



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10950.720491/2010-11  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3301-006.859 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de setembro de 2019  
**Recorrente** SPAIPA S/A INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)**

Período de apuração: 01/10/2009 a 31/12/2009

CRÉDITOS. AMAZÔNIA OCIDENTAL.

Comprovado que o fornecedor dos insumos estava amparado por Resolução emitida pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus para gozar da isenção prevista no art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/75, reverte-se a glosa de créditos efetuada no adquirente dos insumos a partir da data daquela Resolução.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Winderley Moraes Pereira, Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 1620 a 1652) interposto pelo Contribuinte, em 27 de agosto de 2013, contra decisão consubstanciada no Acórdão nº 10-44.226 (fls. 1611 a

1615), de 29 de maio de 2013, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (RS) – DRJ/POA – que decidiu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a Manifestação de Inconformidade (fls. 1028 a 1047) apresentada pelo Contribuinte.

Visando a elucidação do caso e por economia processual adoto e cito o relatório do referido Acórdão:

Trata-se da manifestação de inconformidade tempestiva das fls. 1028 a 1047, protocolizada em 23 de setembro de 2010, firmada por advogados, credenciados pelos documentos das fls. 1048 a 1078, contestando o Despacho Decisório das fls. 1021 a 1024, emitido em 18 de agosto de 2010 pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Maringá/PR (DRF/MGA). A ciência do despacho decisório referido ocorreu em 28 de agosto de 2010, conforme Aviso de Recebimento (AR) da fl. 1027.

O despacho decisório objeto da inconformidade não reconheceu o crédito demonstrado no Pedido Eletrônico de Restituição ou Ressarcimento e Declaração de Compensação (PER/DCOMP) n.º 18589.06288.270110.1.101-8986, em que foi solicitado/utilizado, a título de ressarcimento do IPI, referente ao quarto trimestre de 2009, o valor de R\$ 2.165.550,02, pelos motivos expostos no Termo de Verificação Fiscal das fls. 3 a 5, os quais seguem resumidos.

No período de janeiro de 2005 a julho de 2006, o estabelecimento interessado adquiriu matérias-primas com isenção do IPI, do fornecedor Recofarma Indústria do Amazonas Ltda., tendo escriturado essas compras na coluna “Operações com Crédito de Imposto” do Livro Registro de Entradas, creditando-se indevidamente do IPI, calculado pela aplicação da alíquota de 27% sobre o valor das matérias-primas adquiridas, procedimento que não tem amparo legal e levou à glosa dos créditos escriturados a esse título.

No período de agosto de 2006 a outubro de 2009, o estabelecimento também adquiriu matérias-primas com isenção do IPI, do mesmo fornecedor Recofarma Indústria do Amazonas Ltda., sendo que, dessa feita, escriturou essas compras regularmente na coluna “Operações sem Crédito de Imposto” do Livro Registro de Entradas, mas se creditando indevidamente do IPI, calculado pela aplicação da alíquota de 27% sobre o valor das matérias primas adquiridas, caso em que informou esses créditos no item “005 Outros créditos” do Livro Registro de Apuração do IPI. Esse procedimento também não tem embasamento legal, justificando a glosa dos créditos assim apurados.

Além disso, o estabelecimento apropriou-se indevidamente de crédito de IPI no mês de setembro de 2008, caracterizado pela diferença entre o valor escriturado no Livro Registro de Apuração do IPI, sob a rubrica “Saldo credor do período anterior” de R\$ 142.629,92, sendo que havia sido apurado saldo credor de R\$ 106.405,49 no encerramento do mês de agosto de 2008, o que motivou a glosa da diferença de R\$ 36.224,43.

A informação fiscal também dá conta de que o interessado ajuizou a Ação Declaratória n.º 2002.70.00.071380-5, tendo logrado êxito no Tribunal Regional Federal (TRF) da 4ª Região, que autorizou créditos do IPI relativos a insumos e matérias primas isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero. O autor do

procedimento fiscal ressalta que a ação ainda continua pendente de julgamento no Superior Tribunal de Justiça (STJ), sem que haja impedimento para a constituição do crédito tributário decorrente da glosa de créditos, tendo havido o lançamento de ofício, em processo próprio, para exigir o IPI devido.

Retornando ao presente processo, o despacho decisório que não reconheceu o direito creditório alegado também não homologou as compensações vinculadas.

Na manifestação de inconformidade, o interessado alega, em síntese, o que segue.

