



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 11516.001192/2007-62
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9303-004.143 – 3ª Turma
Sessão de 9 de junho de 2016
Matéria IPI - Redução de Alíquota
Recorrente VONPAR REFRESCOS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005

REDUÇÃO DE ALIQUOTA.

A redução em 50% de alíquota incidente sobre os refrigerantes da posição 2202 da TIPI está condicionada à previa manifestação da SRFB que se dá através de ato declaratório concessivo do benefício fiscal em questão.

Recurso Especial do Contribuinte Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Tatiana Midori Migiyama, Demes Brito (Relator), Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Maria Teresa Martínez López, que davam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas. A Conselheira Vanessa Marini Ceconello apresentou declaração de voto.

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

Demes Brito - Relator

Rodrigo da Costa Pôssas - Redator Designado

Rosenburg Filho, Érika Costa Camargos Autran, Rodrigo da Costa Pôssas, Vanessa Marini Ceconello, Maria Teresa Martínez López e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Contribuinte contra o acórdão nº **3402-00.375**, proferido pela 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, julgado em 16 de novembro de 2009, que concedeu parcial provimento ao Recurso da Contribuinte, reconhecendo o direito ao creditamento de IPI sobre alguns insumos adquiridos pela Contribuinte, mas mantendo inalterado o restante do crédito tributário referente a obrigatoriedade de existência de Ato Declaratório para fruição de benefício fiscal. Vejamos a ementa do julgado:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005

INSUMOS. GASTOS GERAIS DE FABRICAÇÃO.

Os conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são os admitidos na legislação aplicável ao IPI, não abrangendo as despesas com gastos gerais de fabricação.

REDUÇÃO DE ALÍQUOTA. A redução de 50% da alíquota incidente nos refrigerantes da posição 2202 da TI PI está condicionada à emissão prévia de ato declaratório da SRF reconhecendo a utilização do benefício.

Lançamento Procedente

Reproduzo trecho do relatório do acórdão *a quo*, com a descrição inicial do litígio:

Trata-se de auto de infração objetivando a exigência do WI relativo aos anos calendários de 2002 a 2005 em virtude de a contribuinte ter:

- 1. Creditado-se indevidamente de valores relativos ao IPI incidente na aquisição de bens que não são considerados insumos, materiais intermediários ou materiais de embalagem;*
- 2. Deixado de estornar valores relativos ao IPI apropriado na entrada de insumos que foram aplicados em produtos fabricados pelo estabelecimento e destruídos (baixados);*
- 3. Deixado de recolher o IPI nas saídas de concentrados por erro na escrituração no Livro Registro de Saídas e LRAIPI;*
- 4. Reduzido indevidamente 50% na alíquota de que trata a NC (22-1) da TIPI, já que o estabelecimento não possuía Ato Declaratório Concessivo.*

A contribuinte reconheceu as infrações apontadas nos itens 2 e 3 acima descritos e, em relação aos itens 1 e 4 apresentou impugnação alegando:

Os créditos glosados são provenientes de bens necessários para a fabricação dos produtos da empresa e se consomem integralmente no processo de fabricação;

Não há na legislação tributaria a condição imposta pela fiscalização para promover o lançamento e o Parecer Normativo utilizado como fundamento do auto não tenha o condão de instituir ou majorar tributos;

Embora inexistente o ato declaratório requerido pelo Fisco, a empresa cumpria todos os requisitos exigidos pela legislação para a expedição do referido ato;

A expedição do AD, ainda que em momento posterior àquele abarcado pelo lançamento, apenas reflete a situação fática existente anteriormente, razão pela qual possui efeitos ex-tunc".

A DRJ em Ribeirão Preto manifestou-se no sentido de julgar procedente o A contribuinte apresenta recurso voluntário alegando as mesmas razões da inicial.

Irresignada com tal decisão, a Contribuinte interpõe o presente recurso, sustentando que o lançamento efetuado pela fiscalização referente ao creditamento de bens não considerados como insumos é ilegal, entretanto não houve apresentação de paradigmas quanto a esta matéria (fls. 975 a 1004). Referente a discussão sobre obrigatoriedade ou não de Ato Declaratório para fruição de benefício fiscal foram apresentados os paradigmas, **126.049 e 97.042** (Recursos Voluntários).

Regularmente intimada, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou suas contrarrazões.

É o relatório.

