



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10980.903861/2015-01</b>
<b>RESOLUÇÃO</b>	3402-004.049 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	21 de agosto de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	LEÃO ALIMENTOS E BEBIDAS LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência**

**RESOLUÇÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência para que se proceda a vinculação dos autos e o sobrerestamento do feito na 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF, até que transite em julgado a decisão sobre o processo nº 16027.720187/2017-50.

Sala de Sessões, em 21 de agosto de 2024.

*Assinado Digitalmente*

**Jorge Luís Cabral** – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Arnaldo Diefenthaler Dornelles, Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta, Francisca Elizabeth Barreto (suplente convocado(a)), Mariel Orsi Gameiro, Cynthia Elena de Campos, Jorge Luís Cabral (Presidente).

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 108-000.390, proferido pela 27ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento 08, que por unanimidade de votos julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade.

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da Autoridade Julgadora de Primeira Instância:

Trata-se MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE apresentada pelo requerente ante Despacho Decisório da Delegacia da Receita Federal do Brasil que INDEFERIU o ressarcimento do trimestre solicitado no (PER) nº 17158.00824.220413.1.1.01-3603, no montante de R\$ 669.534,45, e não-homologou a declaração de compensação nº 14055.99272.230513.1.3.01-8702, fato que resultou na cobrança do montante de R\$ 669.534,45 (valor original) ora contestada.

O saldo credor do 1º Trimestre de 2013 foi apurado pelo estabelecimento de CNPJ nº 76.490.184/0037-98 e aproveitado pelo interessado para compensação de seus débitos.

De acordo com referido despacho, o valor do crédito não foi reconhecido razão do(s) seguinte(s) motivo(s):

- Constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao valor pleiteado.
- Ocorrência de glosa de créditos considerados indevidos, em procedimento fiscal.
- Redução do saldo credor do trimestre, passível de ressarcimento, resultante de débitos apurados em procedimento fiscal.

O Fisco, resumidamente, glosou os créditos incentivados de IPI pelos seguintes motivos:

a) classificação fiscal incorreta do concentrado para bebidas produzido pela RECOFARMA como se fosse mercadoria única na posição 21.06.90.10. EX. 01 da Tabela de Incidência do IPI, aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 23/12/2011 (TIPI/2011); b) uso indevido da isenção do art. 95, III, do RIPI/10 (base legal no art. 6º do DL nº 1.435/75), que assegura, expressamente, o direito ao crédito do imposto ao adquirente do produto incentivado; c) os concentrados para ICE TEA, supostamente classificados na posição 2101.20.10, não dariam crédito ao adquirente, pois tal posição seria tributada à alíquota zero; e d) falta de lançamento e recolhimento do IPI nas notas fiscais de saída das bebidas.

Com as glosas, o Fisco reconstituui a escrita fiscal do contribuinte e apurou valor devido de IPI que foi objeto do Auto de Infração, PAF nº 16027.720187/2017-50, já julgado em 1ª instância administrativa pela DRJ em Ribeirão Preto – 8ª Turma, em 25/07/2017.

Regularmente cientificado do indeferimento de seu pleito, o interessado apresentou manifestação de inconformidade, aduzindo em sua defesa as razões sumariamente expostas a seguir:

O saldo credor de IPI em questão teve origem no aproveitamento de créditos relativos à aquisição de concentrados isentos para bebidas; tais concentrados são beneficiados por duas isenções:

a) a do art. 81, II, do Decreto nº 7.212, de 15.06.2010 - Regulamento de IPI - RIPI/10, que tem base legal no art. 9º do Decreto-Lei (DL) nº 288, de 28.02.1967, por serem produzidos na Zona Franca de Manaus, cujo crédito de IPI para o adquirente foi assegurado pelo entendimento do Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF) manifestado no Recurso Extraordinário (RE) nº 212.484; e b) a do art. 95, III, do RIPI/10, que tem base legal no art. 6º do DL nº 1.435, de 16.12.1975, cujo crédito de IPI para o adquirente decorre do próprio dispositivo legal (art. 6º, § 1º, do DL nº 1.435/75), que expressamente outorga crédito ao adquirente do insumo elaborado com matéria-prima agrícola adquirida de produtor situado na Amazônia Ocidental.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Sorocaba (AUTORIDADE) não homologou a compensação declarada e indeferiu o pedido de ressarcimento, em despacho decisório fundado na mesma Informação Fiscal que embasou o auto de infração (AI) nº 0811000.2015.00271 (processo administrativo - PA nº 16027.720187/2017-50).