Em 7 de janeiro de 2010, a fiscalização lavrou autos de infração amparados no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) n.º 0910500/00484/09, para cobrar do interessado diferenças do IPI, referentes ao período compreendido entre janeiro de 2005 e outubro de 2009, pela utilização de créditos indevidos do IPI, relativos a aquisições de concentrado isento do referido imposto, oriundo da Zona Franca de Manaus (ZFM) e elaborado com base em matériaprima agrícola de produtor situado na Amazônia Ocidental, para preparação de refrigerantes tributados pelo IPI.

Contra os autos de infração mencionados no item precedente, o interessado apresentou impugnação, sendo que a Segunda Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP (DRJ/RPO) julgou procedentes os respectivos lançamentos de ofício, dada a inexistência do direito de crédito do IPI nas aquisições de insumos isentos, decisão contra a qual foi interposto recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), ainda pendente.

À vista disso, o manifestante entende que existe relação direta entre a compensação discutida neste processo e o recurso voluntário que tramita no Carf, relativo à aquisição de insumos isentos, motivo pelo qual não é líquida nem certa a glosa dos referidos créditos de IPI. Assim, a decisão a ser proferida neste processo deve estar em conformidade com a decisão a ser proferida no recurso voluntário antes referido, circunstância que vem em prejuízo da glosa objeto deste processo, que deve ficar sobrestado.

Em seguida, o interessado discorre sobre o crédito do IPI, tratado no art. 6º do Decreto-lei n.º 1.435, de 16 de dezembro de 1975.

Na continuidade, o interessado alega que tem direito ao crédito controvertido, porque existe coisa julgada no Mandado de Segurança Coletivo n.º 91.00477834, que assegura aos integrantes da Associação dos Fabricantes Brasileiros de Coca-Cola (AFBCC) o direito de se creditar nas aquisições de concentrado isento do IPI, adquirido de fornecedor situado na Zona Franca de Manaus, utilizado na industrialização de refrigerantes sujeitos ao IPI. Cita decisão proferida pelo Ministro César Peluso, do Supremo Tribunal Federal (STF), nos autos da Reclamação n.º 7.778, que reconheceu expressamente a existência e a aplicabilidade da coisa julgada formada no Mandado de Segurança Coletivo no 91.00477834 aos associados da AFBCC situados em Ribeirão Preto, conforme Agravo de Instrumento n.º 252.801, que também tramita no STF, agravo no qual foi deferida medida liminar, para suspender execução fiscal ajuizada com vistas a exigir débitos do IPI, decorrentes de glosa do mesmo crédito.

O interessado cita e transcreve jurisprudência que considera aplicável ao presente caso.

Na sequência, afirma que é indevida a cobrança de multa sobre os débitos cuja compensação não foi homologada.

Conclui, pedindo a reforma do despacho decisório, para reconhecimento do direito creditório e homologação das compensações.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Valcir Gassen, Relator.

O Recurso Voluntário interposto em face da decisão consubstanciada no Acórdão n.º 10-44.226 é tempestivo e atende os pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

O ora analisado Recurso Voluntário visa reformar decisão que possui a seguinte ementa:

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

Período de apuração: 01/10/2009 a 31/12/2009

SALDO CREDOR. RESSARCIMENTO. DENEGAÇÃO.

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

O presente processo trata de despacho decisório que não reconheceu o crédito formulado em Pedido Eletrônico de Restituição ou Ressarcimento e Declaração de Compensação (PER/DCOMP), em que foi solicitado e utilizado, a título de ressarcimento de IPI, referente ao quarto trimestre de 2009.

O Contribuinte alega em seu recurso que o saldo credor de IPI, que oferta suporte ao PER/DCOMP, procede e tem por origem a aquisição de insumos isentos (concentrados), oriundos da Zona Franca de Manaus e elaborados com matéria-prima agrícola de produtor situado na Amazônia Ocidental, utilizados na fabricação de produtos sujeitos ao IPI (refrigerantes). Em seguida trata 1) da inaplicabilidade do art. 25 da IN/RFB n.º 1.300/12 (dispositivo equivalente ao art. 20 da IN/SRF n.º 600/2005 e ao art. 25 da IN/RFB n.º 900/2008); 2) da relação direta entre a compensação realizada e os AIS MPF 0910500/00484/09 - Processo n.º 10950.000026/2010-52; 3) do direito ao crédito relativo à aquisição de insumos isentos – 3.1. do benefício previsto no art. 6º do Decreto-Lei n.º 1.435/1975 e 3.2. do direito ao crédito do IPI relativo à aquisição de matéria-prima isenta oriunda de fornecedor situado na ZFM; 4) do direito

à compensação; 5) da impossibilidade de exigência de multa, e, por fim, pede o provimento do recurso com a homologação integral da compensação realizada.

