



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



**Processo nº** 15586.720334/2016-11  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** 3201-003.606 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de outubro de 2023  
**Assunto** CONEXÃO - SOBRESTAMENTO  
**Recorrente** SABB - SISTEMA DE ALIMENTOS E BEBIDAS DO BRASIL LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, sobrestar os presentes autos na Dipro/Cojul até o trânsito em julgado na esfera administrativa do processo relativo ao auto de infração, referente ao mesmo período de apuração, nos termos do art. 6º, § 5º, do Anexo II do RICARF, quando os presentes autos deverão retornar à turma para julgamento, para que a decisão proferida no processo vinculado seja aplicada integralmente ao presente feito, posto que decorrentes exatamente dos mesmos elementos de fato, de provas e de direito. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido na Resolução nº 3201-003.604, de 25 de outubro de 2023, prolatada no julgamento do processo 10783.914863/2016-25, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Ricardo Sierra Fernandes, Márcio Robson Costa, Ana Paula Pedrosa Giglio, Tatiana Josefovicz Belisário, Mateus Soares de Oliveira e Hélcio Lafetá Reis (Presidente).

## **Relatório**

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado na resolução paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pelo Contribuinte em face do acórdão proferido Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

O Relatório elaborado pela DRJ assim descreveu os fatos controvertidos:

Trata-se da manifestação de inconformidade das fls. [...], apresentada em [...], segundo consta na fl. [...] por Leão Alimentos e Bebidas Ltda., inscrito no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) sob nº 76.490.184/0001-87, na condição de sucessor de SABB –

Fl. 2 da Resolução n.º 3201-003.606 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 15586.720334/2016-11

Sistema de Alimentos e Bebidas do Brasil Ltda., contestando o Despacho Decisório das fls. [...], proferido por Auditor-Fiscal da Delegacia da Receita Federal do Brasil em [...]. Conforme se verifica nas fls. [...], a ciência do despacho referido ocorreu em [...], data da abertura dos arquivos digitais correspondentes no *link* “Processo Digital”, no Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (Portal e-CAC).

O despacho decisório objeto da inconformidade não reconheceu o crédito demonstrado no Pedido Eletrônico de Ressarcimento (PER) [...], em que foi solicitado o valor de R\$ [...], referente ao saldo credor do IPI acumulado no [...] trimestre de [...], e não homologou as compensações vinculadas. A motivação do Despacho Decisório das fls. [...] segue resumida.

O estabelecimento SABB é integrante do denominado “Sistema Coca-Cola Brasil”. Adquiriu a maior parte dos insumos utilizados na fabricação de bebidas não alcoólicas da posição 22.02 da Tabela de Incidência do IPI (TIPI) do fornecedor Recofarma Indústria do Amazonas Ltda., inscrito no CNPJ sob nº 61.454.393/0001-06, estabelecido na Zona Franca de Manaus, e também integrante do “Sistema Coca-Cola Brasil”.

No período de outubro a dezembro de 2011, SABB adquiriu de Recofarma produtos denominados, pelo fornecedor, de “concentrados” para fabricação de néctares, bebidas de frutas, isotônicos, energéticos e bebidas lácteas, como é o caso de Kapo Abacaxi, Del Valle Mais Pêssego, Del Valle Mais Uva, Del Valle Mais Maracujá, Del Valle Mais Manga etc. Tais insumos são vendidos em “kits” constituídos de até seis componentes, sendo que cada componente sai do estabelecimento industrial em embalagem individual, que pode ser bombona, saco, garrafão, caixa ou contêiner, com conteúdo líquido ou sólido. Os produtos são distribuídos por Recofarma para diversas fábricas engarrafadoras espalhadas no território nacional, as quais atuam em regime de franquia.

O processo produtivo do interessado neste processo foi assim resumido pela fiscalização:

- a) os componentes dos “kits” fornecidos por Recofarma, recebidos em embalagens individuais, são misturados com água tratada e com os ingredientes recebidos de empresas localizadas fora da Amazônia Ocidental (açúcar, polpa, suco concentrado);
- b) tal mistura ocorre no equipamento denominado “Alblend”, onde ocorre o processo de “padronização”;
- c) os procedimentos são executados pelo engarrafador, seguindo detalhadas especificações técnicas; e
- d) a bebida resultante da mistura é filtrada no próprio “Alblend”, e posteriormente remetida ao processo de pasteurização para envase.

