em processos produtivos que não são da fiscalizada tais como: o corante caramelo, o álcool e o ácido cítrico.

Face ao exposto, fica claro que a matéria prima utilizada por Recofarma na elaboração dos kits sabor cola é o corante caramelo, e não o açúcar ou cana de açúcar.

O corante caramelo é resultado de um processo de industrialização de razoável complexidade, que inclui o uso de diversos compostos químicos. (...)

(...)

O álcool e o ácido cítrico, insumos que serão analisados posteriormente, são obtidos pela fermentação da sacarose. Ambos são produtos industrializados a partir de matérias primas diversas, inclusive da sacarose extraída da cana de açúcar.

Observe-se que **inexistem** processos produtivos básicos estabelecidos para os produtos álcool e ácido cítrico, ou seja, nenhuma empresa possui projeto aprovado na SUFRAMA que vise isenção de IPI quando os produtos forem destinados para fora da Amazônia Ocidental.

No caso da fabricação dos kits sabor guaraná, o extrato vegetal regional **efetivamente** entra no processo produtivo da fiscalizada. Assim, esta fiscalização entende que os kits para guaraná fazem jus à isenção do artigo 95, inciso III, do

RIPI/2010.

(...)

Dante dos fatos expostos, fica caracterizado a falta de direito ao aproveitamento de créditos incentivados com base no artigo 237 do RIPI/2010 para todos os kits adquiridos pela fiscalizada, exceto os de sabor guaraná

(...)

O art. 11 da Lei nº 9.779/99, abaixo transcreto, não pode auxiliar a recorrente,

eis que a isenção a que se refere o dispositivo diz respeito ao "produto" industrializado que sai do estabelecimento ("aplicados na industrialização, inclusive de produto isento"), e não aos insumos adquiridos ("aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem"):

Art. 11. O saldo credor do Imposto sobre Produtos

Industrializados - IPI, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero, que o contribuinte não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda. [grifei]

No art. 11 da Lei nº 9.779/99, o legislador ordinário utilizou o termo "produto" para designar o bem industrializado que sai do estabelecimento, tanto que, ao mencionar novamente essa palavra, refere-se a "saída de outros produtos", ou seja, aqueles produtos que não sejam isentos ou tributados à alíquota zero; bem como, de outra parte, fez uso da expressão "matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem" para designar os insumos que entram no estabelecimento contribuinte. Dessa forma, o art. 11 da Lei nº 9.779/99 não autoriza o creditamento na aquisição de insumos isentos.

Ademais, o art. 11 da Lei nº 9.779/99 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.

Quanto ao fato de o direito ao creditamento de IPI na aquisição de insumos isentos estar sob repercussão geral¹¹, em nada altera o andamento do feito no âmbito deste CARF tomando-se por constitucional a norma legal questionada, conforme já decidiu este CARF, sob o Voto Condutor do Conselheiro Rosaldo Trevisan, no Acórdão nº 3401-003.445 – 4^a Câmara / 1^a Turma Ordinária, de 30 de março de 2017.

Melhor sorte não assiste à recorrente quanto à questão de ser adquirente de boa-fé. Não se trata de caso de notas fiscais inidôneas para eventual aplicação do entendimento do STJ no Recurso Especial nº 1.148.444. Ademais, a boa-fé da recorrente é irrelevante no presente processo, no qual não houve a exigência de multa de ofício qualificada ou agravada, mas a mera exigência de saldos devedores de IPI e seus consectários legais, decorrentes de reconstituição da escrita fiscal da contribuinte em face da não comprovação, a seu cargo, do atendimento aos requisitos veiculados pela legislação tributária para a fruição dos créditos registrados em seus livros fiscais.

Com relação à isenção de que trata o art. 9º do Decreto-lei nº 288/1967¹², não há previsão legal para o aproveitamento do crédito em relação ao produto adquirido com tal isenção, como bem esclareceu a Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz, no Voto Condutor do Acórdão nº 3402-002.933 – 4^a Câmara / 2^a Turma Ordinária, de 24 de fevereiro de 2016, que, nestes termos:

A legislação do IPI traz duas situações distintas sobre o direito ao crédito de IPI relativo a produtos da região amazônica, quais sejam: i) o artigo 9º do Decreto-lei n. 288/67, regulado pelo artigo 69, incisos I e II do RIPI/2002, que concede a isenção porém não traz previsão expressa para o aproveitamento do crédito presumido; ii) o artigo 6º do Decreto n. 1.435/75, regulado pelo artigo 82, inciso III do RIPI/2002, o qual expressamente estabelece o direito ao aproveitamento do crédito de IPI “calculado como se devido fosse” (sob condição de

cumprimento de seus requisitos, como discutido no tópico acima).

(...)

Não obstante isso, com relação à tomada de crédito com base no art. 9º do Decreto-lei n.º 288/1967, entende a recorrente que faria jus à autorização judicial concedida no Mandado de Segurança Coletivo nº 91.0047783-4, vez que figurava como uma das associadas da AFBCC (Associação dos Fabricantes Brasileiros de Coca-Cola) à época da impetração. Como elemento novo, argui que as decisões do TRF 2ª Região e da Reclamação nº 7.778 foram reformadas por decisões já transitadas em julgado.

Em Agravo de Instrumento interposto pela União Federal (processo 2004.02.01.013298-4), a controvérsia a respeito da sua aplicabilidade a empresas filiadas à AFBCC domiciliadas em municípios localizados fora da competência territorial do Tribunal da 2ª Região havia sido solucionada, nos termos da ementa abaixo transcrita (DJU de 07/04/2008):

PROCESSO CIVIL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. TUTELA COLETIVA. COISA JULGADA. ABRANGÊNCIA RESTRITA. EXECUÇÃO INDIVIDUAL DO JULGADO. COMPETÊNCIA.

I - A eficácia da coisa julgada, embora erga omnes, fica restrita aos associados da imetrante domiciliados no âmbito da competência territorial do órgão prolator, consoante disposto no art. 16 da Lei nº 7.347/85, na redação da Lei nº 9.494/97, qual seja, este TRF - 2ª Região, e apenas no Estado do Rio de Janeiro.

II - Agravo provido.

O referido Acórdão do TRF - 2ª Região teve seus efeitos suspensos por medida liminar concedida pelo então Relator Ministro Cesar Peluso na Reclamação nº 7.778, a qual foi posteriormente redistribuída ao Ministro Gilmar Mendes, que negou seguimento à referida Reclamação, sob o fundamento de que esta não seria cabível.

Ocorre que o Acórdão do TRF - 2ª Região foi depois reformado pelo STJ, por decisão já transitada em julgado em 23/02/2017, no Recurso Especial nº 1.438.361-RJ, que conheceu em parte o recurso especial interposto pela Companhia de Bebidas Ipiranga e, nessa extensão, deu provimento para reformar o acórdão recorrido e negar provimento ao agravo de instrumento da Fazenda Nacional.

Dessa forma, no Mandado de Segurança Coletivo nº 91.0047783-4, remanesce a decisão, sem a restrição territorial ou subjetiva expressa, que reconheceu o direito das associadas da imetrante de utilizarem o crédito de IPI decorrente da aquisição de insumos isentos utilizados na industrialização de seus produtos.

Não se desconhece também que o Auditor-Fiscal autuante assim rejeitou a aplicação da decisão transitada em julgado no referido Mandado de Segurança Coletivo, conforme consta no Termo de Verificação Fiscal (TVF):

(...)

Decisão do TRF da 2ª Região, proferida no Agravo de Instrumento nº 2004.02.01.013298-4, que tem como agravante a União Federal e como agravado a Associação dos Fabricantes Brasileiros de Coca-Cola, apresenta a seguinte ementa:

PROCESSO CIVIL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. TUTELA COLETIVA. COISA JULGADA. ABRANGÊNCIA RESTRITA. EXECUÇÃO INDIVIDUAL DO JULGADO. COMPETÊNCIA.

I – A eficácia da coisa julgada, embora erga omnes, fica restrita aos associados da impetrante domiciliados no âmbito da competência territorial do órgão prolator, consoante disposto no art. 16 da Lei nº 7.347/85, na redação da Lei nº 9.494/97, qual seja, este TRF –2ª Região, e apenas no Estado do Rio de Janeiro.

II – Agravo Provído.

Dessa forma e como a fiscalizada está sediada em Jundiaí, no Estado de São Paulo, fora da competência territorial do Tribunal, que abrange os Estados do Espírito Santo e Rio de Janeiro, não está amparada pelo Mandado de Segurança Coletivo nº 91.0047783-4.

Em nova consulta ao sítio do TRF da 2ª Região, verificamos que perdura a situação de não estender ao Estado de São Paulo a decisão do TRF da 2ª Região, conforme acórdão proferido no julgamento dos embargos de declaração opostos em face do acórdão inicialmente proferido, com a seguinte ementa:

(...)

Para corroborar, apresento entendimento do STF a respeito, no acórdão que negou provimento ao Agravo Regimental na Reclamação nº 7.778/SP, ajuizado pela Companhia de Bebidas Ipiranga que, assim como a SPAL Indústria Brasileira de Bebidas S/A, é associada da AFBC e está estabelecida fora do limite territorial da jurisdição do órgão prolator, ou seja, TRF 2ª Região, que abrange os Estados do Rio de Janeiro e Espírito Santo:

Agravo Regimental em Reclamação. 2. Ação Coletiva. Coisa Julgada. Limite territorial restrito à jurisdição do órgão prolator. Art. 16 da Lei n. 7.347/1985. 3. Mandado de segurança coletivo ajuizado antes da modificação da norma. Irrelevância. Trânsito em julgado posterior e eficácia declaratória da norma. 4. Decisão monocrática que nega seguimento a agravo de instrumento. Art. 544, § 4º, II, b, do CPC. Não ocorre rrencia de efeito substitutivo em relação ao acórdão recorrido, para fins de atribuição erga omnes, em âmbito nacional, à decisão proferida em sede de ação coletiva, sob pena de desvirtuamento da lei que impõe limitação territorial. 5. Agravo regimental que se nega provimento.

(Rcl 7778 AgR, Relator(a): Min. Gilmar Mendes, Tribunal

Pleno, julgado em 30/04/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-094 DIVULGADO 16-05-2014 PUBLICADO 19-05-2014)

Diante do exposto, as medidas judiciais levantadas pela fiscalizada não prosperam com relação a presente fiscalização, ainda mais, que o objeto da presente fiscalização versa, principalmente, sobre o erro na classificação fiscal das matérias-primas fornecidas pela empresa Recofarma Indústria do Amazonas Ltda., e consequentemente erro na aplicação da alíquota para o crédito.

(...)

Não obstante isso, entendo que há questão de ordem pública, que pode e deve ser suscitada neste momento processual, que é impeditiva da aplicação à recorrente dos efeitos da coisa julgada no Mandado de Segurança Coletivo nº 91.0047783-4, conforme mais abaixo se exporá.

Conforme decidido no Recurso Especial, cuja ementa se transcreve abaixo, quando o juiz tiver de decidir independentemente de pedido da parte ou interessado, o que ocorre, por exemplo, com as matérias de ordem pública, não incide a regra da congruência, o que quer dizer que o pronunciamento de ofício pelo juiz ou tribunal sobre as referidas matérias não representa julgamento extra, infra ou ultra petita:

RECURSO ESPECIAL N° 1.112.524 - DF (2009/0042131-8)

RELATOR : MINISTRO LUIZ FUX

*RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE
CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. PROCESSUAL
CIVIL. CORREÇÃO MONETÁRIA. INEXISTÊNCIA DE
PEDIDO EXPRESSO DO AUTOR DA DEMANDA. MATÉRIA
DE ORDEM PÚBLICA. PRONUNCIAMENTO JUDICIAL DE
OFÍCIO. POSSIBILIDADE. JULGAMENTO EXTRA OU ULTRA PETITA
. INOCORRÊNCIA. EXPURGOS INFLACIONÁRIOS.
APLICAÇÃO. PRINCÍPIO DA ISONOMIA. (...)*

Ementa

1. *A correção monetária é matéria de ordem pública, integrando o pedido de forma implícita, razão pela qual sua inclusão ex officio, pelo juiz ou tribunal, não caracteriza julgamento extra ou ultra petita, hipótese em que prescindível o princípio da congruência entre o pedido e a decisão judicial (...).*

2. *É que: "A regra da congruência (ou correlação) entre pedido e sentença (CPC, 128 e 460) é decorrência do princípio dispositivo. Quando o juiz tiver de decidir independentemente de pedido da parte ou interessado, o que ocorre, por exemplo, com as matérias de ordem pública, não incide a regra da congruência. Isso quer significar que não haverá julgamento extra, infra ou ultra petita quando o juiz ou tribunal pronunciar-se de ofício sobre referidas matérias de ordem pública. Alguns exemplos de matérias de ordem pública: a) substanciais: cláusulas contratuais abusivas (CDC, 1º e 51); cláusulas gerais (CC 2035 par. ún) da função social do contrato (CC 421), da função social da propriedade (CF art. 5º XXIII e 170 III e CC 1228, § 1º), da função social da empresa (CF 170; CC 421 e 981) e da boa-fé objetiva (CC 422); simulação de ato ou negócio jurídico (CC 166, VII e 167); b) processuais: condições da ação e pressupostos processuais (CPC 3º, 267, IV e V; 267, § 3º; 301, X; 30, § 4º); incompetência absoluta (CPC 113, § 2º); impedimento do juiz (CPC 134 e 136); preliminares alegáveis na contestação (CPC 301 e § 4º); pedido implícito de juros legais (CPC 293), juros de mora (CPC 219) e de correção monetária (L 6899/81; TRF-4ª 53); juízo de admissibilidade dos recursos (CPC 518, § 1º (...))" (Nelson Nery Júnior e Rosa Maria de Andrade Nery, in "Código de Processo Civil Comentado e Legislação Extravagante", 10ª ed., Ed. Revista dos Tribunais,*

São Paulo, 2007, pág. 669).

(...)

8. Recurso especial fazendário desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

No caso, no âmbito do processo administrativo, tem-se que a possibilidade de aplicação dos efeitos do mandado de segurança coletivo é uma questão prejudicial à análise de mérito da autuação, eis que se tivesse razão a recorrente quanto a esse aspecto, seria desnecessário prosseguir quanto à análise dos demais temas de mérito.

Embora a fiscalização tenha se manifestado sobre tal questão no TVF, eis que a recorrente já havia peticionado nesse sentido no procedimento fiscal, não se trata de motivo ou motivação da autuação, mas de questão prejudicial ao lançamento. A motivação para o lançamento está na demonstração da existência de saldos devedores de IPI, decorrentes de reconstituição da escrita fiscal da contribuinte em face da não comprovação, a seu cargo, do atendimento aos requisitos veiculados pela legislação tributária para a fruição dos créditos registrados em seus livros fiscais.

Com efeito, aplicando-se o entendimento do Recurso Especial nº 1.112.524 - DF acima no processo administrativo fiscal tem-se que a questão prejudicial ao mérito do lançamento, por se tratar de matéria de ordem pública, deve ser apreciada a qualquer tempo, assim como as condições da ação, os pressupostos processuais e as preliminares alegáveis na contestação no processo judicial.

Assim, a análise 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 pela fiscalização autuante, mormente quando a recorrente já apresentou suas alegações nesse sentido no recurso voluntário, como se vê abaixo:

(...)

4.5.5. Portanto, não é verdade que o referido MSC foi impetrado apenas contra o Delegado da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro.

4.5.6. Ademais, ainda que assim não fosse, o que se admite apenas para fins de argumentação, cabe ressaltar que o STF tem jurisprudência plenária e pacífica no sentido de que a autoridade coatora tem apenas a função de prestar informações e a parte no MSC é a União Federal, e, pois, a respectiva coisa julgada obriga a União Federal, produzindo efeitos em todo o território nacional, independentemente, da autoridade indicada como coatora, conforme se verifica dos acórdãos do STF abaixo:

(...)

Dessa forma passa-se à análise da prejudicial relativa à aplicação dos efeitos da coisa julgada no Mandado de Segurança Coletivo nº 91.0047783-4, partindo-se dos conceitos básicos, mas essenciais, de mandado de segurança.

O mandado de segurança, individual ou coletivo, é remédio constitucional assegurado, como garantia fundamental, no art. 5º, LXIX e LXX da Constituição Federal (CF):

LXIX - Conceder-se-á mandado de segurança para proteger direito líquido e certo, não amparado por habeas corpus ou

Fl. 6.028

habeas data, quando o responsável pela ilegalidade ou abuso de poder for autoridade pública ou agente de pessoa jurídica no exercício de atribuições do Poder Público.

LXX – *O mandado de segurança coletivo pode ser impetrado por:*

- a) partido político com representação no Congresso Nacional;
- b) organização sindical, entidade de classe ou associação legalmente constituída e em funcionamento há pelo menos um ano, em defesa dos interesses de seus membros ou associados. [negritei]

Diante da ausência de especificação diversa no texto constitucional, ou em lei ordinária, também o mandado de segurança coletivo é instrumento para reparar ou fazer cessar ato comissivo ou omissivo inquinado de ilegalidade ou abuso de poder de responsabilidade de autoridade pública ou agente de pessoa jurídica no exercício de função pública.

A Lei nº 1.533/51¹³, no caput do art. 1º, vigente à época da impetração, previa também amparo à ameaça de lesão: “Conceder-se-á mandado de segurança para proteger direito líquido e certo, não amparado pode habeas corpus, sempre que, ilegalmente ou com abuso de poder, alguém sofrer violação ou houver justo receio de sofrê-la por parte de autoridade, seja de que categoria for ou sejam quais forem as funções que exerce” [negritei e grifei]. Como se vê, também o mandado de segurança preventivo destina-se a reparar ato praticado por autoridade pública¹⁴.

*Hely Lopes Meirelles¹⁵ traz um conceito único para todas as modalidades do instituto, individual ou coletivo e repressivo ou preventivo no seguinte sentido: “Mandado de segurança é o meio constitucional posto à disposição de toda pessoa física ou jurídica, órgão com capacidade processual, ou universalidade reconhecida por lei, para a proteção de direito individual ou coletivo, líquido e certo, não amparado por habeas corpus ou habeas data, lesado ou ameaçado de lesão, **por ato de autoridade, seja de que categoria for e sejam quais forem as funções que exerce** (CF, art. 5º, LXIX e LXX; Lei n. 1533/51, art. 1º)”. [negritei]*

Dessa forma, seja qual for a modalidade de mandado de segurança, ele será a via adequada para reparar somente os atos comissivos ou omissivos no âmbito da competência da autoridade impetrada, não se prestando a corrigir outros atos da pessoa jurídica à qual pertence essa autoridade. Em nada altera isso o fato de a pessoa jurídica (no caso, a União Federal), ter de suportar os efeitos de ordem patrimonial na correção do ato impugnado, ser intimada do feito ou ter a faculdade de recorrer.

O mandado de segurança trata-se de um remédio constitucional cuja essência está, portanto, definida na própria Constituição Federal, no sentido de ser um instituto que visa reparar ilegalidade ou abuso de poder no que se refere a ato de responsabilidade de autoridade pública ou a ela equiparada. Assim, tendo sido identificados pela impetrante, por ocasião da impetração do mandamus, o ato coator e a autoridade coatora, é contra eles que se dirige a segurança definitiva concedida ao final do processo.

Quanto às alegações da recorrente acima transcritas, os julgados mencionados não possuem efeito vinculante para a Administração Pública e nem demonstram a uniformização da jurisprudência do STF e do STF quanto ao fato de que a segurança concedida no mandado de segurança destina-se aos atos praticados ou a serem praticados pela autoridade impetrada, não obstante, como dito, será a pessoa jurídica que acabará suportando os efeitos patrimoniais da reparação do ato coator, mas tão somente no que se refere a ato de competência da autoridade impetrada. Trata-se de limitação subjetiva constitucional para o mandado de segurança, seja ele individual ou coletivo. Nada altera isso o pedido da impetrante na petição inicial do mandamus para que fosse dada ciência a todos os Delegados da RFB com jurisdição sobre os associados.

Assim, independentemente da questão acerca da abrangência da sentença civil prolatada em ação de caráter coletivo, referida no art. 2-A da Lei 9.494/1997, entendo que a segurança concedida em mandado de

segurança, inclusive o coletivo e preventivo, tem seus efeitos restritos aos atos de competência da autoridade impetrada, salvo, obviamente, expressa ressalva judicial em sentido contrário.

Com efeito, no presente caso, trata-se de mandado de segurança coletivo preventivo impetrado em face do Delegado da Receita Federal no Rio de Janeiro, de forma que não se poderia estender seus efeitos para atos praticados (ou a serem praticados) por outras autoridades federais.

Quisessessem a impetrante (AFBCC) ou a ora recorrente efeitos tão amplos para a decisão definitiva do processo judicial, aplicáveis a todas as autoridades públicas da Receita Federal, deveriam ter se socorrido das vias ordinárias em ação movida contra a pessoa jurídica da União Federal.

Desta maneira, os efeitos da coisa julgada no Mandado de Segurança Coletivo nº 91.0047783-4, impetrado em face do Delegado da Receita Federal no Rio de Janeiro, não se aplicam ao presente lançamento, lavrado por Auditor-Fiscal subordinado ao Delegado da Receita Federal em Jundiaí.

Assim, diante da ausência de autorização legal ou judicial nesse sentido, a recorrente não faz jus ao creditamento na aquisição de produtos isentos com fulcro no art. 9º do Decreto-lei nº 288/1967.”

Diante da detalhada exposição do Voto Vencedor do Acórdão CARF já citado, depreende-se que não assiste razão a Recorrente quanto ao Direito Creditório alegado.

IV – DISPOSITIVO

Nesse sentido, voto por rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário, aplicando o quanto decidido no processo nº 19311.720185/2015-81.

Assinado Digitalmente

Mário Sérgio Martinez Piccini