No que tange ao item 2 acima (da da relação direta entre a compensação realizada e os AIS MPF 0910500/00484/09 - Processo n.º 10950.000026/2010-52), o Contribuinte argumenta:

4.1. A própria DECISÃO reconhece a relação direta entre o presente processo administrativo e os AIS MPF 0910500/00484/09 porque, em ambos casos, discute-se a validade dos créditos de IPI apurados no período de outubro de 2009, relativos à aquisição de insumos isentos oriundos da Zona Franca de Manaus e elaborados com base em matéria-prima agrícola de produtor situado na Amazônia Ocidental, utilizados na fabricação de produtos sujeitos ao IPI (refrigerantes).

4.2. Ou seja, tendo em vista a identidade das questões discutidas, a decisão a ser proferida neste processo deve estar em conformidade com a decisão a ser proferida no PA n.º 10950.000026/2010-52.

4.3. Por sua vez, a discussão administrativa, objeto dos autos de infração, encontra-se ainda em fase litigiosa e ainda não está encerrada, pois o julgamento do PA n.º 10950.000026/2010-52 foi sobrestado pela 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF, nos termos da Resolução n.º 3403-000.425.

4.4. Em outras palavras, a existência, ou não, do direito ao crédito de IPI em questão será apreciada no processo administrativo originado pelos autos de infração, razão por que ora se justifica o sobrestamento do presente processo.

4.5. Logo, o exame da compensação realizada deve aguardar a decisão final a ser proferida no PA n.º 10950.000026/2010-52.

Verifica-se que o auto de infração lavrado para exigir o crédito tributário relativo ao IPI, multa de ofício e juros de mora, pela falta de recolhimento do imposto decorrente de glosa dos créditos indevidos, no período de apuração de janeiro de 2005 a outubro de 2009, foi objeto de litígio no Processo n.º 10950.000026/2010-52. Neste sentido cito trecho da decisão ora recorrida que bem precisa os fatos:

Quanto ao litígio, cumpre dizer que o § 6º do art. 8º da Instrução Normativa SRF n.º 21, de 10 de março de 1997, reza que não será admitido pedido de ressarcimento em espécie, de pessoa jurídica com processo judicial, ou com procedimento administrativo fiscal de determinação e exigência de crédito de IPI, em que a decisão definitiva a ser proferida pelo Poder Judiciário, ou pelo Segundo Conselho de Contribuintes (hoje Conselho Administrativo de Recursos Fiscais), possa alterar o valor do ressarcimento solicitado. Tal disposição foi mantida, na essência, pelo art. 19 da Instrução Normativa SRF n.º 210, de 30 de setembro de 2002, pelo art. 20 da Instrução Normativa SRF n.º 460, de 18 de outubro de 2004, pelo art. 20 da Instrução Normativa SRF n.º 600, de 28 de dezembro de 2005, pelo art. 25 da Instrução Normativa RFB n.º 900, de 30 de dezembro de 2008, e pelo art. 25 da atual Instrução Normativa RFB n.º 1.300, de 20 de novembro de 2012, que veda 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.

No caso concreto, o requerente se enquadra na situação prevista nos dispositivos citados no item precedente, por ter sido autuado no Processo n.º 10950.000026/2010-52, para exigência do IPI, juros de mora e multas. No referido processo, foi reconstituída a escrita fiscal do estabelecimento, em função da glosa dos créditos cujo ressarcimento é pleiteado no PER/DCOMP de início referido, com a decorrente exigência dos saldos devedores do IPI em aberto. A referida autuação foi mantida em primeira instância, pelo Acórdão n.º 1429.376, de 2 de junho de 2010, da Segunda Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP. Ainda tramita o recurso voluntário apresentado contra o referido acórdão, tendo sido emitida a Resolução n.º 3403000.425, pela 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Terceira Seção do Carf, em 26 de fevereiro de 2013. Resolveram os membros do citado Colegiado, por unanimidade de votos, sobrestar o julgamento do recurso voluntário até que sobrevenha a decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário (RE) n.º 592.891, cujo tema é o direito ao crédito do IPI, pela aquisição de insumos isentos desse imposto, provenientes da Zona Franca de Manaus (ZFM).

Consequentemente, à vista do disposto no art. 25 da IN RFB n.º 1.300, de 2012, e demais dispositivos citados, não faz sentido sobrestar o julgamento do presente processo, nem é possível acolher a pretensão do interessado, de ressarcimento de saldo credor do IPI, dada a litispendência do lançamento de ofício relacionado à glosa de créditos geradores do alegado saldo, inclusive no âmbito do Poder Judiciário.

Note-se que o manifestante reconhece a existência de relação direta entre a compensação discutida neste processo e o recurso voluntário que tramita no Carf, relativo à aquisição de insumos isentos. Enganase, todavia, ao dizer que não é líquida nem certa a glosa em causa, porquanto, na verdade, em face dos dispositivos legais citados, o que não é líquido nem certo é o suposto saldo credor do IPI.