O crédito do IPI glosado pela fiscalização teria suporte, segundo o interessado, no art. 237 do Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010, Regulamento do IPI (RIPI), de 2010, segundo o qual os estabelecimentos industriais podem creditar-se do valor do imposto calculado, como se devido fosse, sobre os produtos adquiridos com a isenção do inciso III do art. 95 do mesmo diploma regulamentar, desde que para emprego como matéria-prima (MP), produto intermediário (PI) e material de embalagem (ME), na industrialização de produtos sujeitos ao imposto. O citado art. 95, III, do RIPI de 2010 reza que são isentos do IPI os produtos elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, exclusive as de origem pecuária, por estabelecimentos industriais localizados na Amazônia Ocidental, cujos projetos tenham sido aprovados pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus (Suframa), excetuados o fumo do Capítulo 24 e as bebidas alcoólicas, das posições 22.03 a 22.06, dos códigos 2208.20.00 a 2208.70.00 e 2208.90.00 (exceto o Ex 01) da TIPI.

Fl. 3 da Resolução n.º 3201-003.606 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 15586.720334/2016-11

No caso concreto, para obter o “valor do imposto calculado, como se devido fosse”, o interessado aplicou a alíquota de 27%, prevista para os produtos classificados no Ex 01 do código 2106.90.10 da TIPI, referente a “preparações compostas, não alcoólicas (extratos concentrados ou sabores concentrados), para elaboração de bebida da posição 22.02, com capacidade de diluição superior a 10 partes da bebida para cada parte do concentrado”, conforme Decreto nº 6.006, de 28 de dezembro de 2006, e Decreto nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011. A partir de 1º de outubro de 2012, os produtos enquadrados no Ex 01 do código 2106.90.10 da TIPI passaram a ser tributados à alíquota de 20%, conforme Decreto nº 7.742, de 31 de maio de 2012.

Em face dessas peculiaridades, a fiscalização intimou o estabelecimento interessado a informar a composição dos produtos adquiridos de Recofarma, devendo indicar quais deles seriam de origem agrícola ou extrativa vegetal, de produção regional de estabelecimentos industriais localizados na Amazônia Ocidental, conforme previsto no art. 95, III, do RIPI de 2010. Em resposta, o estabelecimento interessado alegou desconhecimento, sugerindo que o fornecedor Recofarma fosse indagado sobre esse assunto, o que foi feito.

Com base na resposta fornecida por Recofarma, e demais averiguações realizadas, ficou evidenciado para a fiscalização que os créditos do IPI em causa decorreram de aquisição de produtos que não foram elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, por estabelecimentos industriais localizados na Amazônia Ocidental, ou decorreram de aquisição de produtos que foram elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais, mas fornecidas por estabelecimentos industriais localizados fora da Amazônia Ocidental. Em qualquer dessas situações, fica excluída a isenção do art. 95, III, do RIPI de 2010 e, consequentemente, fica excluída a legitimidade do crédito do IPI, calculado como se devido fosse.

Além disso, mesmo que não tivessem ocorrido as irregularidades mencionadas no item precedente, a fiscalização, agora sob outra perspectiva, discorda da alíquota de 27% utilizada para cálculo do crédito do IPI, como se devido fosse, porquanto os produtos adquiridos de Recofarma em “kits”, denominados de “concentrados”, são apresentados em embalagens individuais, sem formar uma preparação única que pudesse ser considerada “extrato concentrado”, passível de enquadramento no Ex 01 do código 2106.90.10 da TIPI, ao qual corresponde a citada alíquota de 27%. A fiscalização concluiu que a classificação pretendida não é possível, inclusive, por disposição expressa do item XI da Nota Explicativa da Regra Geral 3, b, para interpretação do Sistema Harmonizado (SH) de Designação e de Codificação de Mercadorias (RGI 3 b), que diz: *“a presente Regra não se aplica às mercadorias constituídas por diferentes componentes acondicionados separadamente e apresentados em conjunto (mesmo em embalagem comum), em proporções fixas, para a fabricação industrial de bebidas, por exemplo”*.

A fiscalização louvou-se nas seguintes particularidades, para concluir que é incorreto o enquadramento dos “kits” no Ex 01 do código 2106.90.10 da TIPI, ao qual corresponde a citada alíquota de 27%, devendo a classificação ocorrer em relação a cada um dos componentes:

- a) os clientes de Recofarma tratam o insumo adquirido como se formasse uma mercadoria única, denominada de “concentrado”, mas que, na realidade, é um conjunto de matérias-primas e produtos intermediários;
- b) no caso das bebidas à base de frutas, esse conjunto não inclui a própria fruta;
- c) em momento algum do processo produtivo de Recofarma ocorre a fabricação de mercadoria que possa ser definida como “extrato concentrado”, produto intermediário que consiste em uma preparação que, por diluição, resulta na bebida final; e

Fl. 4 da Resolução n.º 3201-003.606 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 15586.720334/2016-11

d) o termo “concentrado” foi empregado de maneira tecnicamente incorreta, e seu uso refletiu apenas a prática comercial entre fornecedor e clientes.

