



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

Processo nº 13603.722387/2012-53
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 3403-003.324 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de outubro de 2014
Matéria IPI
Recorrentes COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS - AMBEV
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 10/01/2007 a 31/12/2009

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO.

Restando configurado o lançamento por homologação pelo pagamento antecipado do tributo, o prazo de decadência do direito do Fisco efetuar o lançamento de ofício rege-se pela regra do art. 150, § 4º do CTN, operando-se em cinco anos, contados da data do fato gerador. Inexistindo a antecipação do pagamento, aplica-se a regra do art. 173, I, do CTN, contando-se o prazo de cinco anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Precedente do STJ RESP 973.733.

ISENÇÃO. AMAZÔNIA OCIDENTAL.

No art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/75, entende-se por "matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional", aquelas produzidas na área da Amazônia Ocidental.

DECISÕES DO STF. APLICABILIDADE.

À luz do art. 62-A 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.

Recursos de ofício e voluntário negados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Domingos de Sá Filho, Luiz Rogério Sawaya Batista e Ivan Allegretti, que entenderam que o vocábulo “regional” contido no art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/75 abrange a “Amazônia Legal”. O Conselheiro Ivan Allegretti ficou vencido também quanto à decadência. Estiveram presentes ao julgamento o Dr. Hugo Funaro, OAB/SP 169.029 e Dra. Bruna Garcia Benevides, Procuradora da Fazenda Nacional.

(Assinado com certificado digital)

Antonio Carlos Atulim – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Alexandre Kern, Domingos de Sá Filho, Rosaldo Trevisan, Luiz Rogério Sawaya Batista e Ivan Allegretti.

Relatório

Trata-se de auto de infração relativo ao Imposto Sobre Produtos Industrializados – IPI, com ciência pessoal do contribuinte em **28/06/2012**, lavrado em razão de recolhimento insuficiente do imposto nos períodos de apuração compreendidos entre **janeiro de 2007 e dezembro de 2009**.

Segundo consta do Termo de Verificação Fiscal, o recolhimento insuficiente foi apurado após a glosa de créditos tidos como indevidos pela fiscalização. A Companhia de Bebidas das Américas, por meio da filial de Contagem-MG, fabrica e comercializa bebidas diversas como refrigerantes, cervejas, isotônicos e etc., classificadas no Capítulo 22 da Tabela de Incidência do IPI. O contribuinte escriturou na linha “005- Outros Créditos” do livro de apuração de IPI créditos fictos do imposto decorrentes da aquisição de produtos oriundos da Amazônia Ocidental, com base no art. 6º, § 1º, do Decreto-Lei nº 1.435/75, matriz legal do art. 175 do RIPI/2002. Após ter intimado as fornecedoras da AMBEV a prestarem informações, a fiscalização constatou o seguinte:

- 1) A AROSUCO AROMAS E SUCOS LTDA (CNPJ 03.134.910/0001-55), informou que as saídas dos produtos destinados à AMBEV foram amparadas no art. 69, II e art. 82, III, do RIPI/2002. Informou que somente os “concentrados para refrigerantes sabor de guaraná” foram produzidos a partir do extrato de semente de guaraná, originário da Amazônia Ocidental, tendo sido a isenção do IPI nestas saídas amparada pelo art. 82, III, do RIPI/2002 (Isenção Amazônia Ocidental). O não destaque do IPI na venda dos outros concentrados produzidos pela empresa está amparado pela isenção prevista no art. 69, II, do RIPI/2002 (Isenção para produtos industrializados na ZFM);
- 2) A AROSUCO AROMAS E SUCOS LTDA (CNPJ 03.134.910/0002-36) informou que a saída de seus produtos (rolhas metálicas) sem destaque de IPI está amparada pelo art. 69, II, do RIPI/2002 (Isenção ZFM). Não foram utilizadas matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional na elaboração dos seus produtos;