Sobre a contestação da incidência de multa sobre os débitos cobrados, cumpre esclarecer que a adição da referida penalidade está correta, por conta do disposto no art. 45 da atual IN RFB n.º 1.300, de 2012, no sentido de que o tributo objeto de compensação não homologada é exigido com os respectivos acréscimos legais, vale dizer, multa e juros (art. 38 da Instrução Normativa RFB n.º 900, de 30 de dezembro de 2008).

Em face do exposto, voto no sentido de indeferir o pedido de sobrestamento deste processo e de julgar improcedente a manifestação de inconformidade das fls. 1028 a 1047, para manter o Despacho Decisório das fls. 1021 a 1024.

Em referência ao Processo n.º 10950.000026/2010-52, que cuida do auto de infração, proferiu-se a Resolução n.º 3403-000.362, em 21 de agosto de 2012, convertendo o julgamento em diligência para que o Contribuinte apresentasse, em resumo, a documentação para comprovar sua filiação à Associação dos Fabricantes Brasileiros de Coca-Cola ou se é membro fundador da referida entidade, bem como, a data em que a referida associação ajuizou o mandado de segurança coletivo n.º 91.0047783-4.

Consta nos autos às fls. 1673 e seguintes, a Resolução n.º 3403-000.425, de 26 de fevereiro de 2013, que decidiu por “sobrestar o julgamento do recurso voluntário até que

sobrevenha a decisão definitiva do STF no RE n.º 592.981” (sic) com a aplicação do art. 62-A, § 1º do Regimento Interno do CARF.

Já em 15 de outubro de 2014, o Processo n.º 10950.0000026/2010-52 foi submetido a julgamento. Por intermédio do Acórdão n.º 3403-003.323 deu-se provimento parcial ao recurso para reverter as glosas dos créditos fictos de IPI provenientes de aquisições da Amazônia Ocidental efetuadas pela fiscalização a partir de 11/12/2007, inclusive. Assim ficou a ementa do referido acórdão:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI**

Período de apuração: 10/01/2005 a 31/05/2008

**MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. COISA JULGADA. EFICÁCIA.**

A coisa julgada formada em mandado de segurança coletivo só alcança os substituídos domiciliados no âmbito territorial do órgão judiciário que proferiu a decisão.

**DECISÕES DO STF. APLICABILIDADE.**

À luz do art. 62A do RICARF, o RE 212.484 tornou-se inaplicável no âmbito do CARF desde a decretação da repercussão geral no RE 592.891.

**CRÉDITOS. ZONA FRANCA DE MANAUS.**

Não existe amparo legal para a tomada de créditos fictos de IPI em relação a insumos adquiridos com a isenção prevista no art. 9º do Decreto-Lei no 288/67.

**CRÉDITOS. AMAZÔNIA OCIDENTAL.**

Comprovado que o fornecedor dos insumos estava amparado por Resolução emitida pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus para gozar da isenção prevista no art. 6º do Decreto-Lei no 1.435/75, reverte-se a glosa de créditos efetuada no adquirente dos insumos a partir da data daquela Resolução.

Recurso voluntário provido em parte.

A Fazenda Nacional ingressou com Recurso Especial junto a Câmara Superior de Recursos Fiscais e por intermédio do Acórdão n.º 9303-007.540, de 18 de outubro de 2018, não se conheceu do recurso por falta de acórdão paradigma que contrapusesse o decidido no Acórdão.

Como no Processo n.º 10950.0000026/2010-52, referente ao auto de infração, discutiu-se a procedência ou não dos créditos alegados pelo Contribuinte e que dão suporte ao PER/DCOMP discutido no presente processo, sobre sua certeza e liquidez, entendo que a decisão tomada no Acórdão n.º 3403-003.323 deve ser aplicada.

Neste sentido cito o relatório e o voto do Acórdão n.º 3403-003.323 como razões para decidir:

**Voto**

Conselheiro Antonio Carlos Atulim, Relator.

Embora uma das questões objeto do recurso esteja sob o crivo do Supremo Tribunal Federal, com o advento da Portaria MF 545, de 18 de novembro de

2013, foram revogados os §§ 1º e 2º do art. 62A do Regimento Interno. Por tal razão, este processo foi devolvido a este relator para inclusão em pauta.

Considerando que recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade, dele se toma conhecimento.