Voto Vencido

Demes Brito Conselheiro Relator

Admissibilidade

Antes de passar à análise das matérias recursais, faz-se necessário revisitar o exame de admissibilidade.

Inicialmente, cabe ressaltar que a admissibilidade do recurso especial de divergência está condicionada à demonstração de que outro Colegiado do CARF ou dos extintos Conselhos de Contribuintes, julgando matéria similar, tenha interpretado a mesma legislação de maneira diversa da assentada no acórdão recorrido.

Após essa breve introdução, passemos, então, ao exame de admissibilidade do Recurso Especial apresentado pelo sujeito passivo.

Com efeito, para comprovar as divergências, o sujeito passivo apresentou como paradigmas respectivamente, os Acórdãos nº s **126.049 e 97.042** (Recursos Voluntários).

Quanto à primeira divergência suscitada, vejamos a ementa do Acórdão nº **126.049** paradigma, além de fragmentos dos votos em ambos os arestos, para identificar os fatos submetidos a julgamento e os entendimentos adotados pelos colegiados:

"Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005

INSUMOS. GASTOS GERAIS DE FABRICAÇÃO.

Os conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são os admitidos na legislação aplicável ao IPI, não abrangendo as despesas com gastos gerais de fabricação.

REDUÇÃO DE ALÍQUOTA. A redução de 50% da alíquota incidente nos refrigerantes da posição 2202 da TI PI está condicionada à emissão prévia de ato declaratório da SRF reconhecendo a utilização do benefício.

Lançamento Procedente"

No que se refere a segunda divergência, o sujeito passivo apresentou o seguinte Acórdão nº 97.042 (processo no 10980.002795/93-01):

"IPI - PRODUTOS POSIÇÃO TIPI 2202.90 - Redução de alíquota em 50%. Tendo os produtos seus registros atualizados e estando dentro do prazo de concessão estabelecido pelo Ministério da Agricultura, é de se reconhecer o gozo do benefício de que trata a norma contida no art. 2 do Decreto nº. 97.976/88, suplementada pelas NC 21-1 e 22-1 da TIPI/88. A não expedição do Ato Declaratório não fulmina o direito do contribuinte, porquanto os preceitos determinantes de fruição foram atendidos. MANDADO DE SEGURANÇA/MEDIDA LIMINAR - Se o sujeito passivo recorre ao Poder Judiciário para discutir a matéria fiscal, por força do disposto no art. 1, parágrafo 2 do Decreto Lei nr. 1.737/79, abdicou do direito de ver o pleito discutido na arena administrativa. Recurso provido em parte."

Como se observa, o cotejo das decisões paradigmas comprovam as divergências. Portanto, conheço do Recurso.

Entretanto, a matéria posta a esta Câmara de julgamento cinge-se somente a questão da obrigatoriedade ou não do Ato Declaratório para usufruir da redução da alíquota do IPI no patamar de 50%.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 28/09/2016 por RODRIGO DA COSTA POSSAS, Assinado digitalmente em 28/09/2016 por RODRIGO DA COSTA POSSAS, Assinado digitalmente em 20/10/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARR

ETO, Assinado digitalmente em 12/10/2016 por DEMES BRITO, Assinado digitalmente em 03/10/2016 por VA

NESSA MARINI CECCONELLO

Objeto/Mérito da Lide

Sobe em grau recursal a esta Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais a matéria quanto a necessidade ou não de apresentação de Ato Declaratório para usufruir da redução do IPI no patamar de 50% sobre refrigerantes que contenham suco de fruta ou extrato de sementes de guaraná.

Consoante se constata dos autos o presente lançamento deu-se pelo o fato de a contribuinte ter dado saída a produtos classificados no código (NCM) 2202.10.00 com redução de 50% da alíquota do IPI, prevista no art. 65 do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto nº 4.544, de 2002 – RIPI/2002 – e Nota Complementar NC (221) da Tabela de Incidência do IPI (TIPI) aprovada pelo Decreto nº 4.542, de 2002 e alterado pelo decreto 6.006, de 28/12/2006, sem que existisse Ato Declaratório expedido pela RFB e publicado no Diário Oficial da União (DOU) reconhecendo tal benefício para o período fiscalizado.