- 3) VALFILM AMAZÔNIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA (CNPJ 03.071.894/0001-07) informou que as saídas do filme stretch para a AMBEV foram amparadas no art. 69, II, do RIPI/2002 até a nota fiscal 22.722, emitida em 17/09/2008. A partir da nota fiscal nº 23.254, de 10/10/2008, as saídas ocorreram com a isenção do art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/75 (art. 82, III, do RIPI/2002). Esclareceu que a saída de produtos fabricados pela empresa com a isenção do art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/75 ocorreu somente a partir de junho de 2008 e que a primeira saída de produtos fabricados utilizando óleo de dendê em sua fabricação ocorreu somente em setembro de 2008;
- 4) PEPSI-COLA INDUSTRIAL DA AMAZÔNIA LTDA (CNPJ 02.726.752/0001-60) informou que fabrica concentrado, base e edulcorante para bebidas não alcoólicas, conforme projeto aprovado pela Resolução SUFRAMA 356/2002 e que seus produtos são fabricados com os incentivos previstos no art. 69, II e art. 82, III, do RIPI/2002. Em que pese a clareza do termo de intimação no sentido de que fosse prestada informação quanto à utilização de matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional na fabricação de cada um dos concentrados e se os mesmos continham suco de frutas ou extrato de semente de guaraná, na resposta da PEPSI-COLA não houve nenhuma menção dos citados produtos, condição essencial para que a saída ocorresse ao amparo do art. 82, III, do RIPI/2002. A PEPSI-COLA informou que utilizou como insumo o corante caramelo industrializado pela empresa DD Williamson do Brasil Ltda, que segundo a PEPSI, teria informado que na produção do corante caramelo utilizaria matéria-prima extrativa vegetal proveniente do Mato Grosso. Intimada, a empresa DD Williamson do Brasil informou que na produção do corante caramelo utiliza açúcar mascavo (classificação fiscal 1701.1100) como matéria-prima de produção regional e apresentou a nota fiscal de aquisição deste produto junto à Cooperativa Agroextrativista da Vila União, localizada no Amazonas, em 2011;
- 5) AMÉRICA TAMPAS DA AMAZÔNIA S/A (Atual denominação de Crown Tampas da Amazônia S/A) informou que no período de 2007 a 2009 o não destaque de IPI nas saídas de rolhas e tampas plásticas foi amparada no art. 81, I e II do RIPI/2010 (que corresponde ao art. 69, I e II do RIPI/2002) e que não aplica aos produtos a isenção prevista no art. 82, III, do RIPI/2002, mas sim o benefício previsto no art. 69 do RIPI/2002;

Diante das respostas dos fornecedores, a fiscalização entendeu que somente os concentrados para a produção de guaraná da AROSUCO (Matriz) e o filme stretch da VALFILM, vendido a partir de junho de 2008, estariam aptos a gerarem o crédito ficto previsto no art. 175 do RIPI/2002, por possuírem nas suas composições matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional (semente de guaraná e o azeite de dendê). A fiscalização glosou o crédito apropriado pelo contribuinte, sob o argumento de que os demais produtos adquiridos não se enquadram na previsão contida no art. 82, III, do RIPI/2002 e que a isenção prevista no art. 69, II, do RIPI/2002 não gera direito ao crédito do IPI para o estabelecimento adquirente.

Em sede de impugnação, a defesa alegou, em síntese, o seguinte:

- 1) Ocorreu a decadência do direito do fisco efetuar o lançamento em relação aos períodos de apuração compreendidos entre janeiro de 2007 e o primeiro decêndio de junho de 2007, por força do disposto no art. 150, § 4º do CTN;