Conforme se pode verificar nas notas fiscais acostadas aos autos, a fornecedora dos insumos, Recofarma Indústria do Amazonas Ltda., informou nas notas fiscais de sua emissão que os concentrados para a produção de refrigerantes eram isentos por força dos arts. 69, incisos I e II e 82, inciso III, do RIPI/2002. O que significa que o fornecedor valeu-se não só da **isenção** para produtos industrializados na Zona Franca de Manaus, prevista no art. 9º do Decreto-Lei nº 288/67; mas também da **isenção** prevista para produtos industrializados na Amazônia Ocidental com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, prevista no art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/75.

É incontroverso nos autos que não existe concomitância de objetos entre este processo administrativo e a ação ordinária 2002.70.00.0713805, pois o processo judicial versa sobre o direito ao crédito de IPI em relação às aquisições de produtos imunes, não-tributados e sujeitos à alíquota zero, conforme se pode comprovar pela leitura do pedido à fl. 542, *in verbis*:

*"(...), quando deverá ser julgado procedente o pedido, para declarar a existência de relação jurídica entre as Autoras a União Federal, reconhecendo às primeiras o direito de escriturarem em suas contas os créditos adquiridos dos insumos contemplados pela alíquota zero, Imunidade e não tributados de outubro de 1992, até os dias atuais, com a alíquota de saída de seus produtos, uma vez que a Constituição de República, através do art. 153, II, § 3º lhe concede tal direito;(...)"*

(Os grifos são do original)

Contudo, a defesa alegou que seu direito à isenção está amparado por decisão judicial transitada em julgado no mandado de segurança coletivo impetrado pela Associação dos Fabricantes, enquanto que a decisão de primeira instância e a Procuradoria da Fazenda Nacional contestam essa afirmação.

A DRJ entendeu que a decisão judicial é inaplicável à recorrente porque os concentrados foram utilizados na fabricação de produtos diferentes daqueles especificados no mandado de segurança. Já a Fazenda Nacional entende que a eficácia da decisão proferida naquela ação coletiva restringe-se aos associados localizados sob a jurisdição territorial do órgão judiciário perante o qual foi interposta.

Nas fls. 543/561, verifica-se que o objeto da ação coletiva foi o reconhecimento do direito dos associados *" (...) não serem compelidos a estornar o crédito do IPI, incidente sobre as aquisições de matéria-prima isenta a fornecedor situado na Zona Franca de Manaus (concentrado código 2106.90 da TIPI) (RIPI, art. 45, XXI), utilizada na industrialização dos seus produtos (refrigerantes código 2202.90 da TIPI), (...)"*.

Sendo assim, cabe analisar a aplicabilidade dessa decisão ao caso concreto.

A DRJ entendeu por sua inaplicabilidade porque no período fiscalizado o estabelecimento produziu refrigerantes fabricados em outros códigos da TIPI, diferentes do código 2202.90, mencionado no pedido do mandado de segurança.

Não tem razão a DRJ, pois a ação coletiva foi proposta em 1991, na vigência da TIPI aprovada pelo Decreto n.º 97.410, de 23/12/1988, na qual os refrigerantes produzidos pelos fabricantes se classificavam na posição 2202. Os fatos geradores objeto do presente lançamento ocorreram entre 2005 e 2009, quando estavam em vigor as Tabelas de Incidência aprovadas pelos Decretos n.º 4.542, de 26/12/2002 e 6.006, de 28/12/2006, por meio das quais os refrigerantes passaram a ser classificados sob o código 2202.10. Tratam-se dos mesmos produtos que na época do ajuizamento da ação eram classificados sob o código 2202.90 e que nas tabelas seguintes passaram a ser enquadrados no código 2202.10.

No que concerne aos substituídos na ação coletiva, os documentos juntados aos autos com a diligência de fls. 3791/3855, revelam que o contribuinte ora autuado, SPAIPA S/A INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS, é sucessor por incorporação da PARANÁ REFRIGERANTES, que foi uma das fundadoras da Associação de Fabricantes e autorizou a interposição do mandado de segurança coletivo.

Entretanto, tais documentos comprovam que o mandado de segurança coletivo foi impetrado no Rio de Janeiro, exclusivamente em face de atos que viessem a ser praticados pelo Delegado da Receita Federal no Rio de Janeiro.

No caso concreto, o contribuinte, embora sucessor de um dos fundadores da Associação de Fabricantes, está localizado no Município de MaringáPR, sob a jurisdição de autoridade administrativa distinta da arrolada no polo passivo do mandado de segurança coletivo.