Em 02.06.2017, a REQUERENTE apresentou sua impugnação contra aquele AI, sustentando, no que têm relação com a presente manifestação de inconformidade, os seguintes argumentos autônomos e suficientes entre si que justificam seu cancelamento:

a) a REQUERENTE tem direito de considerar a classificação fiscal do concentrado para bebidas na posição 21.06.90.10 EX. 01, porque:

a.i) na nota fiscal emitida pela RECOFARMA, constou a classificação fiscal do concentrado indicada pelo fornecedor e esse documento é idôneo e produz todos os seus regulares efeitos, nos termos do art. 62 da Lei nº 4.502, de 30.11.1964, porque atendeu às prescrições legais e, pois, a REQUERENTE, na qualidade de adquirente de boa-fé, não tem a obrigação de verificar a correção dessa classificação fiscal indicada pela RECOFARMA, mas apenas se consta classificação fiscal do produto nas notas fiscais; a.ii) a AUTORIDADE inovou retroativamente o critério jurídico já aceito pela Fiscalização anteriormente, ao desconsiderar a alíquota utilizada para calcular o crédito de IPI, o que ofende o art. 146 do Código Tributário Nacional (CTN); a.iii) a SUFRAMA tem competência para definir a classificação fiscal dos produtos objeto do PPB e que serão beneficiados e assim o fez em relação aos concentrados elaborados pela RECOFARMA, ao editar o Parecer Técnico nº 224/2007,

que integra a Resolução do CAS nº 298/2007; a.iv) a interpretação das Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado, aprovadas pelo Decreto nº 97.409, de 22.12.1988, e das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (NESH), aprovadas pelo Decreto nº 435, de 27.01.1992, levou ao enquadramento dos concentrados na posição 21.06.90.10 EX. 01, em observância à aplicação da Regra Geral de Interpretação 1, pois, na legislação brasileira, há posição específica para classificação dos concentrados para bebidas; b) o concentrado para ICE TEA também está classificado na posição 21.06.90.10 EX. 01, pelos fundamentos acima expostos; c) a REQUERENTE tem direito de aproveitar os créditos de IPI decorrentes da aquisição de concentrados isentos para bebidas beneficiados por duas isenções: c.i) a do art. 81, II, do RIPI/10, que tem base legal no art. 9º do DL nº 288/67, por serem produzidos na Zona Franca de Manaus, cujo crédito de IPI para o adquirente foi assegurado pelo entendimento do Plenário do STF manifestado no RE nº 212.484;

c.ii) a do art. 95, III, do RIPI/10, que tem base legal no art. 6º do DL nº 1.435/75, cujo crédito de IPI para o adquirente decorre do próprio dispositivo legal (art. 6º, § 1º, do DL nº 1.435/75), que expressamente outorga crédito ao adquirente do insumo elaborado com matéria-prima agrícola adquirida de produtor situado na Amazônia Ocidental; d) a multa, os juros de mora e a correção monetária não são devidos, pois a REQUERENTE observou ato normativo expedido pela autoridade administrativa, qual seja, a Resolução do CAS nº 298/2007; e e) não seria devida multa, nos termos do art. 76, II, "a", da Lei nº 4.502/64.

**DA RELAÇÃO DIRETA ENTRE A COMPENSAÇÃO REALIZADA E O PA N° 16027.720187/2017-50 E DO SOBRESTAMENTO DESTE PA** Há relação direta entre o presente processo administrativo e o PA nº 16027.720187/2017-50, uma vez que, em ambos, discute-se a glosa da alíquota e dos créditos de IPI apurados, no período de outubro de 2013 a dezembro de 2013, relativos à aquisição de concentrados isentos para bebidas, oriundos da Zona Franca de Manaus e elaborados com matéria-prima agrícola adquirida de produtor situado na Amazônia Ocidental, utilizados na fabricação de bebidas sujeitas ao IPI.

Essa relação direta foi expressamente reconhecida na Informação Fiscal que embasou o respectivo AI e o despacho decisório, ao fazer expressa menção ao pedido de resarcimento que deu origem ao presente processo.

Com efeito, caso o AI em que foram glosadas as alíquotas e os créditos de IPI no período de outubro de 2012 a dezembro de 2013 seja julgado definitivamente improcedente, haverá o reconhecimento do direito ao aproveitamento dos créditos de IPI decorrentes da aquisição dos concentrados isentos para bebidas calculados à alíquota de 20% na escrita fiscal, conforme a classificação fiscal efetuada pelo próprio fornecedor do insumo, e, consequentemente, será restabelecido o saldo credor de IPI apurado no período de outubro de 2013 a dezembro de 2013, objeto da PER/DCOMP em questão.

Ou seja, tendo em vista a identidade das questões discutidas e a continência desse período no do referido AI, a decisão a ser proferida neste processo deve estar em conformidade com a decisão a ser proferida no PA nº 16027.720187/2017-50, decorrente do AI.

Observe-se que a discussão administrativa, objeto do auto de infração, ainda se encontra em fase litigiosa e aguarda o julgamento da impugnação apresentada pela REQUERENTE.

Logo, a existência, ou não, do direito ao aproveitamento dos créditos de IPI à alíquota de 20% será apreciada no processo administrativo originado pelo AI, razão por que o exame da compensação realizada deve aguardar decisão final a ser proferida no PA nº 16027.720187/2017-50 decorrente do referido AI.

Além disso, o sobrerestamento não causa qualquer prejuízo à Fazenda Nacional, porque, caso o referido AI seja julgado procedente, o tributo que a REQUERENTE pretendeu quitar por compensação ainda seria exigível pela Fazenda Nacional (no caso, COFINS).

Com efeito, esse tributo (i) já fora constituído por meio da PER/DCOMP, nos termos do § 6º do art. 74 da Lei nº 9.430/96, e (ii) estaria com sua exigibilidade suspensa até o julgamento final deste processo administrativo, nos termos dos §§ 7º a 11 do art. 74 da Lei nº 9.430/96; ou seja, não há risco de transcurso de prazo decadencial para a constituição desse tributo tampouco prescricional para a respectiva cobrança.

Neste particular, registe-se que a jurisprudência administrativa já se firmou no sentido de que não há prescrição intercorrente no processo administrativo, tendo sido editada a súmula nº 11 do 1º Conselho de Contribuintes (CC - atual 1a Seção do CARF).

**DO DIREITO AO RESSARCIMENTO E À COMPENSAÇÃO** Firmada a premissa de que a REQUERENTE tem direito ao crédito de IPI em questão, este pode ser utilizado para quitar, por compensação, quaisquer tributos e contribuições administrados pela RFB, inclusive COFINS.

Isso porque o art. 11 da Lei nº 9.779/99 assegura ao contribuinte que apura saldo credor de IPI decorrente de aquisição de matéria-prima, a sua utilização para quitar, por compensação, quaisquer tributos e contribuições administrados pela SRFB, nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430/96:

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

A seguir passou a discorrer sobre a matéria envolvida no do auto de infração usando os mesmos argumentos, conforme demonstram os tópicos abaixo:

1. DA NÃO RESPONSABILIDADE DA REQUERENTE (TERCEIRO, ADQUIRENTE DO CONCENTRADO) POR SUPOSTO ERRO NA CLASSIFICAÇÃO FISCAL DO CONCENTRADO;
  2. DA ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO;
  3. DA CLASSIFICAÇÃO FISCAL DOS CONCENTRADOS PARA BEBIDAS;
  4. DA COMPETÊNCIA DA SUFRAMA PARA DEFINIR A CLASSIFICAÇÃO FISCAL DOS PRODUTOS FABRICADOS EM PROJETO INDUSTRIAL APROVADO PARA FRUIÇÃO DE BENEFÍCIOS FISCAIS E DO ATO ADMINISTRATIVO;
  5. DA CLASSIFICAÇÃO FISCAL DEFINIDA PELAS REGRAS GERAIS DE INTERPRETAÇÃO DO SISTEMA HARMONIZADO E NESH;
  6. DO DIREITO AO CRÉDITO RELATIVO À AQUISIÇÃO DE CONCENTRADOS ISENTOS;
  7. DO BENEFÍCIO PREVISTO NO ART. 95, III, DO RIPI/10 (BASE LEGAL NO ART. 6º DO DL N° 1.435/75);
  8. DO BENEFÍCIO PREVISTO NO ART. 81, II, DO RIPI/10 (BASE LEGAL NO ART. 9º DO DL N° 288/67);
  9. DA IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA DE MULTA, JUROS DE MORA E CORREÇÃO MONETÁRIA
- É o relatório.

Assim decidiu a Autoridade Julgadora de Primeira Instância:

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

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/03/2013

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

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

**COMPENSAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO CRÉDITO.**

Mantido o lançamento a débito pelo auto de infração e não comprovado o saldo credor suficiente para a compensação pretendida, mantém-se a não-homologação das compensações e a cobrança dos débitos não compensados.

**Manifestação de Inconformidade Improcedente**

**Direito Creditório Não Reconhecido**

A Recorrente tomou ciência da Decisão de Primeira Instância no dia 04 de dezembro de 2020, e apresentou Recurso Voluntário no dia 28 de dezembro de 2020.

Em seu Recurso Voluntário argui vinculação com o processo nº 16027.720187/2017-50, o qual controla o contencioso referente às glosas dos créditos de IPI e exigência de imposto não pago.

Apresenta jurisprudência administrativa, solicitando que ambos os processos sejam apensados e que se julgue os argumentos apresentados na Manifestação de Inconformidade.

Por fim apresenta o seguinte pedido:

6.1. Pelo exposto, a RECORRENTE pede e espera que seja dado provimento ao presente recurso para reformar a DECISÃO e cancelar o despacho decisório, com o consequente deferimento do pedido de ressarcimento e homologação da compensação realizada.

Este é o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Jorge Luís Cabral**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e reveste-se dos demais requisitos de admissibilidade, de forma que dele tomo conhecimento.

De fato, o Despacho Decisório negou a homologação da PER/DCOMP, pois sua análise resultou em correção da escrita contábil e de apuração do IPI, formalizada por auto de infração e em exigência de crédito tributário devido, em outro processo.

O Recurso Voluntário concentra-se especificamente em arguir a vinculação entre ambos os processos e reiterar o pedido de sobrestamento deste processo de PER/DCOMP e na hipótese de não ser atendido, que se julguem seus argumentos apresentados na sua Manifestação de Inconformidade.

Os dois processos, o presente e o acima citado (auto de infração), estão vinculados por conexão nos termos do inciso I, do § 1º, do art. 47, da Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 (RICARF).

Este fato é reconhecido pela própria Autoridade Julgadora de Primeira Instância pois vincula o resultado deste processo ao resultado de Primeira Instância do processo nº 16027.720187/2017-50.

A decisão do processo do auto de infração possui impacto direto nos créditos pleiteados no presente processo, assim como no resultado da homologação, ou não, da compensação requerida, sendo mantidas as glosas decorrentes do auto de infração, não haveria o direito creditório pretendido.

O referido processo foi julgado em Segunda Instância, na sessão do dia 16 de dezembro de 2021, pela Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara, da Terceira Seção do CARF, resultando no Acórdão nº 3302-012.764, com o seguinte resultado:

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

**Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2013**

**COMPETÊNCIA DO AUDITOR FISCAL. VERIFICAÇÃO DOS REQUISITOS DE ISENÇÃO DO IPI DE QUE TRATA O DECRETO LEI Nº 1.435/1975. LANÇAMENTO POR DESCUMPRIMENTO PROCESSO PRODUTIVO BÁSICO.**

*O Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil tem competência para fiscalizar o cumprimento dos requisitos do regime de isenção do IPI, previsto no artigo 6º do Decreto lei nº 1.435/1975, compreendidos o lançamento do crédito tributário, sua exclusão em razão do reconhecimento de benefício e a verificação, a qualquer tempo, da regular observância das condições fixadas na legislação pertinente para o reconhecimento do benefício.*

**ISENÇÃO. CÁLCULO DE CRÉDITOS PELO ADQUIRENTE. PRODUTOS ORIGINÁRIOS DA AMAZÔNIA OCIDENTAL. REQUISITOS OBRIGATÓRIOS.**

O aproveitamento de créditos de que trata o art. 6º, §1º, do Decreto-lei nº 1.435/75 requer cumprimento a requisitos objetivos, dentre os quais merece destaque o fato do produto haver sido elaborado com matérias-primas agrícolas e extractivas vegetais de produção regional, tenha sido adquirido de estabelecimento industrial localizado na Amazônia Ocidental e o produto seja empregado pelo industrial adquirente como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, na industrialização de produtos sujeitos ao IPI, além de outras exigências e exceções.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2013

AUTO DE INFRAÇÃO. ÔNUS PROBATÓRIO Nos processos decorrentes de Auto de Infração é ônus da fiscalização trazer aos autos provas suficientes a demonstrar o descumprimento do dever jurídico e a dúvida acerca dela milita a favor do acusado, que tem o dever de provar os fatos extintivos e modificativos por ele suscitados.

LANÇAMENTO. ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. ART. 146 DO CTN. PRÁTICAS REITERADAS. NÃO OCORRÊNCIA.

A alteração de critério jurídico que impede a lavratura de outro Auto de Infração (art. 146 do CTN), diz respeito a um mesmo lançamento e não a lançamentos diversos. Não se pode considerar que o posicionamento adotado por uma autoridade fiscal em procedimento de fiscalização tenha o condão de caracterizar essa prática reiterada, de modo a possibilitar a exclusão de penalidade.

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2013

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. KIT PARA FABRICAÇÃO DE BEBIDAS NÃO ALCOÓLICAS.

Os denominados "kits ou concentrados para refrigerantes" constituídos por diversos produtos utilizados para a fabricação de mercadorias que, por sua vez, serão novamente industrializados para se transformarem nas bebidas que finalmente serão destinadas ao consumo devem ter cada um dos seus componentes classificados no código próprio da TIPI.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em afastar a diligência proposta. Vencido o conselheiro Raphael Madeira Abad (relator). Designado o conselheiro Jorge Lima Abud para redigir o voto vencedor quanto à desnecessidade de conversão do julgamento em diligência. No mérito, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para reverter as glosas atinentes à aquisição de insumos, matéria-prima e material de embalagem adquiridos junto à Zona Franca de Manaus sob o regime de isenção, nos termos do voto do relator. Vencido o conselheiro José Renato Pereira de Deus que dava provimento em maior extensão, reconhecendo os créditos relativos aos "kits" de preparação de bebidas.

A Decisão de Segunda Instância sofreu embargos que já foram julgados e, em seguida, Recurso Especial, o qual aguarda apreciação de Recurso Especial na 3<sup>a</sup> Câmara, da 3<sup>a</sup> Seção do CARF.

Como o processo que controla o auto de infração já se encontra em outra instância, e o seu julgamento de Segunda Instância já ocorreu, não há como distribuir o presente processo ao mesmo relator do processo nº 16027.720187/2017-50. Desta forma, entendo que se deve aplicar o previsto no § 5º, do art. 47, da Portaria nº 1.634/2023 (RICARF), que reproduzo a seguir:

Art. 47 Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se o disposto neste artigo.

(...)

§ 5º Na impossibilidade de distribuição, ao mesmo relator, dos processos principal e decorrente ou reflexo, será determinada a vinculação dos autos e o sobrerestamento do julgamento do processo decorrente ou reflexo, até que seja proferida decisão de mesma instância relativa ao processo principal.

Também não caberia a proposição de apenação, tendo em vista já ter ocorrido o julgamento de Segunda Instância do processo do auto de infração.

**Conclusão**

Sendo assim, voto pela conversão do presente processo em diligência para proceder a vinculação dos autos e o sobrerestamento do julgamento, na Quarta Câmara, da Terceira Seção do CARF, até que se transite em julgado a decisão sobre o processo nº 16027.720187/2017-50.

*Assinado Digitalmente*

**Jorge Luís Cabral**