- 2) Relativamente aos produtos adquiridos e cuja desoneração do IPI teve por base o art. 6º do DL nº 1.435/75 (art. 82, III, e 175 do RIPI/2002), alegou que se a SUFRAMA reconheceu que seu fornecedor faz jus a esse benefício, a fiscalização não pode desqualificar a Resolução daquela autarquia para glosar o crédito, pois é a SUFRAMA quem possui a competência para administrar os incentivos fiscais e não a Receita Federal. Disse que a maioria das glosas recaiu sobre concentrados destinados à produção de bebidas não alcoólicas denominadas Pepsi, Pepsi Light, Pepsi Twist e Pepsi Twist Light. Todos esses concentrados levam o corante caramelo, que é um insumo industrializado a partir do açúcar de cana plantada no Mato Grosso, atendendo assim ao requisito de matéria-prima vegetal originária da região amazônica (Amazônia Legal, definida no art. 2º da Lei nº 5.173/66 e art. 45 da LC nº 31/77). Por tal razão é que a SUFRAMA ao avaliar e aprovar o projeto da PEPSI-COLA INDUSTRIAL DA AMAZÔNIA LTDA, reconheceu expressamente que ela faz jus ao incentivo previsto no art. 6º do DL nº 1.435/75, que é justamente o fundamento legal do art. 82, III, e 175 do RIPI/2002 (Resolução 356/2002 da Suframa, doc. 2);
- 3) O entendimento da fiscalização é ilegal porque o exame da legislação (art. 6º do DL nº 1435/75 e arts. 82, III e 175 do RIPI/2002) revela que não existe obrigatoriedade de que o extrato vegetal integrante da mercadoria industrializada seja típico da região amazônica, havendo apenas a necessidade de que seja produzido localmente. Quando se pretendeu impor o uso de extrato vegetal típico da região amazônica a legislação estabeleceu de forma expressa, como no caso dos produtos de perfumaria e preparações cosméticas. Estes são obrigados a utilizar quantidades mínimas de “matérias-primas da fauna flora regionais” (Decreto nº 783/93, Anexo X, observação 2). Assim, o corante de caramelo fabricado a partir do açúcar produzido com a cana plantada no Mato Grosso é suficiente para conferir a todos os concentrados o pressuposto para se enquadrar no art. 6º do DL nº 1.435/75;
- 4) Em resposta a uma consulta formulada pela PEPSI-COLA, a SUFRAMA confirmou o entendimento da recorrente, no sentido de que o açúcar de cana utilizado na fabricação do concentrado, base edulcorante para bebidas não alcoólicas, classifica-se como matéria-prima originária de extrato vegetal regional, até porque *“admite-se que a matéria-prima regional seja originária de cultivo”* .(doc. 4);
- 5) Acrescentou que o termo “regional” não pode ser restrito à área da Amazônia Ocidental”, para efeito de interpretação do art. 6º do DL nº 1.435/75. A Amazônia Ocidental compreende o local em que deve estar o estabelecimento industrial, pois já se fomentava a instituição de polo industrial local, mas não o local da produção do extrato vegetal, que se estende pela região da “Amazônia Legal”. Por isso, é ilegal pretender limitar o crédito apenas a mercadorias produzidas com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais da Amazônia Ocidental. Nesse sentido, é o entendimento contido na Portaria Interministerial MICT/MCT nº 842/2007, que descreve o processo produtivo mínimo obrigatório para a fabricação de materiais de perfumaria e preparações cosméticas;
- 6) O órgão competente para a concessão dos incentivos, a manifestação sobre sua extensão e a observância de suas condições é a Suframa. Desde a instituição da ZFM (art. 23 de Decreto nº 61.244/67) até os dias atuais (art. 4º, I, “c”, anexo ao Decreto nº 7.139/2010) é atribuição da Suframa aprovar *“os projetos de empresas que objetivem usufruir dos benefícios fiscais previstos nos arts. 7º e 9º do Decreto-Lei nº 188, de 1967, e no art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435, de 16 de dezembro de 1975, bem como estabelecer normas, exigências, limitações e condições para a aprovação dos referidos projetos.”* Portanto, como a PEPSI-COLA produz os concentrados utilizando como

insumo o açúcar (extrato vegetal originário da região amazônica ou Amazônia Legal, ela faz jus ao incentivo do art. 6º do DL nº 1.435/75, tal como reconheceu a Suframa. Em consequência, deve ser cancelada a glosa dos créditos correspondentes aos produtos adquiridos pela impugnante;