Portanto, a decisão judicial coletiva é inaplicável à recorrente, pois ela se encontra domiciliada na circunscrição fiscal da DRFMaringá. A decisão proferida no mandado de segurança coletivo somente beneficia os substituídos domiciliados na circunscrição fiscal da DRF-Rio de Janeiro. Esse entendimento, quanto à inaplicabilidade da decisão coletiva aos associados com domicílio fora do Rio de Janeiro, foi ratificado pelo Supremo Tribunal Federal na Reclamação 7.7781/SP, em relação à associada localizada na cidade de Ribeirão Preto SP, cuja decisão foi publicada no DJE no 124/11, conforme se pode verificar em consulta à página de jurisprudência do STF na internet. ([https://www.stf.jus.br/arquivo/djEletronico/DJE\\_20110629\\_124.pdf](https://www.stf.jus.br/arquivo/djEletronico/DJE_20110629_124.pdf).)

Também não socorre à recorrente a Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, pois com no julgamento do RE n.º 566.819 o STF reformou seu entendimento quanto ao direito de crédito do IPI na aquisição de insumos isentos.

Por outro lado, com o reconhecimento da repercussão geral n.º RE 592.891, a questão do direito ao crédito por aquisições isentas da ZFM se encontra pendente de julgamento pelo STF, o que retira o caráter de definitividade do RE 212.484, impedindo este colegiado de aplicar o art. 62A do RICARF para estender aquela interpretação ao caso concreto. A decretação da repercussão geral retira o caráter de definitividade do RE 212.484 porque o tribunal pode modificar seu entendimento. Não foi por outro motivo que este colegiado sobrestou o julgamento deste recurso enquanto vigeram os §§ 1º e 2º do art. 62-A do RICARF.

Sendo inaplicáveis ao caso concreto as decisões judiciais proferidas no mandado de segurança coletivo e no RE 212.484, resta analisar se o contribuinte tem direito ao aproveitamento de créditos de IPI com base nas isenções

concedidas ao seu fornecedor em Manaus, previstas no art. 9º do Decreto-Lei nº 288/67 e no art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/75.

A isenção ao IPI dos produtos fabricados na Zona Franca de Manaus, que foi instituída pelo art. 9º do Decreto-Lei nº 288/67, foi regulamentada pelo art. 69, I e II, do RIPI/2002. Da leitura desses dispositivos legais e regulamentares se constata que não houve previsão expressa do direito ao aproveitamento do crédito ficto. Tendo em vista que nas notas fiscais de aquisição dos concentrados adquiridos com isenção não houve o destaque do imposto, não há direito do contribuinte efetuar o crédito.

A defesa alega que os dispositivos invocados como sustentáculo a autuação não determinam a glosa dos valores. Ora, mas se o direito ao crédito não existe por falta de previsão legal, e o contribuinte tomou o crédito e o escriturou no livro, houve falta de recolhimento do imposto, o que justifica a exigência dos valores que deixaram de ser recolhidos por meio de lançamento de ofício a teor dos arts. 127 e 488 do RIPI/2002.

A defesa pleiteou o reconhecimento desse crédito com fundamento nos mesmos argumentos que estão sob o crivo do Supremo Tribunal Federal no RE 592.891 (art. 153, IV, § 3º da CF/88). Entretanto, os órgãos administrativos de julgamento não podem afastar a aplicação do Decreto nº 4.544/2002 (RIPI/2002) para reconhecer um crédito não previsto no DL nº 288/67 porque o art. 26A do Decreto nº 70.235/72 veda a este colegiado a possibilidade de negar vigência a dispositivo legal de hierarquia igual ou superior a decreto.

Já no que concerne à isenção do art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/75, regulamentado pelo art. 82, III, do RIPI/2002, existe previsão legal expressa para o aproveitamento de crédito ficto no § 1º do art. 6º do Decreto e no art. 175 do RIPI/2002.

Assim, o reconhecimento do direito de crédito pode ser feito na via administrativa, se o contribuinte comprovar o atendimento dos requisitos legais e regulamentares.

Nesse passo, verifica-se que o óbice oposto pela DRJ e sustentado pela Procuradoria da Fazenda Nacional em sede de contrarrazões, consiste na inexistência desse direito até novembro de 2007, pois o benefício só teria sido reconhecido pela SUFRAMA por meio da Resolução CAS nº 298, de 11/12//2007, com base no Parecer Técnico de Projeto nº 224/2007.

Por seu turno, a partir de dezembro de 2007, apesar do benefício ter sido formalmente reconhecido pela SUFRAMA, o direito à isenção e, por decorrência, o direito à tomada do crédito ficto por parte do contribuinte, seriam inexistentes, em face do concentrado sabor Cola não ser produzido com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais da região.

Em sua defesa o contribuinte alegou que a Recofarma tem direito ao benefício do art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/75 desde 1993, em razão da Resolução CAS nº 387/93.

