



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

Processo nº 10950.000026/2010-52
Recurso nº
Resolução nº **3403-000.362 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Data 21 de agosto de 2012
Assunto Solicitação de diligência
Recorrente SPAIPA S/A INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência nos termos do voto do Relator.

Antonio Carlos Atulim – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Robson José Bayerl, Domingos de Sá Filho, Rosaldo Trevisan, Raquel Motta Brandão Minatel e Marcos Tranchesi Ortiz.

Relatório

Trata-se de auto de infração com ciência pessoal do contribuinte em 07/01/2010, lavrado para exigir o crédito tributário relativo ao IPI, multa de ofício e juros de mora, em razão da falta de recolhimento do imposto detectada após a glosa de créditos indevidos nos períodos de apuração compreendidos entre janeiro de 2005 e outubro de 2009.

Segundo o termo de verificação fiscal de fls. 14/16, o contribuinte adquiriu matéria-prima com isenção do IPI da empresa Recofarma Indústria do Amazonas Ltda, localizada na Zona Franca de Manaus, tendo se apropriado do crédito com a alíquota de 27%. Além disso, a empresa teria se apropriado indevidamente de crédito de IPI no mês de setembro de 2008, pois o saldo credor apurado no mês de agosto de 2008 teria sido de R\$ 106.405,49 (fl.

42) e não de R\$ 142.629,92 (fl. 41). Foi glosada a diferença de R\$ 36.224,43. Informou a fiscalização que a empresa ajuizou ação declaratória nº 2002.70.00.071380-5, sendo que o Acórdão do TRF da 4ª Região autorizou o crédito em relação aos insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero, após a ocorrência do trânsito em julgado da decisão (fls. 43/58). Ao tempo da autuação a ação continuava pendente de julgamento de recurso no STJ.

Em sede impugnação o contribuinte alegou, em síntese, o seguinte: 1) o valor lançado no auto de infração está extinto por força da coisa julgada formada no mandado de segurança coletivo nº 91.0047783-4, impetrado pela Associação dos Fabricantes Brasileiros de Coca-Cola, onde fora reconhecido o direito dos fabricantes não estornarem o crédito de IPI decorrente das aquisições de matéria prima isenta adquirida da Zona Franca de Manaus. Os valores ora exigidos não têm nenhuma relação com a ação declaratória nº 2002.70.00.071380-5, pois esta se refere apenas ao crédito pelas aquisições de insumos sujeitos à alíquota zero, não tributados e imunes, em relação ao período de outubro de 1992 a novembro de 2002; 2) os dispositivos que fundamentam o lançamento não determinam a glosa dos créditos relativos a insumos isentos e a recorrente tem direito a esses créditos em razão do princípio da não-cumulatividade; 3) o art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/75 concedeu o direito ao crédito decorrente da aquisição de concentrado isento; e 4) o valor de R\$ 36.224,43, creditado no mês de setembro de 2008, está correto, pois decorre de pagamento a maior realizado pelo contribuinte em 13/08/2008. O erro consistiu em ter recolhido o imposto considerando a apuração decenal, quando deveria ter sido mensal.