Por seu turno, a Fazenda Nacional entende que a contribuinte deveria ter obtido prévia declaração da Receita Federal, o que a autorizaria a aplicar a redução; enquanto o sujeito passivo alega que tal declaração não é imprescindível para a utilização da redução, uma vez que, preenchidos os requisitos materiais necessários para tanto (registro no Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento -MAPA e atendimento dos padrões de identidade e qualidade exigidos por esse mesmo órgão), há de ser desconstituído o crédito tributário, pois não constitui seu direito, apenas o declara, reconhecendo como existente. Esta distinção efeito declaratório x efeito constitutivo é o ponto central que utilizo como fundamento para decidir.

Conforme verifico nos autos, consta no relatório fiscal anexado ao Auto de Infração que a contribuinte possuía 17 (dezessete) produtos devidamente registrados no Ministério da Agricultura -MAPA e com seus certificados em plena vigência (concedidos por dez anos),e que estariam aptos a receber o benefício de redução de alíquota do IPI previsto no RIPI. Conforme verifica-se no quadro abaixo:

PRODUTO	CONCESSÃO REGISTRO	EMIÇÃO	REGISTRO
Refrigerante de Guaraná, marca Kuat	20/05/1998	18/02/2005	SC-08010 00025-1
Refrigerante de Guaraná de Baixa – Caloria, – marca – Kuat Light	24/08/2000	18/02/2005	SC-08010 00028-5
Refrigerante de Guaraná Dietético, marca Diet Taí	17/10/2005	10/11/2005	SC-08010 00021-8
Refrigerante de Guaraná, marca Taí	12/03/1998	17/02/2005	SC-08010 00008-9
Refrigerante de Laranja, marca Fanta	26/02/1998	17/02/2005	SC-08010 00007-1
Refrigerante de Limão e Lima Ácida, marca Sprite	04/12/2001	17/02/2005	SC-08010 00005-4
Refrigerante de Limão e Lima Ácida Dietética, marca Diet Sprite	08/07/2002	17/02/2005	SC-08010 00002-0
Refrigerante de Uva, marca Fanta	08/03/1998	17/02/2005	SC-08010 00006-2
Refrigerante de Uva de Baixa Caloria, marca Fanta Light	02/01/2002	18/02/2005	SC-08010 00031-5
Refrigerante de Maçã, marca Fanta Maçã	02/01/2002	18/02/2005	SC-08010 00030-7
Refrigerante Misto de Maçã,	17/12/2001	18/02/2005	SC-08010 00029-3

Grapefruit e Laranja, marca Fanta Citrus			
Refrigerante de Morango, marca Fanta	19/03/2003	18/02/2005	SC-08010 00032-3
Refrigerante Misto de Cola e Limão de Baixa Caloria, marca Coca-Cola Light Lemon	28/01/2004	28/01/2004	SC-08010 00033-1
Refrigerante de Limão de Baixa Caloria, marca Sprite Zero	10/02/2005	18/02/2005	SC-08010 00036-6
Refrigerante Misto de Laranja e Tangerina, marca Fanta	10/02/2005	18/02/2005	SC-08010 00035-8
Refrigerante de Guaraná Dietético, marca Diet Charrua	09/07/1998	18/02/2005	SC-08010 00026-9
Refrigerante Misto de Guaraná e Laranja, marca Kuat com Laranja	26/02/2004	18/02/2005	SC-08010 00034-0

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 28/09/2016 por RODRIGO DA COSTA POSSAS, Assinado digitalmente em 28/09/2

016 por RODRIGO DA COSTA POSSAS, Assinado digitalmente em 20/10/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARR

ETO, Assinado digitalmente em 12/10/2016 por DEMES BRITO, Assinado digitalmente em 03/10/2016 por VA

NESSA MARINI CECCONELLO

Além disso, não se pode deixar de se referir que os mesmos produtos também tiveram o benefício de redução de alíquota reconhecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Porto Alegre e Santo Ângelo. Conforme conta no Ato Declaratório Executivo DRF/POA n.o 111, de 18 de maio de 2007, e o Ato Declaratório Executivo n.o 10, também de 18 de maio de 2007, foi reconhecido em favor de duas filiais da contribuinte o direito à aplicar a redução de alíquota de 50% para produtos idênticos àqueles cujas operações realizadas deram azo ao lançamento em discussão.