As cópias integrais do Parecer Técnico de Projeto nº 88/93 e da Resolução CAS nº 387/93 encontram-se às fls. 1430/1436. O exame desses documentos revela que embora o Parecer Técnico mencione que a intenção da RECOFARMA era a de atualizar seu projeto para a produção de concentrado, base para bebidas, corante caramelo concentrado e edulcorante, com a utilização parcial de matérias-primas regionais (fl. 1432), a Resolução CAS 387/93, de 03/11/1993,

aprovou esse pedido de atualização, mas reconheceu apenas o benefício previsto no Decreto-Lei n.º 288/67, conforme se pode verificar no excerto a seguir (fl. 1435), *in verbis*:

"(...)

**RESOLVE**

*1 APROVAR o projeto Industrial de atualização da empresa RECOFARMA INDÚSTRIA DO AMAZONAS LTDA, na Zona Franca de Manaus, na forma do Parecer Técnico n.º 088/93 para a produção de concentrado e base para bebida, edulcorante e corante caramelo concentrado, concedendo-lhe, pelo prazo estabelecido no art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição de 1988, os benefícios fiscais previstos no Decreto-Lei n.º 288, de 28 de fevereiro de 1967, regulamentado pelo Decreto n.º 61.244, de 28 de agosto de 1967, alterado pelo Decreto-Lei n.º 1.435, de 16 de dezembro de 1975, com a nova redação dada pela Lei n.º 8.387, de 30 de dezembro de 1991, e legislação complementar pertinente;*

"(...)"

A defesa invoca a declaração do superintendente da SUFRAMA emitida cerca de três anos depois da emissão da Resolução n.º 387/93, na qual aquela autoridade procurou "emendar" a decisão anteriormente proferida.

Não há como se aceitar essa declaração unilateral do superintendente da SUFRAMA. Se fosse o caso de retificar a resolução anterior, o correto seria a emissão de uma nova resolução pelo CAS Conselho de Administração da SUFRAMA revogando a anterior. Mas a própria SUFRAMA negouse a proferir a resolução retificadora, conforme documento de fls. 1440/1441. Embora a declaração do superintendente e o documento de fl. 1440/1441 mencionem o benefício do art. 6o do Decreto-Lei n.º 1.435/75, o contribuinte não possui uma resolução do Conselho de Administração da SUFRAMA reconhecendo tal benefício. Tal reconhecimento foi feito unilateralmente em documentos não emitidos com a chancela daquele órgão colegiado e não possuem valor legal para o reconhecimento de isenção e nem para interpretar as decisões proferidas pelo colegiado do CAS.

O reconhecimento de benefícios fiscais é da competência exclusiva do Conselho de Administração da SUFRAMA, a teor do art. 4º do seu Regimento Interno, e não do superintendente do órgão.

As atribuições do Conselho de Administração da SUFRAMA são tão relevantes, que sua composição está estabelecida em lei complementar.

O art. 1º da Lei Complementar n.º 68/1991, estabelecia a composição do Conselho de Administração nos seguintes termos:

*Art. 1º O Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus (Suframa), autarquia federal instituída pelo Decreto-Lei n.º 288, de 28 de fevereiro de 1967, passa a ter a seguinte composição:*

*I representantes dos Governos dos Estados do Amazonas, Acre, Roraima e Rondônia, bem como os Prefeitos das respectivas capitais;*

*II um representante de cada um dos seguintes Ministérios: a) da Economia, Fazenda e Planejamento;*  
*b) da Agricultura e Reforma Agrária;*  
*c) da InfraEstrutura;*

*III o Secretário do Desenvolvimento Regional da Presidência da República;*

*IV um representante da Secretaria de Assuntos Estratégicos da Presidência da República;*

*V o Superintendente da Suframa;*

*VI o Presidente do Banco da Amazônia S.A. (Basa); VII um representante das classes produtoras;*

*VIII um representante das classes trabalhadoras (...)*

A partir de 14/01/2010 a Lei Complementar n.º 68/91 foi revogada pela Lei Complementar n.º 134/2010, passando o Conselho de Administração da SUFRAMA a ter a seguinte composição:

*2º O Conselho terá a seguinte composição:*

*I - 10 (dez) Ministros de Estado, definidos em regulamento pelo Poder Executivo;.*

*II - Governador e Prefeito da capital dos seguintes Estados: a) Amazonas;*

*b) Acre;*

*c) Amapá;*

*d) Rondônia; e e) Roraima;*

*III - Superintendente da Suframa;*

*IV - Presidente do Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social BNDES;*

*V - Presidente do Banco da Amazônia BASA;*

*VI - 1 (um) representante das classes produtoras; e*

*VII - 1 (um) representante das classes trabalhadoras. (...)*

Sendo assim, uma decisão proferida por um órgão colegiado com a relevância do Conselho de Administração da SUFRAMA, não pode ser alterada e nem ter seus termos estendidos por interpretação de quem quer que seja. Somente ao CAS, no âmbito de sua competência, caberia fixar em suas próprias resoluções o significado do vocábulo "regional" contido no art. 6º do Decreto-Lei n.º 1.435/75.