- 7) Ainda que superada a argumentação acima, os estabelecimentos localizados na Zona Franca de Manaus, mesmo que não estejam enquadrados nos arts. 82, III e 175 do R/PI/2002, possuem tratamento diferenciado à luz do art. 40 do ADCT da CF/88. Embora o STF tenha definido que as aquisições de insumos isentos do IPI, em regra, não conferem ao destinatário do produto o direito de apropriar créditos do imposto, tal entendimento não se aplica às aquisições de insumos produzidos na ZFM, conforme se extrai dos esclarecimentos prestados pelo Relator do RE 566.819, transcritos na impugnação. O reconhecimento ao direito de crédito de IPI em se tratando de insumos isentos recebidos de estabelecimentos na ZFM é matéria sujeita à repercussão geral reconhecida nos autos do RE 592.891 e em embargos de declaração opostos no já mencionado RE 566.819. Sustentou que se a constituição dispensa tratamento privilegiado aos estabelecimentos localizados na ZFM não se sustenta a pretensão fiscal de vedar o crédito de IPI nas aquisições de fornecedores localizados naquela região;

Por meio do Acórdão 41.329, de 28 de setembro de 2010, a 3ª Turma da DRJ – Juiz de Fora julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade, reconhecendo em parte a ocorrência da decadência do direito do fisco, em acórdão que recebeu a seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI Período de apuração: 10/01/2007 a 31/12/2009 INSUMO DESONERADO. AMAZÔNIA OCIDENTAL. DIREITO AO CRÉDITO.

Somente as entradas isentas que se derem com fundamento no inciso III, do art. 82, do Decreto nº 4.544/02, irão garantir o direito ao crédito incentivado instituído pelo Decreto-Lei nº 1.435/75, conforme disposição expressa do art. 175, do Decreto nº 4.544/02 (RIPI 2002).

INSUMO DESONERADO. DIREITO AO CRÉDITO.

Não existe direito ao crédito na aquisição de insumo que não seja onerado pelo imposto, exceção feita aos casos em que a própria legislação do imposto prevê a possibilidade de créditos incentivados.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DECADÊNCIA.

Uma vez cientificado o auto de infração dentro do prazo de cinco anos do encerramento de período de apuração decendial em que a fiscalizada tenha realizado pagamento espontâneo e antecipado, ainda que parcial, de tributo sujeito a lançamento por homologação, como é caso do IPI, não há de se falar em decadência do direito de o Fisco efetuar o lançamento de ofício da parcela do saldo devedor apurado ao final do decêndio e que não havia sido paga. É o saldo devedor do IPI apurado do confronto escritural no RAIPI que se torna passível de, se não pago/compensado/confessado, conformar-se, por meio do

lançamento de ofício, em crédito tributário da União, elemento este que compõe o objeto do instituto da decadência no âmbito tributário. Assim, a decadência opera-se sobre o saldo devedor do IPI e não sobre cada qual dos débitos do IPI atinentes às pontuais saídas (vendas) tributadas ou sobre cada qual dos créditos escriturais não admitidos pela legislação tributária, indevidamente aproveitados pelo sujeito passivo e pontualmente glosados pelo Fisco.

Impugnação Procedente em Parte”

Houve interposição de recurso de ofício quanto à exclusão do crédito tributário em virtude da decadência.

Regularmente notificado daquela decisão em 24/01/2013, o contribuinte apresentou recurso voluntário em 22/02/2013, no qual reprisou e reforçou os argumentos lançados na impugnação. Acrescentou que a DRJ - Juiz de Fora tentou inovar a fundamentação do lançamento e solicitou a exclusão da penalidade porque agiu de boa-fé e em consonância com a jurisprudência ao tomar os créditos, não podendo ser penalizado por atos praticados por terceiros.

Por meio da Resolução 3403-000.500 o julgamento do recurso de ofício foi sobrestado em razão da repercussão geral reconhecida no RE 592.891.

É o relatório

Voto

Conselheiro Antonio Carlos Atulim, relator.

Conforme se pode verificar nos autos, as glosas efetuadas pela fiscalização foram motivadas no fato de que os insumos não se enquadravam no disposto no art. 82, III, do RIPI/2002, por não terem sido elaborados com matéria-prima agrícola e extrativa vegetal de produção regional, bem como no fato de que a isenção prevista no art. 69, II, do RIPI/2002 não gera direito ao crédito do IPI para o estabelecimento adquirente.

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. 62-A do Regimento Interno. Por tal razão, este processo foi devolvido a este relator para inclusão em pauta.

Considerando que os recursos de ofício e voluntário preenchem os requisitos formais de admissibilidade deles se toma conhecimento.

A questão posta no recurso de ofício se resume à decadência parcial do direito do fisco efetuar o lançamento.

No voto vencedor da DRJ, verifica-se que foi aplicada a regra do art. 150, § 4º do CTN aos períodos de apuração em que houve pagamento antecipado do IPI, ainda que parcial, e foi aplicada a regra do art. 173, I, do CTN aos períodos em que não houve pagamento antecipado.

Esse critério está em consonância com o que restou decidido pelo STJ no **RESP 973.733**. Com o advento do art. 62-A do Regimento Interno do CARF a questão da

decadência do direito do fisco efetuar o lançamento dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação está pacificada. Este Colegiado deve obrigatoriamente aplicar a decisão do STJ proferida no RESP nº 973.733, sob o regime do art. 543-C do CPC, que considera que o pagamento antecipado do tributo, antes de qualquer iniciativa do fisco, é relevante para caracterizar o lançamento por homologação. Eis a ementa do referido julgado:

“RECURSO ESPECIAL Nº 973.733 - SC (2007/0176994-0)

RELATOR : MINISTRO LUIZ FUX RECORRENTE : INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS REPR. POR : PROCURADORIA-GERAL FEDERAL PROCURADOR : MARINA CÂMARA ALBUQUERQUE E OUTRO(S)

RECORRIDO : ESTADO DE SANTA CATARINA PROCURADOR : CARLOS ALBERTO PRESTES E OUTRO(S)

EMENTA PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL.

ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo ocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.

91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

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

Tendo em vista que o contribuinte foi notificado do lançamento em **28/06/2012**. Com base nos critérios acima definidos pelo STJ, está correto o Acórdão de primeira instância, quanto à decadência. Deve ser mantida a exclusão de todos os períodos de apuração encerrados até maio de 2007, exceto os períodos de apuração **3-02/2007 e 3-05/2007**, em relação aos quais não houve pagamento antecipado.

Com esses fundamentos, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício.

Relativamente ao recurso voluntário, a defesa insurgiu-se contra o entendimento da DRJ, no sentido da aplicação do art. 173, I do CTN aos dois períodos de apuração em relação aos quais não houve pagamento antecipado. A defesa entende que o IPI é um tributo regido pela sistemática do lançamento por homologação e que está sujeito ao disposto no art. 150, § 4º, do CTN, independentemente da existência ou não de pagamento antecipado, pois o que se homologa é a atividade do contribuinte e não o pagamento.

Essa discussão não pode mais ser apreciada no CARF, pois os Conselheiros, por força do art. 62-A do Regimento Interno, estão vinculados ao que restou decidido no RESP 973.733. Em outras palavras: se o STJ decidiu que o pagamento antecipado é relevante para caracterizar o lançamento por homologação, não há como acolher a interpretação contida no recurso voluntário, que caminha em sentido diametralmente oposto ao entendimento daquele Tribunal.

O contribuinte alega que nos períodos **3-02/2007 e 3-05/2007** houve pagamento antecipado, porque os saldos devedores desses períodos foram compensados com os créditos que a recorrente julga ser titular, conforme fls. 29 (demonstrativo de saldos da escrita fiscal antes da reconstituição).

O art. 124, parágrafo único, III, do RIPI/2002, realmente estabelece que se considera pagamento a dedução dos débitos, no período de apuração, dos créditos admitidos, sem resultar saldo a recolher.

Contudo, o dispositivo regulamentar é de clareza vítria: somente **créditos admitidos pelo regulamento** são aptos a caracterizar o pagamento antecipado. No caso concreto não ocorreu o pagamento antecipado alegado pela defesa, porque os créditos utilizados na dedução dos débitos não eram admitidos pelo regulamento, como restará demonstrado quando da análise do mérito.

Com a glosa desses créditos indevidos, em lugar dos saldos credores apurados pelo contribuinte na fl. 29, surgiram saldos devedores apurados pela fiscalização na fl. 31.

Portanto, não houve pagamento antecipado nos períodos **3-02/2007** e **3-05/2007**, devendo ser considerado hígido o lançamento em relação a esses períodos de apuração.

A defesa suscitou nas entrelinhas a nulidade do acórdão de primeira instância porque o julgador teria inovado a fundamentação do lançamento. Não ocorreu a nulidade alegada. Como bem assinalou a defesa, o auto de infração está calcado no fato de que os insumos glosados não levaram em sua composição matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional. A DRJ ao afirmar que os documentos apresentados pela D. D. Williamson dão conta de que somente a partir de 2010 aquela empresa teria passado a utilizar matéria prima de produção regional, nada mais fez que ratificar o fundamento utilizado pela fiscalização, uma vez que as glosas remontam ao período compreendido entre 2007 e 2009.

No mérito, o contribuinte alegou que seu fornecedor está amparado por uma Resolução do Conselho de Administração da SUFRAMA, que reconheceu o direito à isenção prevista no art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435 e que a Receita Federal não poderia simplesmente desconsiderar tal Resolução e efetuar o lançamento dos tributos que julga devidos. Se essa isenção não prevalecer, então deve prevalecer a isenção do art. 9º do Decreto-Lei nº 288/67, a qual também lhe garantiria o direito de crédito, a teor do art. 163, § 2º do RIPI/2002.

É fato incontroverso nos autos que o corante caramelo, um dos insumos aplicados na fabricação dos concentrados, foi industrializado a partir do açúcar produzido no Estado do Mato Grosso.

A controvérsia gira em torno da interpretação da lei, mais especificamente, quanto à abrangência do vocábulo "regional", contido no art. 6º, do Decreto-Lei nº 1.435/75. A defesa entende que esse vocábulo tem o significado de "Amazônia Legal", interpretação que já teria sido cancelada pela própria SUFRAMA.

O referido dispositivo legal estabelece o seguinte, *in verbis*:

*"Art. 6º Ficam isentos do Imposto sobre Produtos Industrializados os produtos elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção **regional**, exclusive as de origem pecuária, por estabelecimentos localizados na área definida pelo § 4º do art. 1º do Decreto-lei nº 291, de 28 de fevereiro de 1967.*

(...)

Por sua vez, a Resolução CAS nº 356/2007, anexada aos autos com a impugnação (fls. 402/403), reconheceu ao fornecedor do concentrado o direito à isenção do art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/75, condicionado a uma série de requisitos, entre os quais, *"a utilização de matéria-prima **regional** na fabricação do produto, no mínimo conforme termos do projeto aprovado."*

Verifica-se nos autos que o Conselho de Administração da SUFRAMA em momento algum definiu o alcance do vocábulo **regional** empregado na Resolução CAS nº 356/2007. Isso foi feito por meio de uma consulta respondida pelo superintendente adjunto de projetos, que unilateralmente se limitou a aceitar a interpretação proposta pela consulente, para considerar que "regional" tem o mesmo significado de "Amazônia Legal".

Ao homologar a interpretação defendida pela consulente, o superintendente adjunto de projetos, de modo unilateral e monocrático, acabou por alargar a extensão do benefício anteriormente concedido por um órgão colegiado.

A competência para a aprovação dos projetos é do Conselho de Administração da SUFRAMA, a teor do art. 4º de seu Regimento Interno (Portaria MDIC 123/2008), e não do superintendente adjunto de projetos. A competência da Superintendência Adjunta de Projetos está especificada no art. 58 do Regimento Interno e compreende apenas e tão-somente a análise de projetos (inciso I) e não a sua aprovação.

Além disso, 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 nº 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 nº 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 Infra-Estrutura;

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 nº 68/91 foi revogada pela Lei Complementar nº 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 nº 1.435/75.

Portanto, este voto reconhece que a Resolução CAS 356/2007 concedeu à PEPSICOLA a isenção estabelecida no art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/75, com os condicionamentos nela previstos, e reconhece também que a resposta à consulta formulada não tem nenhum valor para fixar ou estabelecer o alcance do significado do termo **regional** utilizado na Resolução CAS nº 356/2007.

Por outro lado, se compete à SUFRAMA administrar os incentivos relativos à Zona Franca de Manaus e à Amazônia Ocidental, cabe à Receita Federal a fiscalização do Imposto Sobre Produtos industrializados (art. 91 da Lei nº 4.502/64 e arts. 427 e 428 do RIPI/2002).

Desse modo, ao contrário do alegado, não há impedimento algum para que a fiscalização e os órgãos administrativos de julgamento, no âmbito do processo administrativo de determinação e exigência de créditos tributários, interpretem o alcance do vocábulo "regional" contido no art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/75, uma vez que a Resolução CAS nº 356/2007, não se pronunciou a respeito.

O contribuinte entende que o objetivo do Decreto-Lei nº 1.435/75 foi o de fomentar a expansão econômica da região com menor desenvolvimento econômico do país e de propiciar a ocupação dessa região. Por tal motivo, o termo "regional" deveria ser entendido como Amazônia Legal.

A argumentação do contribuinte é improcedente. Os Decretos-Leis nº 288/67 e 1.435/75 estabeleceram um tratamento fiscal privilegiado para industrializar as áreas da Zona Franca de Manaus e da Amazônia Ocidental. A industrialização dessas áreas traria o desenvolvimento econômico e como consequência a ocupação populacional daqueles territórios. Exatamente por essa razão é que o vocábulo "regional" contido no art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/75 abrange apenas e tão-somente as matérias-primas vegetais e extrativas produzidas na Amazônia Ocidental.

No Decreto-Lei nº 1.435/75 o vocábulo "regional" só foi empregado uma única vez no art. 6º. Esse mesmo artigo 6º remete o leitor à área definida no § 4º do art. 1º do Decreto-Lei nº 291/67.

O Decreto-Lei nº 291/67 estabeleceu incentivos para o desenvolvimento da Amazônia Ocidental da Faixa de Fronteiras abrangida pela Amazônia. E o § 4º do art. 1º do Decreto-Lei nº 291/67, estabelece que a Amazônia Ocidental é constituída pela área abrangida pelos Estados do Amazonas, Acre, Rondônia e Roraima.

Tendo em vista que se trata de isenção, deve incidir o comando do art. 111, II, do CTN, que determina que as normas sobre isenção devem ser interpretadas de forma literal.

Se o próprio art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/75 remete à delimitação de Amazônia Legal contida no art. 1º, § 4º, do Decreto-Lei nº 291/67, não há como sustentar que "regional" se refere à Amazônia Legal.