A 2 Turma da DRJ Ribeirão Preto, por meio do Acórdão nº 29.376, de 2 de junho de 2010, manteve o lançamento. Ficou decidido o seguinte: 1) não existe concomitância entre o processo administrativo e a ação declaratória nº 2002.70.00.071380-5, pois esta se refere ao direito de crédito de IPI pelas aquisições de insumos imunes, não-tributados e sujeitos à alíquota zero, ao passo que o auto de infração glosou o crédito de IPI pelas aquisições de matéria-prima isenta; 2) a coisa julgada no mandado de segurança coletivo não beneficia a recorrente porque o pedido foi específico para que o direito ao crédito fosse reconhecido em relação à matéria-prima isenta adquirida de fornecedor na ZFM para a industrialização de refrigerantes do código 2202.90 da TIPI/88. O exame das DIPJ apresentadas pela recorrente revelam que só foram realizadas operações com produtos dos códigos 2202.10 e 7010.90 das TIPI 2002 e 2006. A matéria-prima adquirida da ZFM não foi utilizada na fabricação de produtos classificados na posição especificada no mandado de segurança; 3) de acordo com o Decreto nº 2.346/97, somente declarações de inconstitucionalidade proferidas no controle concentrado são passíveis de aplicação no julgamento administrativo de primeira instância; 4) o princípio da não-cumulatividade não autoriza o crédito do imposto, pois um princípio constitucional de índole programática não é apto a criar relações jurídicas materiais de ordem subjetiva; 5) o art. 153, § 3º, II, da Constituição estabelece que se somente existe direito ao crédito se houver cobrança do imposto nas operações anteriores; 6) em relação ao RE nº 214.484, o STF mudou seu entendimento nos RE nº 353.657, 370.682, 444.267 e 372.005; 7) a recorrente não faz jus ao benefício do art. 1º, § 1º do Decreto-Lei nº 1.435/75 porque a Resolução SUFRAMA nº 387/93, que aprovou o projeto industrial de atualização da Recofarma Indústria do Amazonas Ltda para a produção de concentrados, reconheceu apenas os benefícios fiscais previstos no art. 9º do Decreto-Lei nº 288/67; 8) dos documentos trazidos com a impugnação é possível afirmar que há aprovação de projeto pelo Conselho de Administração da SUFRAMA, nos termos do art. 82, III do RIPI/2002, somente a partir da Resolução nº 298/2007, baixada com base no Parecer Técnico de Projeto nº 224/2007; 9) mesmo que a conclusão do item anterior seja passível de reparos, a análise do Parecer Técnico de Projeto nº 224/2007 comprova que a Recofarma Indústria do Amazonas Ltda não utiliza no

concentrado de sabor cola matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, exceto a semente de guaraná que só compõe o concentrado de guaraná; 10) não há previsão legal ou regimental para escriturar pagamentos indevidos a crédito no livro de IPI. Pagamentos indevidos devem ser objeto de pedido de restituição concomitante com declaração de compensação.

Regularmente notificado do Acórdão de primeiro grau em 06/08/2010 (fl. 781), o contribuinte apresentou recurso voluntário de fls. 782/806, alegando, em síntese, o seguinte: 1) os dispositivos legais e regulamentares indicados na autuação não estabelecem que o crédito pela aquisição de produtos isentos deva ser glosado; 2) tem direito ao crédito do IPI como se devido fosse, nos termos do art. 1º, § 1º do Decreto-Lei nº 1.435/75, pois a Resolução do CAS nº 387/93 reconheceu esse benefício à Recofarma. Da mesma forma, a Declaração do Superintendente da SUFRAMA reconheceu que a fornecedora do concentrado faz jus ao benefício previsto no art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/75 e que esse benefício fora concedido pela Resolução nº 387/93; 3) a competência para aprovação de projetos é da SUFRAMA, a teor do art. 6º, §1º do Decreto-Lei nº 1.435/75. Se a autoridade administrativa discorda do ato do órgão competente sobre o direito da Recofarma ao benefício, ela deveria obter a sua revogação perante a própria SUFRAMA e não apenas desrespeitá-lo; 4) está amparada pela coisa julgada material formada no mandado de segurança coletivo nº 91.0047783-4, que assegurou aos integrantes da Associação dos Fabricantes Brasileiros de Coca-Cola o direito de se creditarem do IPI relativo à aquisição de insumo isento, adquirido de fornecedor situado na Zona Franca de Manaus; 5) ao contrário do afirmado na decisão recorrida, os insumos adquiridos com isenção foram empregados na fabricação dos mesmos refrigerantes mencionados no mandado de segurança. O que houve foi que o mandado de segurança foi ajuizado quando estava vigente a TIPI/88, na qual os refrigerantes eram classificados sob o código 2202.90, e os fatos geradores objeto deste processo ocorreram quando da vigência das tabelas de 2002 e de 2006, nas quais os refrigerantes passaram a ser classificados sob o código 2202.10.00; 6) em caso idêntico ao deste processo o Ministro Cezar Peluso, nos autos da Reclamação nº 7.778, reconheceu expressamente a existência e a aplicabilidade da coisa julgada formada no MSC nº 91.0047783-4 à associada da AFBCC situada em Ribeirão Preto e deferiu a liminar pleiteada para suspender a execução fiscal e o respectivo processo administrativo ajuizados para exigir o IPI decorrente da glosa do referido crédito; 7) o STF já reconheceu o direito ao crédito pelas aquisições isentas da Zona Franca no RE nº 212.484. Os RE nº 353.657 e 370.682 não trataram de insumos isentos. No RE nº 504.423 o Ministro Cezar Peluso fez distinção entre isenção subjetiva regional e as demais hipóteses de desoneração do IPI, ressaltando que permanece hígido o entendimento adotado no RE nº 214.484, quanto às aquisições provenientes da Zona Franca de Manaus; 8) ao contrário do afirmado na decisão recorrida, as decisões plenárias do STF vinculam o órgão administrativo de julgamento, a teor do art. 26-A, § 6º, I do Decreto nº 70.235/72, introduzido pela Lei nº 11.941, de 27/05/2009. Mesmo antes dessa inovação promovida pela Lei nº 11.941/2009, a jurisprudência administrativa já adotava as decisões plenárias do STF, conforme acórdãos da CSRF, cujas ementas foram transcritas; 9) diante da existência de orientação do órgão máximo de julgamento administrativo, não cabe a imposição de multa sobre o crédito tributário, a teor do art. 76, II, “a” da Lei nº 4.502/64; e 10) no tocante ao crédito de R\$ 36.224,43, a decisão recorrida desconsiderou o fato desse valor ser oriundo de uma operação escritural resultante da alteração da forma de apuração do IPI. A recorrente observou a regra de apuração decenal no confronto de débitos e créditos e apurou imposto a pagar. Houve alteração legislativa superveniente ao recolhimento com força retroativa (arts. 7º e 22 da Lei nº 11.774/2008). Tendo sido obrigada a refazer sua escrita para observar o critério mensal, resultou que não havia imposto a pagar, mas sim saldo credor. Assim é legítimo o direito de lançar esse valor a crédito na escrita fiscal.

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou as contrarrazões de fls. 810 a 840, assim resumidas: 1) não tem fundamento a alegação de falta de motivação para a glosa, pois os dispositivos legais indicados no auto de infração para fundamentar a exigência se reportam à forma de apuração do crédito básico. Obviamente se o contribuinte não os observou, acabou por afrontá-los, sujeitando-se ao lançamento de ofício; 2) o princípio da não-cumulatividade não autoriza o crédito do IPI como se devido fosse, quando a operação anterior é desonerada do imposto, pois da leitura do art. 153, IV, § 3º da CF/88 e do art. 49 do CTN resulta que a técnica adotada para o IPI consiste no confronto do imposto creditado pelas aquisições com o imposto debitado pelas saídas. Inexistindo imposto na entrada, em face da desoneração da operação, não há que se falar em crédito para ser abatido com o imposto debitado; 3) no RE nº 566.819, Relator Ministro Marco Aurélio, o Plenário do STF adotou o mesmo entendimento para o caso dos insumos não tributados e sujeitos à alíquota zero, firmando posição no sentido do não cabimento do crédito de IPI na aquisição de insumos isentos; 4) no RE nº 592.891 o STF reconheceu a repercussão geral da matéria referente ao creditamento de insumos provenientes da ZFM. O motivo para o desmembramento da questão (insumos isentos *versus* insumos provenientes da ZFM) não pode ser outro senão a circunstância de que, para essas espécies de insumos, a própria legislação de regência prevê o creditamento do IPI, conforme art. 175, do RIPI/2002 (matriz legal art. 6º, § 1º do Decreto-Lei nº 1.435/75); 5) a recorrente não faz jus ao benefício do art. 6º, § 1º do Decreto-Lei nº 1.435/75 porque: (i) o concentrado para o fabrico de Coca-Cola não é elaborado com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional e de estabelecimentos industriais localizados na Amazônia Ocidental, cujos projetos tenham sido aprovados pelo Conselho de Administração da SUFRAMA; e (ii) a fornecedora Recofarma só passou a ter projeto aprovado pelo CAS, nos termos do art. 82, III, do RIPI/2002, a partir da Resolução nº 298, de 11/12/2007, baixada com base no Parecer Técnico de Projeto nº 224/2007. Assim, antes de 11/12/2007 está afastada qualquer discussão sobre creditamento decorrente de aquisições da ZFM em período anterior a 2007; 6) não se tratando os autos da excepcional hipótese prevista no art. 175 do RIPI/2002, os fundamentos exarados no julgamento do RE 566.819, amoldam-se com perfeição ao caso concreto, impondo-se o desprovemento do recurso voluntário; 7) a coisa julgada material formada no mandado de segurança coletivo nº 91.0047783-4 não alcança a recorrente, em razão do disposto no art. 2º-A da Lei nº 9.494/90, com a redação que lhe foi dada pela Medida Provisória nº 2.180-35/2001. O contribuinte deixou de comprovar que ao tempo do ajuizamento da ação estava filiado à Associação dos Fabricantes e, além disso, não é domiciliado na área de jurisdição do órgão judiciário prolator da decisão; 8) para afastar qualquer dúvida quanto à aplicabilidade do art. 2º - A da Lei nº 9.494/90, cabe registrar que a medida cautelar na reclamação nº 7.778-1/SP, afastando a aplicação do referido dispositivo, precedente invocado pela recorrente, foi cassada em 08/06/2011, e negado seguimento à reclamação, tendo como fundamento as limitações impostas pela Lei nº 9.494/90 (DJE nº 124, divulgado em 29/06/2011); 9) não existe amparo legal ou regimental para o contribuinte escriturar a crédito no livro de IPI valores que deveriam ser objeto de pedido de restituição ou de declaração de compensação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Carlos Atulim, Relator.

É sabido que o Supremo Tribunal Federal reconheceu a repercussão geral no RE nº 592.891, cujo tema é o direito ao crédito pela aquisição de insumos isentos provenientes da Zona Franca de Manaus.

Este Colegiado vem decidindo pelo sobrestamento de processos que versam sobre essa questão, diante do recente despacho do Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no sentido de sobrestar um processo semelhante naquele Colegiado.

Entretanto, no caso concreto existe uma diferença. O contribuinte se diz amparado por decisão judicial transitada em julgado no mandado de segurança coletivo impetrado pela Associação Brasileira dos Fabricantes de Coca-Cola.

Ora, existindo ação específica com trânsito em julgado beneficiando a recorrente, não há que se cogitar do sobrestamento do julgamento para posteriormente ser aplicada a decisão do STF. Em primeiro lugar porque já existiria norma individual e concreta regulando a relação jurídica entre o contribuinte e a União. E, em segundo lugar, porque a decisão que vier a julgar o processo que está no STF com repercussão geral reconhecida não promoverá qualquer alteração na coisa julgada que se formou no mandado de segurança coletivo.

O problema é que, como bem disse a ilustre Procuradora da Fazenda Nacional em suas contrarrazões, não existe nos autos nenhuma prova de que o contribuinte é beneficiário da referida decisão coletiva.

Sendo assim, antes de proferir qualquer juízo sobre a eficácia e as limitações das sentenças proferidas em ações civis coletivas, assim como acerca do sobrestamento deste processo, voto no sentido de converter o julgamento em diligência à repartição de origem, a fim de que o contribuinte seja intimado a comprovar que integrou a relação de substituídos apresentada pela Associação quando do ajuizamento do mandado de segurança coletivo nº 91.0047783-4.

Para tanto, o contribuinte deverá apresentar documentação hábil e idônea à comprovação dos seguintes fatos: 1) a data em que se filiou à Associação dos Fabricantes Brasileiros de Coca-Cola ou se é membro fundador da referida entidade; 2) a data em que a Associação dos Fabricantes Brasileiros de Coca-Cola ajuizou o mandado de segurança coletivo nº 91-0047783-4; 3) a ata da assembléia que deliberou pela propositura do mandado de segurança coletivo; e 4) a relação apresentada em juízo contendo os associados que integraram a referida ação.

Atendida essa solicitação, os autos deverão retornar a este Colegiado para prosseguimento.

Antonio Carlos Atulim