Além da irregularidade descrita até aqui, também foi constatada a apuração indevida de créditos do IPI na aquisição de produtos de limpeza, que absolutamente não se enquadram no conceito de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, motivo pelo qual os valores relativos a esses créditos também foram glosados.

Na manifestação de inconformidade, o interessado alega o que segue resumido.

Argumenta que os concentrados são beneficiados por duas isenções, segundo consta nas notas fiscais respectivas, a saber: (a) a do art. 81, II, do RIPI de 2010, por serem produzidos na Zona Franca de Manaus (ZFM), sendo que o crédito correspondente foi assegurado ao impugnante pelo entendimento do Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF), manifestado no Recurso Extraordinário (RE) nº 212.484-2/RS; e (b) a do art. 95, III, do RIPI de 2010, sendo que o crédito para o adquirente decorre do próprio RIPI.

A fiscalização indeferiu o pedido de ressarcimento e não homologou as compensações declaradas, com suporte nas conclusões de Termo de Verificação Fiscal semelhante ao que embasou o Auto de Infração objeto do processo [...], sendo que o interessado impugnou o referido auto em [...], o que justificaria o sobrestamento do presente processo até a solução definitiva do litígio instaurado naquele, o que não importa prejuízo algum para a Fazenda Pública. Caso o litígio seja decidido favoravelmente ao interessado, o ressarcimento de créditos do IPI restará legítimo e homologadas as compensações a ele vinculadas. Cita jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) em prol da tese exposta na manifestação de inconformidade.

Nesse passo, diz o manifestante, o indeferimento dos PER/DCOMP, sob o fundamento de que não teria direito ao aproveitamento do crédito do IPI à alíquota de 27% importa enriquecimento sem causa do Fisco, com evidente cerceamento do direito de defesa e supressão da discussão na esfera administrativa.

Segue o manifestante, sustentando que, na condição de terceiro, adquirente do concentrado, não pode ser responsabilizado por suposto erro na classificação fiscal do citado produto. O fornecedor Recofarma emitiu as notas fiscais, descreveu os produtos e efetuou a classificação fiscal no Ex 01 do código 2106.90.10 da TIPI, o que é bastante e suficiente para justificar a aplicação da alíquota utilizada para fins do cálculo do crédito. Pondera que o art. 62 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, determina que o adquirente verifique se os produtos que tenham ingressado em seu estabelecimento e as notas fiscais que os acompanham atendem às prescrições legais e regulamentares, sendo que, ao regulamentar esse dispositivo legal, os RIPIs de 1972, 1979 e 1982 acrescentaram que caberia ao adquirente também o exame da correção da classificação fiscal do produto consignada na nota fiscal pelo fornecedor, como se verifica do art. 173 do RIPI de 1982, que reproduz fielmente os arts. 169 e 266 dos RIPIs de 1972 e 1979, respectivamente.

Na vigência do mencionado art. 173 do RIPI de 1982, o fisco chegou a exigir multas dos adquirentes que deixaram de verificar a correção da classificação fiscal adotada pelos fornecedores, conforme se verifica do art. 368 do mesmo RIPI de 1982, o que foi objeto de questionamento na esfera administrativa e no âmbito judicial, até que a 6ª Turma do antigo Tribunal Federal de Recursos (TFR), no julgamento da Apelação em Mandado de Segurança nº 105.951-RS, em que foi relator o Ministro Carlos Mario Velloso, decidiu que o acréscimo da obrigação de o adquirente verificar a correção da classificação fiscal não encontrava amparo legal no art. 62 da Lei nº 4.502, de 1964. Esse entendimento foi seguido pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do Recurso Especial (REsp) nº 552.479, e pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF). O RIPI de 1998 e os RIPIs de 2002 e 2010 suprimiram tal acréscimo regulamentar, conforme, respectivamente, arts. 266 e 327.

Fl. 5 da Resolução n.º 3201-003.606 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 15586.720334/2016-11

Portanto, conclui o impugnante, nunca existiu na lei e não existe mais sequer previsão regulamentar estabelecendo a obrigação de o adquirente verificar a correção da classificação fiscal do produto na nota de aquisição. Sendo lícito e correto aceitar a classificação fiscal dos produtos fornecidos por Recofarma, constante de nota fiscal idônea, é legítimo o direito de o adquirente calcular o crédito do IPI decorrente da alíquota de 27%, correspondente à classificação fiscal.

Sob outra perspectiva, o manifestante se insurge contra uma suposta alteração de critério jurídico, que é vedada pelo art. 146 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN). Isso porque sempre calculou os créditos do IPI decorrentes da aquisição de concentrados isentos para refrigerantes oriundos da Zona Franca de Manaus à alíquota prevista na TIPI para o Ex 01 do código 2106.90.10 e a autoridade sempre aceitou essa alíquota.

À vista disso, o novo critério jurídico adotado não poderia alcançar fatos geradores anteriores a 22 de dezembro de 2014, dia em que ocorreu a ciência do auto de infração lavrado contra o estabelecimento Recofarma, fornecedor do referido insumo e que consignou a classificação na respectiva nota fiscal. Naquele auto de infração, que ainda aguarda julgamento na esfera administrativa, exigiu-se de Recofarma exclusivamente multa em razão de ter supostamente classificado o concentrado para refrigerantes de forma equivocada, porquanto esse insumo não poderia ter sido classificado em uma única posição.

Ademais, e sem prejuízo do que foi exposto anteriormente, registre-se que no Parecer nº 405/2003, da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), que vincula os órgãos da administração pública, foi adotada, conforme consta em seu item 102, a classificação do concentrado para refrigerantes no código 2106.90.10 Ex. 01 da TIPI, ao reconhecer o direito a crédito do IPI ao adquirente do concentrado, pela aplicação da alíquota de 27%, vigente na época.

No tocante à classificação fiscal dos concentrados para refrigerantes, propriamente dita, a defesa discorre sobre a competência da Superintendência da Zona Franca de Manaus (Suframa) para definir a classificação fiscal dos produtos fabricados no âmbito de projeto industrial aprovado para fruição de benefícios fiscais previstos no art. 9º do Decreto-lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, e no art. 6º do Decreto-lei nº 1.435, de 16 de dezembro de 1975, conforme Decreto nº 7.139, de 29 de março de 2010. Acrescenta que a Suframa também é dotada de competência para definir o respectivo processo produtivo básico (PPB) do produto incentivado, sendo necessário que, para tal finalidade, identifique a classificação fiscal do produto. Em suma, a Receita Federal também é competente para definir a classificação fiscal de produtos, mas sem exclusividade. O STJ, a propósito, decidiu que a RFB não tem competência exclusiva para proceder à classificação fiscal de produto, prevalecendo a classificação fiscal definida pelo órgão técnico, naquele caso, a Agência Nacional de Vigilância Sanitária (Anvisa), conforme REsp 1.555.004/SC.

O manifestante se reporta ao Parecer Técnico nº 224/2007, que integra a Resolução do CAS nº 298/2007, que aprovou o projeto industrial de Recofarma, para fruição dos benefícios fiscais do art. 9º do Decreto-lei nº 288, de 1967, e do art. 6º do Decreto-lei nº 1.435, de 1975, em relação ao produto definido como concentrado para refrigerantes, e que consiste em “preparações químicas utilizadas como matéria-prima para industrialização de bebidas não alcoólicas, com capacidade de diluição superior a 10 partes de bebida para cada parte de concentrado”. Vê-se, pois, que, a partir da definição dada pela Suframa ao produto fabricado por Recofarma, a própria Suframa reconhece que o concentrado, por ser “preparações químicas”, pode ser entregue desmembrado em partes ou “kits”, sem que isso desnature a sua condição de produto único, no caso, concentrado para refrigerantes, classificado no código 2106.90.10 Ex 01 da TIPI.

Fl. 6 da Resolução n.º 3201-003.606 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 15586.720334/2016-11

Alega que a falta de documentação comprobatória do cumprimento do projeto aprovado pela Suframa, em favor de Recofarma, justificaria baixar este processo em diligência, para esclarecimento da matéria.

Alega que a utilização de matéria-prima agrícola regional na fabricação dos concentrados isentos pelo art. 6º do Decreto-lei nº 1.435, de 1975, pode ocorrer de forma indireta, e não necessariamente direta, como pensa o autor do procedimento fiscal. A expressão matéria-prima, utilizada no dispositivo que concede a isenção do IPI, compreende tanto os produtos industrializados com matéria-prima agrícola regional, quanto a própria matéria-prima agrícola regional.

Na sequência, o manifestante afirma que o autor do procedimento fiscal subverteu a ordem de aplicação das Regras Gerais de Interpretação do SH, pois aplicou as regras secundárias de interpretação (Regras Gerais 2 e 3) antes da primária (Regra Geral 1). Agindo assim, concluiu que o concentrado para refrigerantes em questão não poderia ter sido

classificado no código 2106.90.10 Ex 01 da TIPI, porque seria composto por diversas partes não misturadas e não estaria pronto para uso pelo destinatário do produto, no caso o impugnante. Às classificações dos componentes do concentrado, segundo a fiscalização, correspondem, na sua grande maioria, a alíquota zero, em prejuízo do crédito a que faz jus o interessado.

Para a defesa, o item XI da Nota Explicativa referente à Regra Geral 3, b, também reforça que os concentrados para refrigerantes, entregues em forma de “kits”, são tratados como produtos únicos, porque a sua literalidade demonstra que esses concentrados constituem mercadoria unitária, integrada por diferentes componentes. Transcreve o texto:

A presente Regra não se aplica às mercadorias constituídas por diferentes componentes acondicionados separadamente e apresentados em conjunto (mesmo em embalagem comum), em proporções fixas para fabricação industrial de bebidas, por exemplo.

E a razão de ser afastada a aplicação da regra de exceção (Regra Geral 3, b), que determina que os produtos misturados ou sortidos devem ser classificados levando em consideração a posição da matéria ou artigo que lhe confira a característica essencial, é justamente porque já existe posição específica na legislação brasileira para os concentrados para refrigerantes da posição 22.02, qual seja, o código 2106.90.10 Ex 01, ao qual se chega pela Regra Geral 1.

Acrescenta que a decisão do Conselho de Cooperação Aduaneira, de 23 de agosto de 1985, citada pela fiscalização, consistiu em mero trabalho preparatório que não tem natureza de parecer do Comitê do SH da Organização Mundial das Aduanas (OMA) e que não integra a coletânea publicada no site da RFB e, pois, não é aplicável ao sistema jurídico brasileiro. Ainda que tal decisão do Conselho de Cooperação Aduaneira fosse aplicável, o que se admite apenas para fins de argumentação, não importaria na alteração da classificação do concentrado dada pelo fornecedor, porque, na legislação dos países envolvidos na consulta que motivou aquela decisão do Conselho de Cooperação Aduaneira, a saber, Japão, Canadá, Maurícia e Austrália, o concentrado para refrigerantes não é classificado numa posição específica, como o é e sempre foi na legislação brasileira, razão pela qual, naqueles países, foi preciso utilizar as Regras Gerais de Interpretação secundárias 2 e 3, b.

A defesa destaca o fato de que há outras mercadorias que, da mesma forma que o concentrado para refrigerantes, são entregues conjuntamente, em embalagens separadas, e, a despeito disso, são classificadas em uma única posição, como é o caso dos produtos químicos importados em “kits” para, após a mistura, comporem os explosivos classificados na posição 36.02, conforme Nota 3 da Seção VI da TIPI. O mesmo ocorre com os temperos apresentados em oito frascos de vidro, contendo cada frasco duas

Fl. 7 da Resolução n.º 3201-003.606 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 15586.720334/2016-11

preparações diferentes, que são classificados como uma única mercadoria, em razão de sua finalidade e de existir um código específico na TIPI.

Ademais, o fato de os concentrados para refrigerantes adquiridos de Recofarma não terem sido previamente misturados não significa que eles não estejam prontos para uso por quem fabrica os refrigerantes, porque, após o ingresso dos concentrados no estabelecimento do manifestante, todo processo produtivo consiste na elaboração de refrigerantes e, portanto, é óbvio que os referidos concentrados estão prontos para uso pelo seu destinatário que, no caso, é o impugnante. Nesse sentido, as próprias Nesh, em seu subitem 7, relativo à posição 2106.90, reconhecem, de um lado, que as preparações compostas dessa

posição podem conter a totalidade dos ingredientes aromatizantes que caracterizam determinada bebida ou apenas parte desses ingredientes e, de outro lado, a possibilidade de essas preparações serem transportadas em partes, para evitar o transporte desnecessário de grandes quantidades de água etc., do que se deduz que essas partes, quando entregues em conjunto, podem ser acondicionadas em embalagens separadas.

Ressalta que os pareceres técnicos juntados por Recofarma nos processos 11080.732960/2014-10 e 11080.732817/2014-28 integram a manifestação de inconformidade e de sua leitura chega-se à conclusão de que a Regra Geral de Interpretação a ser aplicada ao presente caso é a 1.

E se houvesse qualquer dúvida quanto à aplicação do código 2106.90.10 Ex 01 aos concentrados para refrigerantes, constante das notas fiscais emitidas por Recofarma, essa deveria prevalecer por ser a classificação dada pela Suframa, em ato administrativo, devendo ser aplicado ao presente caso o disposto no art. 112 do Código Tributário Nacional.

Sobre a glosa de créditos do IPI nas aquisições de produtos de limpeza, utilizados no processo de industrialização das bebidas, o manifestante alega equívoco da fiscalização. Trata-se de produtos utilizados para assepsia, sanitização e limpeza em geral integram o processo produtivo de bebidas, já que inerentes à sua produção, inclusive, por exigências sanitárias são utilizados de forma obrigatória, o que justifica o crédito. Cita o art. 226, I, do RIPI de 2010, o Parecer Normativo CST nº 65, de 1979, e excertos de decisões do Carf a respeito.