O conceito de Amazônia Legal foi criado apenas para os fins da Lei nº 5.173/66 (que instituiu o plano de valorização econômica da Amazônia) e abrange praticamente a metade do território brasileiro. Tanto que o art. 2º da referida lei já inicia a definição de Amazônia Legal da seguinte forma: "***A Amazônia, para os efeitos desta lei, abrange a região compreendida pelos Estados do Acre, Pará e Amazonas, pelos Territórios Federais do Amapá, Roraima e Rondônia, e ainda pelas áreas do Estado de Mato Grosso a norte do paralelo de 16º, do Estado de Goiás a norte do paralelo de 13º e do Estado do Maranhão a oeste do meridiano de 44º. (...)***".

Quisesse o legislador do Decreto-Lei nº 1.435/75 se referir à Amazônia Legal, teria remetido o leitor do art. 6º à Lei nº 5.173/66 e não ao Decreto-Lei nº 291/67.

A interpretação pretendida pelo contribuinte é inadmissível, não só em face do art. 111, II, do CTN, mas também por não ser crível que ao instituir uma isenção voltada especificamente ao desenvolvimento e à ocupação das áreas mais inóspitas do território nacional, o legislador tenha pretendido incluir no incentivo metade do território nacional, onde se localizam Estados como Mato Grosso e Goiás, verdadeiros celeiros da produção nacional de grãos.

Assim, é evidente que o termo "regional" contido no art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/75 se refere às matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais produzidas na Amazônia Ocidental, tal como definida no art. 1º, § 4º, do Decreto-Lei nº 291/67 e não na Amazônia Legal, que é um conceito meramente político criado exclusivamente para os fins da Lei nº 5.173/66.

Reforça esta interpretação o texto da exposição de motivos do Decreto-Lei nº 1.435/75, onde se nota claramente que sua edição teve por objetivo corrigir falhas e distorções constatadas nos benefícios concedidos à Zona Franca de Manaus e à Amazônia Ocidental.

É evidente que no caso concreto não foi respeitada a condição estabelecida na Resolução CAS 356/2007, pois não foram empregados na fabricação do concentrado matérias-primas de produção regional, uma vez que o açúcar que deu origem ao corante caramelo foi produzido no Mato Grosso e não na Amazônia Ocidental, o que justifica a glosa dos créditos no estabelecimento adquirente para o fim de exigência do IPI.

A defesa invocou a isenção prevista no art. 9º do Decreto-Lei nº 288/67, pois os produtos foram produzidos na Zona Franca de Manaus. O direito ao crédito teria sido reconhecido pelo Supremo Tribunal Federal no RE 212.484 e o art. 163 do CTN garantiria o direito aos créditos como incentivo. Além disso, o art. 40 do ADCT também garantiria o direito de crédito.

A Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal não beneficia a recorrente, pois com no julgamento do RE nº 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 no 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. 62-A do RICARF para estender aquela interpretação ao caso concreto. Não foi por outro motivo que este colegiado sobrestou o julgamento deste recurso enquanto vigoram os §§ 1º e 2º do art. 62-A do RICARF.

O art. 9º do Decreto-Lei nº 288/67 foi regulamentado 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, sendo inaplicável o art. 163, § 2º do RIPI/2002.

Por fim, a defesa alegou que não pode ser punida por fatos praticados por terceiros e que ao tomar o crédito agiu de boa-fé e em consonância com a jurisprudência administrativa. Não tem razão o contribuinte. A teor do art. 136 do CTN a responsabilidade por infrações é objetiva e no caso concreto as decisões citadas no recurso não se enquadram no disposto no art. 100, II, do CTN, devendo ser mantida a multa de ofício da forma posta no lançamento.

Com esses fundamentos, voto no sentido de negar provimento aos recursos de ofício e voluntário.

(Assinado com certificado digital)

Antonio Carlos Atulim

CÓPIA