Para tanto, entendo que para melhor solução da divergência, é importante lembrar que a redução de alíquota sob análise tem como requisito a concessão do registro do produto pelo Ministério da Agricultura. Logo, o que constitui o direito da contribuinte ao benefício fiscal é a constatação dos requisitos pelo MAPA, ressalvando que a expedição de Ato declaratório Executivo a partir da solicitação da contribuinte é formalidade complementar a ser cumprida, contudo, é de se observar que todos os contribuintes devem obedecer os comandos e normas para usufruírem da redução pretendida. Nada obstante, penso de modo isolado, neste caso, que a contribuinte não pode ser punida.

Nestes termos, o registro do produto somente é conferido após o órgão atestar que o item submetido à sua análise atendia aos padrões de identidade e qualidade exigidos pelo Ministério para registro do produto como tal (refrigerantes). Ressalta-se que estes critérios intrínsecos foram, no caso dos produtos da contribuinte, analisados e atestados pelo Ministério, tendo sido expedidos os respectivos registros dos produtos, conforme demonstrado no quadro acima.

Conforme verifico nos autos, a contribuinte protocolou o pedido junto a Receita Federal pleiteando a redução do imposto. Neste ponto, penso que a declaração da SRF que reconhece o benefício fiscal em razão da constatação do preenchimento dos requisitos pelo Ministério da Agricultura tem efeito declaratório, conforme dispõe o artigo 50 e 336 do Decreto 84.637/80:

“Art. 50: O artigo 336 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados aprovado pelo Decreto n.º 83.263, de 9 de março de 1979, passa a vigorar com a seguinte redação:

*"Art. 336: As reduções de alíquotas de que tratam as Notas Complementares NC (211) e NC (222) da **Tabela serão declaradas, em cada caso, pela Secretaria da Receita Federal**, após audiência do órgão competente do Ministério da Agricultura quanto ao cumprimento dos requisitos previstos para a concessão do benefício. Parágrafo único. Os Ministros da Fazenda e da Agricultura poderão expedir normas complementares para execução do disposto neste artigo."*

Destaco ainda, a similaridade dos dispositivos legais que permanecem irradiar efeitos mesmo com alterações posteriores, sendo que a redação dos Regulamentos do IPI de 1998 e de 2002 – aplicáveis ao período guerreado, são no seguinte sentido, *verbis*:

RIPI/98:

“Art 57. Haverá redução:

As reduções de alíquotas de que tratam as Notas Complementares NC (211) e NC (221), da TIPI, que serão declaradas, em cada caso, pela Secretaria da

Receita Federal, após audiência do órgão competente do Ministério da Agricultura quanto ao cumprimento dos requisitos previstos para a concessão do benefício.

RIPI/98: NC 221.

Ficam reduzidas de cinquenta por cento as alíquotas do IPI relativas aos refrigerantes, refrescos e néctares, contendo suco de fruta ou extrato de sementes de guaraná, classificados no código 2202.10.00, que atendam aos padrões de identidade e qualidade exigidos pelo Ministério da Agricultura e Abastecimento e esteja registrado no órgão competente desse Ministério.”

RIPI/02:

*“Art. 65. Haverá redução: I das alíquotas de que tratam as Notas Complementares NC (211) e NC (221) da TIPI, **que serão declaradas, em cada caso, pela SRF**, após audiência do órgão competente do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento MAPA, quanto ao cumprimento dos requisitos previstos para a concessão do benefício; e (...)” (destaquei)*

Como bem se observa, torna-se clara a natureza declaratória do Pedido de Redução de alíquota objeto da lide, apesar da contribuinte não ter obedecido todos os comandos legais, mesmo assim, esta coerente com as demais disposições normativas, no sentido de que a Secretaria da Receita tem como função validar somente o procedimento, pois a questão técnica de verificar o cumprimento dos requisitos exigidos dos produtos é o MAPA, que irá constatar a presença dos requisitos e a possibilidade de classificação como “refrigerantes/produtos”, com o conseqüente enquadramento dos produtos nas Notas Complementares beneficiadas, o que em via reflexa ocasiona a redução do imposto. E nem poderia ser diferente, considerando a capacidade técnica do MAPA para efetivar as análises referentes às características e os padrões de qualidade e identidade, que são exigíveis para classificação de produtos do gênero.

Portanto, entendo que o pedido de Redução de alíquota condicionado ao Ato Declaratório junto a Receita Federal, trata-se de natureza declaratória e não constitutiva.

Nesta linha, nos autos do processo nº 139.004154/2002-30, o colegiado decidiu por maioria de votos que não representa perda do direito à redução da alíquota do IPI a inexistência de Ato Declaratório para SRF. Vejamos:

"IPI. REFRIGERANTES, REFRESCOS E NÉCTARES DA POSIÇÃO 2202.10.00. REDUÇÃO DE ALÍQUOTA. ARTIGO 57 DO RIPI/98, C/C A NC 22-1 DA TIPI198.

Não representa perda do direito à redução da alíquota a inexistência da declaração da SRF relativa à permissão ao exercício do direito, se este é patente pelo cumprimento dos requisitos mitos na NC 22-1 da TIPI/98.

Recurso provido."

Conclusões

Diante de tudo que foi exposto, dou provimento ao Recurso Especial interposto pela Contribuinte.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em **Demés Brito** RODRIGO DA COSTA POSSAS, Assinado digitalmente em 28/09/2

016 por RODRIGO DA COSTA POSSAS, Assinado digitalmente em 20/10/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARR

ETO, Assinado digitalmente em 12/10/2016 por DEMES BRITO, Assinado digitalmente em 03/10/2016 por VA

NESSA MARINI CECCONELLO

Impresso em 20/10/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 11516.001192/2007-62
Acórdão n.º **9303-004.143**

CSRF-T3
Fl. 1.220

É como voto é como penso.

CÓPIA

Voto Vencedor

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Redator Designado

Discordo, no presente caso do ilustre relator do processo, pois redução em 50% de alíquota incidente sobre os refrigerantes da posição 2202 da TIPI está condicionada à prévia manifestação da SRFB que se dá através de ato declaratório concessivo do benefício fiscal em questão.

Pensar diferente significa não considerar, para fins de benefício fiscal, as normas vigentes que trazem as formalidades necessárias à concessão do benefício.

A não manifestação prévia da autoridade fiscal não se caracterizam como mera inobservância de formalidades, mas sim como descumprimentos de requisitos de ordem material, capazes de invalidar a fruição do benefício fiscal e requer a negativa de provimento ao recurso especial.

O art. 65, I, do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPI/2002) Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002 estabelece alguns requisitos para a fruição do benefício previsto naquela nota complementar:

Art. 65. Haverá redução:

I) e NC (221) da TIPI, que serão declaradas, em cada caso, pela SRF, após audiência do Órgão competente do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento MAPA, quanto ao cumprimento dos requisitos previstos para a concessão do benefício;

Não há dúvida que a norma condiciona que o contribuinte precisa do Ato Declaratório para usufruir do benefício, pois o Ato serve para a Receita Federal do Brasil declara o contribuinte apto a utilizar o benefício.

O cumprimento das obrigações acessórias é requisito essencial para a fruição do benefício, não cabendo opção ao seu postulante a liberalidade de utilização do benefício sem o seu total cumprimento e, a emissão do Ato declaratório é uma condição necessária, que perfaz a condição de aptidão do postulante à utilização do referido crédito.

Assim, não há como dar provimento ao recurso especial interposto pelo sujeito passivo.

Pelo exposto, NEGOU provimento ao recurso.

Declaração de Voto

Conselheira Vanessa Marini Ceconello

Pediu-se vista destes autos para análise mais detalhada do aspecto jurídico envolvido no litígio e para esclarecimento de fatos pertinentes ao deslinde do feito.

A controvérsia posta no recurso especial interposto pela Contribuinte delimita-se a averiguar-se a obrigatoriedade da apresentação do ato declaratório previsto no art. 65, inciso I do Decreto nº 4.544/2002 (Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados - RIPI/2002), vigente à época dos fatos, para usufruir da redução de 50% (cinquenta por cento) das alíquotas do IPI relativas aos produtos classificados no código 2202.10.00 que atendam a requisitos específicos previstos na NC 22-1 da TIPI/2002. O auto de infração abrange o período de janeiro de 2002 a dezembro de 2005.

Os dispositivos legais pertinentes à análise da matéria, à época dos fatos geradores, possuíam a seguinte redação:

Decreto nº 4.544/2002 (RIPI/2002)

Art. 65. Haverá redução:

I - das alíquotas de que tratam as Notas Complementares NC (21-1) e NC (22-1) da TIPI, que serão declaradas, em cada caso, pela SRF, após audiência do órgão competente do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento - MAPA, quanto ao cumprimento dos requisitos previstos para a concessão do benefício; e

[...]

Decreto nº 4.542/2002 (TIPI/2002)

Nota Complementar (NC) da TIPI

*NC (22-1) Ficam **reduzidas de cinquenta por cento** as alíquotas do IPI relativas aos refrigerantes e refrescos, contendo suco de fruta ou extrato de sementes de guaraná, classificados no código 2202.10.00, **que atendam aos padrões de identidade e qualidade exigidos pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento e estejam registrados no órgão competente desse Ministério.***

Infere-se das normas constituírem-se em requisitos para a obtenção da redução de alíquotas que os produtos classificados no código 2202.10.00 atendam aos padrões de

identidade e qualidade exigidos pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento - MAPA e estejam registrados no referido órgão. A declaração a ser expedida pela Secretaria da Receita Federal não é requisito indispensável para a fruição do benefício da redução das alíquotas, sendo obrigatório tão somente o atendimento aos requisitos exigidos pelo MAPA. Tanto é assim que, como condição de validade do ato declaratório a ser expedido pela SRF, a Autoridade Administrativa deverá observar se foram atendidos pelos produtos os citados padrões do MAPA.

Na definição da possibilidade de redução das alíquotas no caso em exame não há espaço para discricionariedade da Secretaria da Receita Federal, pois uma vez atestado pelo MAPA estarem preenchidos os padrões de qualidade e identidade por ele exigidos, ficará a SRF obrigada à expedição do ato declaratório.

Os produtos fabricados pela Contribuinte, que foram objeto de autuação, encontravam-se registrados no MAPA, com os respectivos certificados emitidos pelo órgão atestando o atendimento às exigências por ele impostas para fruição do benefício da redução das alíquotas do IPI em 50% (cinquenta por cento). Portanto, no período compreendido pela autuação, todos os produtos da Contribuinte e objeto de operações de saída com redução da alíquota do IPI em 50% (cinquenta por cento) preenchiam as condições previstas na NC 22-1 da TIPI/2002 para fazer jus à benesse.

Nessa linha relacional, consigne-se ter sido dispensado pelo Regulamento do Imposto sobre Produto Industrializado em vigor (Decreto nº 7.212/2010) o ato declaratório expedido pela SRF para fruição do benefício da redução de alíquota, bastando a conferência junto ao *site* do MAPA para verificação do atendimento das condições previstas na NC 22-1 da TIPI.

Além disso, ainda que permanecesse o entendimento de ser imprescindível ato declaratório da SRF, há de ser considerado que, conforme afirmado no recurso especial, a Recorrente obteve o direito à fruição do benefício da redução de alíquotas de IPI em 50% (cinquenta por cento) para os produtos por ela fabricados e que foram objeto da autuação, por meio do Ato Declaratório Executivo nº 70, de 18 de novembro de 2008, expedido pela Delegacia da Receita Federal em Florianópolis:

DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM FLORIANÓPOLIS

ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO Nº 70, DE 18 DE NOVEMBRO DE 2008

Declara redução de alíquota do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI incidente nos produtos que menciona

O DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM FLORIANÓPOLIS, no uso das atribuições que lhe são conferidas pelo art. 243, inciso II, do Regimento Interno aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda - MF nº 95, de 30 de abril de 2007, e tendo em vista o que consta do processo nº 11516.001251/2006-11, declara:

Artigo 1º Na forma do artigo 65, inciso I, do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002, que VONPAR REFRESCOS S/A, inscrita no CNPJ sob o nº 91.235.549/0011-92, estabelecida à Avenida João Frederico Martendal, nº 999 - Centro, Antônio Carlos - SC, faz jus, conforme a Nota Complementar - NC 22-1 da Tabela de

Incidência do IPI - TIPI de que trata o Decreto nº 4.542, de 26 de dezembro de 2002, à redução de cinquenta por cento da alíquota do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, incidente nos produtos de sua fabricação, com respectivo número de registro no órgão competente do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento:

1. *Refrigerante de uva, marca "FANTA" SC-08010 0025-1*
2. *Refrigerante de guaraná de baixa caloria, marca "KUAT LIGHT" SC-08010 0028-5*
3. *Refrigerante de guaraná dietético marca "DIET TAI" SC08010 0021-8*
4. *Refrigerante de guaraná, marca "TAI" SC-08010 0008-9*
5. *Refrigerante de laranja, marca "FANTA" SC-08010 0007-1*
6. *Refrigerante de limão e lima ácida, marca "SPRITE" SC08010 0005-4*
7. *Refrigerante de limão e lima ácida dietética marca "DIET SPRITE" SC-08010 0002-0*
8. *Refrigerante de uva, marca "FANTA" SC-08010 0006-2*
9. *Refrigerante de uva de baixa caloria, marca "FANTA LIGHT" SC-08010 0031-5*
10. *Refrigerante de maçã, marca "FANTA MAÇÃ" SC08010 0030-7*
11. *Refrigerante de laranja misto maçã, marca "FANTA CITRUS" SC-08010-0029-3*
12. *Refrigerante de morango, marca "FANTA" SC-08010 0032-3*
13. *Refrigerante de cola de baixa caloria, marca "COCA COLA LIGHT LEMON" SC-08010 0033-1*
14. *Refrigerante misto de laranja e tangerina, marca "FANTA" SC-08010 0035-8*
15. *Refrigerante de guaraná dietético, marca "DIET CHARRUA" SC-08010 0026-9*
16. *Refrigerante misto de guaraná e laranja, marca "KUAT LARANJA" SC-08010 0034-0*

Artigo 2º Este Ato Declaratório Executivo entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União - DOU.

PAULO RENATO SILVA DA PAZ

TIPI/2002 para concessão do benefício da redução da alíquota do IPI em 50% (cinquenta por cento), desde a data em que concedidos os registros dos produtos junto ao MAPA a partir do ano de 1998, momento anterior à lavratura do auto de infração.

Conforme entendimento do Superior Tribunal de Justiça exarado no julgamento do recurso especial nº 1525653, o ato administrativo de natureza declaratória apenas declara um direito preexistente e tem efeitos "*ex tunc*", com eficácia desde a data em que se encontravam preenchidos os requisitos para a fruição do benefício fiscal. Essa é a lição extraída da decisão monocrática proferida pelo STJ no recurso especial referido, *in verbis*:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA EM QUE SE DISCUTE SOBRE OS EFEITOS DA CONCESSÃO DE ISENÇÃO DO IPVA (SE DEVE SER CONCEDIDA A ISENÇÃO COM EFEITOS EX NUNC OU SE COM EFEITOS RETROATIVOS À DATA EM QUE A PESSOA REUNIU OS PRESSUPOSTOS LEGAIS PARA O RECONHECIMENTO DO BENEFÍCIO).

PREMISSAS FÁTICAS INCONTROVERSAS NOS AUTOS E DELINEADAS NO ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE ORIGEM. INAPLICABILIDADE DA SÚMULA 7 DO STJ. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

I. Hipótese em que o Tribunal de origem denegou a segurança, em que se requer a isenção do IPVA de veículos da impetrante, relativo ao ano de 2011, porquanto, de acordo com a autoridade impetrada, fora o pedido indeferido, visto que a requerente postulava o benefício fora do prazo legal. Provido o Recurso Especial, monocraticamente, interpõe a Fazenda do Estado de São Paulo Agravo Regimental.

II. Embora a Súmula 7 do STJ impeça o reexame de matéria fática, a referida Súmula não impede a intervenção desta Corte, quando há errônea valoração jurídica de fatos incontroversos nos autos e delineados no acórdão do Tribunal de origem.

*III. Na decisão agravada, com simples reavaliação jurídica das circunstâncias fáticas da causa, o Recurso Especial foi conhecido e provido, para reformar o acórdão do Tribunal de origem - que entendera pela impossibilidade de retroação dos efeitos da isenção à data de início da vigência do contrato de prestação de serviço público de transporte coletivo -, porquanto o referido acórdão divergiu da **orientação jurisprudencial predominante no STJ, no sentido de que o ato declaratório da concessão de isenção tem efeito retroativo à data em que a pessoa reuniu os pressupostos legais para o reconhecimento do benefício. Precedentes do STJ: AgRg no REsp 1.170.008/SP, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, DJe de 30/03/2010; AgRg no AREsp 145.916/SP, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, DJe de 21/05/2012.***

IV. Agravo Regimental improvido.

(AgRg no REsp 1525653/SP, Rel. Ministra ASSUSETE MAGALHÃES, SEGUNDA TURMA, julgado em 09/06/2015, DJe 22/06/2015) (grifou-se)

No mesmo sentido, é o julgado proferido no AgRg no REsp 1.170.008/SP, de relatoria do Ministro Humberto Martins, *in verbis*:

TRIBUTÁRIO – IPVA – ISENÇÃO CONDICIONADA – ATO ADMINISTRATIVO – NATUREZA DECLARATÓRIA – EFEITOS EX TUNC – INEXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO – RECURSO ESPECIAL IMPROVIDO.

DECISÃO

[...]

Não merece prosperar o presente recurso especial.

A recorrente aduz em seu apelo que a concessão de isenção de IPVA só se aplica para exercícios futuros, não contemplando o ano em que referido benefício foi deferido (2004), pois protelou-se o contribuinte em solicitar a referida benesse (26.10.2004), requerendo após a ocorrência do fato gerador, impossibilitando sua outorga.

É incontroverso na lide que a parte recorrida preenche os requisitos para a concessão da isenção. A questão cinge-se, no entanto, quanto aos efeitos da concessão isentiva: a) refletem-se nos exercícios futuros para concedê-la tão-somente a partir do deferimento do pedido de isenção; ou b) retroage abarcando momento anterior ao requerimento.

Como bem mencionou a sentença (fl. 75e) – plenamente confirmada pelo acórdão recorrido –, o despacho que concede a isenção tem caráter meramente declaratório, "... não sendo constitutivo de direito, e não gera direito adquirido, pois, caso venha a ser comprovado que a pessoa isenta não cumpriu ou deixou de cumprir as condições legais, perde ela a desoneração legal...".

Nesse sentido, Hugo de Brito Machado assim leciona:

"Na verdade, o direito à isenção decorre do atendimento das condições ou requisitos legalmente exigidos para esse fim. O ato administrativo é simplesmente declaratório desse direito.

O ato administrativo que defere o pedido de isenção tributária apenas reconhece que a norma isentiva incidu, ou que as condições de fato, anunciadas para futura ocorrência, configuram sua hipótese de incidência, e que, portanto, uma vez concretizadas, ela incidirá. Esse ato administrativo tem, assim, natureza simplesmente declaratória, tal como ocorre com o lançamento tributário. Por isto, se uma norma isentiva incidu, fez nascer o direito à isenção, de sorte que haverá de ser aplicada aos fatos contemporâneos à sua vigência, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

(...)

Anulado, ou cancelado, o despacho que reconhece o direito à isenção, a Fazenda Pública providenciará a constituição do crédito tributário respectivo, que será acrescido dos juros de mora (...).

(...)

Sendo meramente declaratório o ato administrativo que defere isenção, ou reconhece existentes as condições que a lei estabelece para o gozo desta, os seus efeitos retroagem à data dos fatos sobre os quais incidiu a norma isentiva" (In Curso de Direito Tributário, Malheiros Editores, 20ª Edição).

Com efeito, não há o que infirmar no acórdão recorrido, pois que o ato administrativo da concessão de isenção tributária apenas proclamou situação preexistente capaz de conceder ao contribuinte o benefício fiscal.

Mutatis mutandis, verifica-se semelhança com a jurisprudência firmada nesta Corte que concede isenções previdenciárias anteriores à expedição do certificado que reconhece a entidade como filantrópica, de utilidade pública, porquanto este certificado possui efeitos ex tunc, por se tratar de um ato declaratório.

[...]

Dessa forma, tenho que, efetivamente, são inexigíveis os supostos créditos discutidos nos autos.

Ante o exposto, com base no art. 557, caput, do CPC, nego provimento ao recurso especial.

[...] (grifou-se)

Ainda, os argumentos aqui expendidos vêm reforçados pelo fato de que produtos idênticos fabricados pela Contribuinte classificados no código 2202.10.00, e sujeitos às mesmas operações que foram objeto do presente auto de infração, obtiveram o reconhecimento pela Secretaria da Receita Federal do benefício da redução de alíquotas, por meio de atos declaratórios expedidos pelas Delegacias da Receita Federal do Brasil de Porto Alegre e Santo Ângelo, conforme consta do Ato Declaratório Executivo DRF/POA nº 111 e do Ato Declaratório Executivo nº 10, ambos de 18 de maio de 2007.

Portanto, estando preenchidos os requisitos estabelecidos pelo MAPA, há de ser reconhecido o direito da Recorrente à fruição do benefício da redução de alíquota de 50% do IPI para os produtos classificados no código 2202.10.00, nos termos da NC 22-1 da TIPI.

Diante do exposto, dá-se provimento ao recurso especial da Contribuinte.

É o Voto.

Vanessa Marini Ceconello