Mudando de ponto de vista, o impugnante volta a arguir o direito ao crédito relativo à aquisição dos concentrados isentos para elaboração de refrigerantes, em razão do benefício previsto no art. 81, II, do RIPI de 2010, cuja base legal é o art. 9º do Decreto-lei nº 288, de 1967, pelo entendimento do Plenário do STF, manifestado no RE nº 212.484-2/RS, que permanece hígido até que seja concluído o julgamento do RE nº 592.891-SP. Cita o Parecer PGFN/CRJ nº 492/2011, que atribuiria força vinculante ao que foi decidido no RE nº 212.484-2/RS.

Adiante, a defesa alega a impossibilidade de exigência de multa, juros de mora e correção monetária, em razão do disposto no art. 100, parágrafo único, do CTN, que estabelece que a observância de atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas tem o condão de excluir a cobrança de multa, juros de mora e correção monetária. Esse efeito seria produzido pelos atos baixados, no caso concreto, pela Suframa.

Especificamente sobre a impossibilidade de exigência de multa, a defesa afirma que, mesmo na hipótese de serem superados os argumentos antes desenvolvidos, o que se admite apenas para argumentar, também não seria cabível a imposição de multa no presente caso, em razão do disposto no art. 76, II, “a”, da Lei nº 4.502, de 1964. No caso, há decisões irrecorríveis de última instância administrativa proferidas em processos fiscais no sentido de que não cabe ao adquirente do produto verificar a sua correta classificação fiscal: Acórdãos: 02-02.895, de 28 de janeiro de 2008, relator

Fl. 8 da Resolução n.º 3201-003.606 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 15586.720334/2016-11

Conselheiro Antonio Carlos Atulim; 02-02.752, de 2 de julho de 2007, relator  
Conselheiro Antonio Bezerra Neto e 02-0.683, de 18 de novembro de 1997, relator  
Conselheiro Marcos Vinicius Neder de Lima. Isso atrai os arts. 486, II, “a”, do RIPI de  
2002 e 567, II, “a”, do RIPI de 2010, para fins de exclusão da multa exigida.

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

Em apreciação dos argumentos apresentados pela Contribuinte em sede de  
Manifestação de Inconformidade, a Turma Julgadora *a quo* entendeu pela improcedência dos  
pedidos.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: (...)

SALDO CREDOR. RESSARCIMENTO. DENEGAÇÃO.

É vedado o ressarcimento do crédito do trimestre-calendário cujo valor possa ser  
alterado total ou parcialmente por decisão definitiva em processo judicial ou  
administrativo fiscal de determinação e exigência de crédito do IPI.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformado, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário aduzindo, em  
resumo:

- Nulidade da decisão recorrida;
- Sobrestamento do presente processo administrativo ou o seu julgamento  
em conjunto;
- Inaplicabilidade do art. 42 da IN/RFB nº 1.717, de 17.07.2017;
- Reitera o direito ao ressarcimento e compensação do crédito de IPI  
postulado.

É o relatório.

## Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na  
forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado na resolução  
paradigma como razões de decidir:

O Recurso Voluntário interposto é próprio e tempestivo, portanto, dele  
tomo conhecimento.

Antes de se adentrar aos demais argumentos apresentados pela  
Recorrente, se faz necessário examinar a vinculação do presente feito ao  
Auto de Infração nº 15586.720446/2016-63 e os efeitos desta ao  
julgamento.

Fl. 9 da Resolução n.º 3201-003.606 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 15586.720334/2016-11

O presente processo decorre de Despacho Decisório Eletrônico manual, que menciona o Auto de Infração lavrado para o mesmo período de apuração do crédito solicitado: 4º Trimestre de 2011 e também a lavratura de outro Auto de Infração para o 3º Trimestre de 2011 (15586.720290/2011-11).

Referido Despacho Decisório, juntado aos Autos pela Recorrente, menciona à fl. 793:

A reconstituição da escrita fiscal do contribuinte considerando as glosas supramencionadas acabou por gerar saldos devedores do Imposto Sobre Produtos Industrializados - IPI em todos os P.A. do 4º trimestre de 2011, os quais foram cobrados através de Auto de Infração, conforme Processo nº 15586.720.446/2016-63.

Antes de tudo, devemos destacar que a empresa foi objeto de fiscalização anterior, que abrangeu o período de julho a setembro de 2011, em que foram constatadas as mesmas infrações, tendo sido lançado auto de infração protocolizado no processo nº 15586.720.290/2016-11. Nesta fiscalização anterior, foi apurado saldo devedor no mês de setembro de 2011, não havendo, desta forma, valor de saldo credor a ser transferido para o mês subsequente (outubro de 2011). Como no mês de outubro de 2011 do livro RAUPI do contribuinte há um saldo credor de período anterior escriturado no valor de R\$ 8.518.011,77, o primeiro ajuste feito por esta fiscalização foi a glosa deste saldo credor de período anterior através de um débito lançado no P.A. de Out/2011.

Como as glosas realizadas pela Fiscalização alcançou tanto os Pedidos de Ressarcimento, como a própria apuração da Contribuinte, foram lavrado o Auto de Infração nº 15586.720446/2016-63 e o Despacho decisório controlado pelo presente PAF nº 10783.914863/2016-25.

O Auto de Infração nº 15586.720446/2016-63 foi lavrado em 15/09/2016, com intimação realizada em 16/09/2016, e o Despacho decisório controlado pelo presente PAF nº 10783.914863/2016-25, foi emitido em 19/12/2016, com ciência em 24/04/2017.

Portanto, não há como negar a contemporaneidade e a estrita vinculação entre ambos os feitos e, portanto, a relação de prejudicialidade existente, conforme expresso pela própria Portaria RFB nº 354, de 11 de março de 2016, que dispunha, à época da lavratura do Auto de Infração e da emissão do Despacho Decisório, “*sobre a formalização de processos relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB)*”:

Art. 3º Os autos serão juntados por apensação nos seguintes casos:

(...)

III - indeferimento de pedido de ressarcimento ou **não homologação de DCOMP** e o **lançamento de ofício** deles decorrentes.

Fl. 10 da Resolução n.º 3201-003.606 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 15586.720334/2016-11

§ 1º No caso de que trata o inciso III do caput, o processo **principal** ao qual devem ser apensados os demais será:

I - o que contiver os **autos de infração**, se houver; ou

II - o de reconhecimento de direito creditório mais antigo, não existindo autuação.

§ 2º A apensação, na hipótese a que se refere o inciso III do caput, deve ser efetuada:

I - depois do decurso do prazo de contestação dos autos de infração e dos despachos decisórios e envolverá todos os processos para os quais tenham sido apresentadas impugnações e manifestações de inconformidade, observado o disposto no § 18 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; e

II - na unidade da RFB em que estiverem todos os processos, se a fase processual em que se encontrarem permitir.

§ 3º Na hipótese em que os processos a que se refere o inciso II do § 2º estiverem em unidades distintas, a apensação será efetuada:

I - na unidade onde se encontrarem os processos de auto de infração, se houver;

II - na unidade onde se encontrar o processo mais antigo, na hipótese de inexistência de processos de autos de infração; ou

III - na unidade de origem, na hipótese de existência de processos pendentes de formalização ou contestação.

Art. 4º O disposto no art. 3º aplica-se aos processos formalizados a partir da data de publicação desta Portaria.

Igual previsão conteve a Portaria RFB nº 1668, de 29 de novembro de 2016, que revogou a acima exposta.

Por fim, a Portaria RFB nº 48, de 24 de junho de 2021, que substituiu a Portaria RFB nº 1668, é ainda mais clara quanto à necessidade de apensação:

Art. 3º Serão juntados por apensação os autos:

(...)

III - de indeferimento de pedido de ressarcimento (PER) ou da não homologação de Dcomp e do processo de auto de infração ou de notificação de lançamento, com ou sem exigência de crédito tributário, a eles relacionados, e da multa isolada deles decorrentes;

(...)

§ 1º Nos casos previstos nos incisos I e III do caput, a apensação deve ser efetuada depois do decurso do prazo de contestação dos autos de infração e dos despachos decisórios e incluirá todos os processos para os quais tenham sido apresentadas impugnações e manifestações de inconformidade ou recurso hierárquico, conforme o caso, observado o disposto no § 18 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

Fl. 11 da Resolução n.º 3201-003.606 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 15586.720334/2016-11

O art. 6º da referida Portaria, inclusive, estabelece a sua aplicação imediata inclusive aos feitos já em andamento:

Art. 6º O disposto neste Capítulo aplica-se aos processos:

I - formalizados a partir da data de publicação desta Portaria; e

II - já formalizados e que estejam na mesma fase processual.

Com efeito, a apensação dos feitos para julgamento conjunto decorre da lógica aplicação dos Princípios da Segurança Jurídica e da Economia Processual, visando a evitar decisões conflitantes sobre exatamente a mesma matéria de mérito e o seu duplo exame por órgãos de igual competência, no caso, a legitimidade dos créditos de IPI apropriados pela ora Recorrente no 4º Trimestre de 2011.

O Regimento Interno do CARF também prevê a apensação de feitos por conexão e decorrência:

Art. 6º Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se a seguinte disciplina:

§1º Os processos podem ser vinculados por:

I - conexão, constatada entre processos que tratam de exigência de crédito tributário ou pedido do contribuinte fundamentados em fato idêntico, incluindo aqueles formalizados em face de diferentes sujeitos passivos;

II - decorrência, constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas;  
e

(...)

§ 4º Nas hipóteses previstas nos incisos II e III do § 1º, se o processo principal não estiver localizado no CARF, o colegiado deverá converter o julgamento em diligência para a unidade preparadora, para determinar a vinculação dos autos ao processo principal.

§ 5º Se o processo principal e os decorrentes e os reflexos estiverem localizados em Seções diversas do CARF, o colegiado deverá converter o julgamento em diligência para determinar a vinculação dos autos e o sobrestamento do julgamento do processo na Câmara, de forma a aguardar a decisão de mesma instância relativa ao processo principal.

Ou seja, averiguando-se a existência de vinculação entre processos, caberia, inclusive, a conversão do feito em diligência para que a reunião seja procedida pela unidade preparadora.

No caso, contudo, conforme consulta realizada no sítio do CARF em 10/10/2023, o Auto de Infração nº 15586.720446/2016-63 já foi julgado por esta mesma Turma Julgadora em 19/06/2019 e atualmente se encontra aguardando julgamento de Recurso Especial pela 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, não sendo mais possível a

Fl. 12 da Resolução n.º 3201-003.606 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 15586.720334/2016-11

apensação do feito, muito embora, como manifestado, esta reunião devesse ter sido realizada ainda na origem.

Desse modo, a alternativa possível como forma de preservar a segurança jurídica e a economia processual, é a determinação de sobrestamento do presente feito, nos termos do §5º supra, até o trânsito em julgado, na esfera administrativa, do Auto de Infração nº 15586.720446/2016-63, para que a decisão nele proferida seja aplicada integralmente ao presente feito, posto que decorrentes exatamente dos mesmos elementos de fato, de provas e de direito.

Nada obstante ao exposto, ainda é necessário afastar o argumento apresentado pela DRJ para fundamentar a negativa de reunião ou sobrestamento do feito, que seria o disposto no art. 25 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012 e pelo art. 42 da atual Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho:

Art. 25. É vedado o ressarcimento do crédito do trimestre calendário cujo valor possa ser alterado total ou parcialmente por decisão definitiva em processo judicial ou administrativo fiscal de determinação e exigência de crédito do IPI.

Parágrafo único. Ao requerer o ressarcimento, o representante legal da pessoa jurídica deverá prestar declaração, sob as penas da lei, de que o crédito pleiteado não se encontra na situação mencionada no caput.

Tal dispositivo, de fato, impede que o ressarcimento seja concluído quando ainda pendente de definição decisória definitiva em processo judicial ou administrativo fiscal. Todavia, não impede o exercício da ampla defesa assegurado pelo art. 74 da lei nº 9.430/96, tampouco a suspensão da exigibilidade do crédito tributário correspondente às DCOMPs não homologadas.

E é exatamente em razão de ser necessária tal conclusão de julgamento para que a restituição seja “entregue” ao contribuinte, que se impõe a lógica necessidade de tramitação conjunto dos feitos, pela clara relação de prejudicialidade, ou, não sendo mais possível, que se promova o sobrestamento dos Pedido de Ressarcimento.

Com efeito, o enfrentamento do mérito da demanda nesta oportunidade significaria absoluta afronta à economia processual e à segurança jurídica, posto que não poderão sobrevir decisões diversas no Auto de Infração e no Pedido de Ressarcimento.

Diante do exposto, proponho, nos termos do art. 6º, §5º do RICARF, o sobrestamento do presente feito até o trânsito em julgado, na esfera administrativa, do Auto de Infração nº 15586.720446/2016-63, para que a decisão nele proferida seja aplicada integralmente ao presente feito, posto que decorrentes exatamente dos mesmos elementos de fato, de provas e de direito, devendo tais providências serem adotadas pela Divisão de Análise de Retorno e Distribuição de Processos – Dipro.

Fl. 13 da Resolução n.º 3201-003.606 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 15586.720334/2016-11

## **Conclusão**

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47 do Anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido na resolução paradigma, no sentido de sobrestar os presentes autos na Dipro/Cojul até o trânsito em julgado na esfera administrativa do processo relativo ao auto de infração, referente ao mesmo período de apuração, nos termos do art. 6º, § 5º, do Anexo II do RICARF, quando os presentes autos deverão retornar à turma para julgamento, para que a decisão proferida no processo vinculado seja aplicada integralmente ao presente feito, posto que decorrentes exatamente dos mesmos elementos de fato, de provas e de direito.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Presidente Redator