Sendo assim, há que se concordar com a decisão recorrida e com a Procuradoria da Fazenda Nacional, no sentido de que a recorrente só passou a gozar do direito estabelecido no art. 6º, § 1º, do Decreto-Lei n.º 1.435/75 (art. 175 do RIPI/2002) a partir de 11 de dezembro de 2007, quando foi aprovada a Resolução CAS n.º 298/2007 (fls. 1455/1456).

Entretanto, não se pode concordar nem com a DRJ e nem com a Procuradoria da Fazenda Nacional, quando argumentam que mesmo a partir de dezembro de 2007 o contribuinte não poderia tomar o crédito ficto, em razão do concentrado sabor cola não ser produzido com matérias-primas de produção regional.

A uma porque esse motivo não foi levantado pela fiscalização no termo de verificação fiscal como fato determinante da autuação.

A duas, porque não se sabe de onde a DRJ tirou a informação de que o concentrado sabor cola não leva nenhum insumo de produção regional em sua elaboração. Não existe no processo nada, absolutamente nada que comprove que o concentrado sabor cola não leve em sua formulação algum insumo de produção regional.

E a três, porque no Parecer Técnico de Projeto n.º 224/2007 (fls. 1446/1453) está escrito com todas as letras que o concentrado para refrigerante sabor cola é elaborado com açúcar cristal produzido na Agropecuária Jayoro, localizada no município de Presidente Figueiredo AM e que o açúcar mascavo é produzido por produtores rurais do interior do Estado do Amazonas.

Assim, há que se reconhecer ao contribuinte o direito aos créditos fictos do IPI em relação às notas fiscais emitidas pela RECOFARMA a partir de 11/12/2007.

Relativamente à glosa do valor de R\$ R\$ 36.224,43, alegou a defesa que se trata de um crédito lançado na escrita em virtude de recolhimento indevido do imposto.

Independentemente do motivo do recolhimento indevido, há que se indagar à defesa: em qual dispositivo legal ou regulamentar existe amparo para tal procedimento?

A resposta é: **em nenhum!**

Os dispositivos que regulam o direito de crédito do IPI se encontram nos arts. 164 a 198 do RIPI/2002, e entre eles não existe nenhum que autorize a tomada do crédito em razão de pagamento indevido do imposto. Portanto, há que ser mantida a glosa efetuada pela fiscalização.

Por fim, a defesa pleiteia a exclusão da penalidade com base no art. 76, II, "a" da Lei n.º 4.502/64, por ter observado as decisões administrativas que no passado reconheceram o direito de crédito sobre insumos isentos.

Embora esse dispositivo legal realmente autorizasse a dispensa da penalidade em relação àqueles que agiram "*(...) de acordo com interpretação fiscal constante de decisão irrecorrível de última instância administrativa, proferida em processo fiscal, inclusive de consulta, seja ou não parte o interessado; (...)*", ele não mais pode ser aplicado porque encontra-se tacitamente revogado desde outubro de 1966.

O art. 2º, § 1º da Lei de Introdução ao Código Civil, estabelece que a lei posterior revoga a anterior quando regule inteiramente a matéria que tratava a lei anterior.

Ora, no caso concreto, o art. 100, II, do CTN tratou de modo totalmente diferente a dispensa de penalidade em razão da observância de decisões administrativas, passando a exigir que estas possuíssem eficácia normativa.

Considerando a revogação tácita da lei anterior e também a inexistência de lei atribuindo eficácia normativa às decisões mencionadas no recurso, deve ser mantida a penalidade sobre o crédito tributário remanescente neste processo.

Com esses fundamentos, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para reverter as glosas dos créditos fictos de IPI provenientes de aquisições da Amazônia Ocidental efetuadas pela fiscalização a partir de 11/12/2007, inclusive.

(Assinado com certificado digital)

Antonio Carlos Atulim

Cabe lembrar que na decisão acima citada, referente ao auto de infração (Processo n.º 10950.000026/2010-52, Acórdão n.º 3403-003.323), julgou-se pela procedência dos créditos fictos provenientes de aquisições da Amazônia Ocidental a partir de 11/12/2007.

Verifica-se que na decisão, frente ao auto de infração, a parte favorável ao Contribuinte alcança o período do quarto trimestre de 2009, que é o objeto no presente processo que cuida de PER/DCOMP.

Do exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário do Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen