ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 15956.720256/2014-29
CÓPIA

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

Processo nº	15956.720256/2014-29
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3402-002.997 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	26 de abril de 2016
Matéria	IPI
Recorrente	RIO DE JANEIRO REFRESCO LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Ano-calendário: 2008, 2009

MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. COISA JULGADA. EFICÁCIA.

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

DECISÕES DO STF. APLICABILIDADE.

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

CRÉDITOS. ZONA FRANCA DE MANAUS.

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

CRÉDITOS. AMAZÔNIA OCIDENTAL.

Comprovado que o fornecedor dos insumos descumpriu o Processo Produtivo Básico e que não aplicou matérias-primas regionais de origem vegetal na produção dos concentrados, é ilegítimo o crédito tomado com amparo no art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/75.

MULTAS. EXCLUSÃO. CONDUTA DO CONTRIBUINTE CONSOANTE DECISÃO IRRECORRÍVEL NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

Conquanto o art 76, II, "a", da Lei nº 4.502/64 não tenha sido recepcionado pelo art. 100, II, do CTN, o art. 486, II, do RIPI/2002 determinou a não aplicação de penalidades aos que, enquanto prevalecer o entendimento, tiverem agido ou pago o imposto de acordo com interpretação fiscal constante de decisão irrecorrível de última instância administrativa.

Recurso voluntário provido em parte.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/05/2016 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 23/05/201
6 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 23/05/2016 por VALDETE APARECIDA MARINHEIRO
Impresso em 31/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM, os membros do Colegiado, em dar provimento parcial ao recurso voluntário da seguinte forma: I) por maioria de votos, para excluir a multa de ofício com base no art. 486, II, do RIPI/2002 e art. 567, II, do RIPI/2010, quanto aos fatos geradores em relação aos quais o contribuinte se comportou segundo o entendimento firmado pela CSRF. Vencidos os Conselheiros Waldir Navarro Bezerra, Jorge Freire e Maria Aparecida Martins de Paula, que consideraram que o art. 76, II, "a", da Lei nº 4.502/64 não foi recepcionado pelo CTN. II) pelo voto de qualidade, negou-se provimento quanto às demais matérias. Vencidos os Conselheiros Valdete Aparecida Marinheiro, Thais de Laurentiis Galkowicz, Diego Diniz Ribeiro e Carlos Augusto Daniel Neto, que deram provimento ao recurso por aplicarem a decisão do mandado de segurança coletivo à recorrente. Designado o Conselheiro Antonio Carlos Atulim. Sustentou pela recorrente o Dr. Antonio Carlos Garcia de Souza, OAB/RJ nº 48.955 e pela Fazenda Nacional o Dr. Pedro Augusto Junger Cestari, Procurador da Fazenda Nacional.

CÓPIA

Antonio Carlos Atulim - Presidente e redator designado

Valdete Aparecida Marinheiro - Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os conselheiros: Antonio Carlos Atulim, Jorge Olmiro Lock Freire, Valdete Aparecida Marinheiro, Waldir Navarro Bezerra, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Diego Diniz Ribeiro e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

O presente processo está muito bem relatado em Relatório de fls. 1.238 a 1.243 dos autos emanados da decisão DRJ/RPO, por meio do voto do relator Celso Toshio Sakamoto, que poderá ser lido em sessão se necessário.

O voto condutor da decisão recorrida, resumidamente, já que o assunto já é bastante conhecido por essa Turma julgadora aqui no CARF dispõe em destaque:

1) Da admissibilidade da impugnação;

2) Direito ao crédito com base no DL nº 1.435/1975;

3) Direito ao crédito com base na coisa julgada, aqui referindo-se aos autos do Mandado de Segurança Coletivo nº 91.0047783-4 e que o *mandamus NÃO FAZ MENSÃO AO DIREITO AO CRÉDITO ASSEGURADO PELO Decreto-lei nº 1.435, de 1975, art. 6º, parágrafo único,* mas apenas genericamente ao princípio da não-cumulatividade de raiz constitucional;

4) Direito ao crédito com base no art. 69 do RIPI/2002 e jurisprudência do STF – não acatando por ausência de decisão firmada pela sistemática da repercussão geral e da inexistência de ato específico da RFB que alinhe à tese pela interessada não há como acatar os argumentos por ela expendidos;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/05/2016 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 23/05/2016 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 23/05/2016 por VALDETE APARECIDA MARINHEIRO
Impresso em 31/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

5) Idoneidade das notas fiscais emitidas pela RECOFARMA –Nesse item do voto condutor da decisão recorrida, há a fundamentação de que não há distinção entre dolo e culpa, consoante consagrado no próprio CTN, art. 136;

6) Sucessão empresarial e exigência de penalidades e demais acréscimos – Esse item do voto condutor da decisão recorrida mereceu destaque em razão de que em 01/12/2013, a Recorrente incorporou a Companhia de Bebidas Ipiranga e, em 26/09/2014, data posterior à incorporação, foi lavrado o auto de infração contra a Recorrente por supostas infrações cometidas pela sucedida e com base nos artigos 129,132 e 142 do CTN, art. 227 da Lei 6.404 de 30 de novembro de 1994, decisão do STJ citado, relator do Recurso Especial nº 1017186/SC e entendimento da COSIT em Solução de Consulta Interna nº 25, de 30 de agosto de 2010, considerou improcedente todos os argumentos apresentados pela impugnante no tocante à impossibilidade de imputação de multa de ofício à sucessora, por infração cometida pela sucedida;

7) Exigência de penalidade e jurisprudência administrativa – nesse item entendeu o autor do voto condutor da decisão recorrida, não ter eficácia *erga omnes* e não constituem legislação tributária à luz do CTN, arts. 96 e 100 bem como o Parecer Normativo CST nº 390, de 1971, para fundamentalmente entender carente de fundamento as alegações da Recorrente;

8) Juros de mora sobre multa de ofício – inicialmente destacou que a exigência de acréscimos moratórios sobre a penalidade não é objeto do lançamento fiscal e nesse sentido a matéria não faz parte do litigio, mas esclarece seu amparo legal à luz do artigo 113 e parágrafos, combinados com o artigo 139, ambos do CTN;

9) Diferenças apuradas nos saldos credores – detalhadamente foi analisado e esclarecido todas as diferenças apontadas pela Recorrente, na ocasião impugnante e o resultado apresentado foi desfavorável a mesma o que resultou na indicação do dever a Fiscalização de analisar e confirmar a situação, efetuando lançamento suplementar, se for o caso;

10) Conclusão – votou por considerar totalmente improcedente a impugnação.

A decisão recorrida emanada do Acórdão nº. 14-56.734 de fls. 1.236 traz a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI
Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010
CRÉDITOS DECORRENTES DE AQUISIÇÕES DE PRODUTOS ISENTOS ORIUNDOS DA AMAZÔNIA OCIDENTAL. DESCUMPRIMENTO DE REQUISITOS. GLOSAS.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/05/2016 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 23/05/201
6 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 23/05/2016 por VALDETE APARECIDA MARINHEIRO
Impresso em 31/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

São insuscetíveis de apropriação na escrita fiscal os créditos concernentes a produtos isentos adquiridos para emprego no processo industrial, mas não elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, exclusive as de origem pecuária, por estabelecimentos industriais localizados na Amazônia Ocidental.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010
SUCESSÃO. RESPONSABILIDADE DOS SUCESSORES. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PENALIDADES. EXIGÊNCIA.
Na sucessão empresarial, a sucessora é responsável pelos créditos tributários devidos pela sucedida, não somente aqueles relativos a tributos, mas também os decorrentes de penalidades pecuniárias devidos pelo descumprimento das obrigações tributárias, principal e acessória, independentemente do lançamento de ofício ocorrer antes ou depois do evento sucessório.

AÇÃO JUDICIAL. ALCANCE.
O provimento jurisdicional somente abrange o objeto da demanda judicial, vale dizer, o conteúdo do pedido da petição inicial.
DECISÕES DO STF EM SEDE DE RECURSO EXTRAORDINÁRIO. EFEITOS *ERGA OMNES*. NECESSIDADE DE OBSERVAÇÃO DO DECRETO Nº 2.346, DE 1997.
As decisões judiciais atinentes a casos concretos possuem apenas efeitos *inter partes* e não vincula os atos da Administração Tributária. Uma decisão emanada do Supremo Tribunal Federal somente alcançaria terceiros não participantes da lide se observadas as condições descritas pelo Decreto nº 2.346, de 1997.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. EFICÁCIA NORMATIVA DAS DECISÕES ADMINISTRATIVAS. INEXISTÊNCIA DE LEI. EXIGÊNCIA.
Não há de se falar em aplicação do disposto no art. 76 da Lei nº 4.502/64 c/c o art. 100, II e parágrafo único, do CTN, para a exclusão de penalidades e juros de mora, pela inexistência de lei que atribua eficácia normativa às decisões administrativas em processos nos quais um terceiro não seja parte.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010
CRÉDITOS DE IPI. PROVA DE FATOS.
É imprescindível que alegações contraditórias a questões de fato tenham o devido acompanhamento probatório. Quem não prova o que afirma, não pode pretender ser tida como verdade a existência do fato alegado, para fundamento de uma solução que atenda ao pedido feito.
ERROS DE FATO COMETIDOS NA APURAÇÃO QUE SERVIU DE BASE PARA A AUTUAÇÃO. INOCORRÊNCIA.
Demonstrada a inocorrência de erros cometidos pela autoridade fiscal, na forma alegada pela impugnante, mantém-se a autuação como lavrada.

Impugnação Improcedente
Crédito Tributário Mantido

A Recorrente, por sua vez veio aos autos e apresentou seu Recurso Voluntário, onde resumidamente, apresentou as seguintes razões:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/05/2016 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 23/05/201
6 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 23/05/2016 por VALDETE APARECIDA MARINHEIRO
Impresso em 31/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

1) Tempestividade;

2) Dos fatos – MPF 0810900.2014.00606 – glosas aos créditos de IPI de janeiro a dezembro de 2010 oriundos da Zona Franca de Manaus;

3) Do direito ao crédito relativo à aquisição de insumos isentos e dos respectivos fundamentos autônomos e independentes;

3.1. Do benefício previsto no artigo 6º do DL nº 1.435/75 – A SUFRAMA analisou especificamente o processo produtivo da RECOFARMA e editou a Resolução do CAS nº 298/2007, integrada pelo Parecer Técnico do Projeto n° 224/2007-SPR/CGPRI/COAPI, que concedeu expressa e literalmente o benefício fiscal do art. 6º do DL nº 1.435/75 ao concentrado elaborado pela RECOFARMA, estabelecendo condições para sua fruição, consoante o artigo 176 do CTN e etc;

3.2. Da coisa julgada – A Recorrente tem direito aos créditos de IPI em questão em face da coisa julgada no MSC nº 91.0047783-4. A Recorrente integra a AFBCC. O MSC foi concedido, de forma ampla e irrestrita, nos termos do pedido inicial, conforme se verifica do pedido formulado pela AFBCC na apelação, da ementa do acórdão proferido pelo TRF da 2º Região e do dispositivo da decisão proferida pelo STF;

3.3. Do direito ao crédito do IPI relativo à aquisição de matéria-prima isenta oriunda de fornecedor situado na zona franca de Manaus. Vários julgados foram lembrados nessa fase do Recurso Voluntário;

3.4. Da aplicabilidade do art. 11 da Lei nº 9.779, de 19.01.1999;

3.5. Da idoneidade das notas fiscais emitidas pela RECOFARMA e da boa-fé da Recorrente;

4. Da aplicabilidade do art. 132 do CTN – Nesse item a Recorrente dispõe novamente suas razões no sentido de que apenas o tributo poderia ser exigido da Recorrente, já que ela é sucessora da Companhia de Bebidas Ipiranga, que foi a empresa responsável pelas supostas irregularidades cometidas no período objeto do Auto e que as decisões do TJ invocadas pela decisão recorrida não são aplicáveis ao presente caso, pois, tratam de hipótese diversa, em que a multa foi imposta antes do evento sucessório;

5. Da Impossibilidade de exigência de multa – artigo 76, II, a), da Lei nº 4.502/64 vem sendo reproduzido nos regulamentos de IPI editados após o CTN (atualmente no artigo 567, II, "a" do RIPI/10, o que confirma sua recepção pelo CTN e, pois, sua plena eficácia como hipótese legal e autônoma de exclusão de penalidade;

6. Da improcedência da exigência de juros sobre a multa de ofício exigida no auto – diferentemente da sustentação da decisão recorrida os artigos atualmente em vigor (art. 59 da Lei nº 8.383, de 30.12.1991, e art. 61 da Lei nº 9.430/96) que disciplinam a cobrança de acréscimos legais sobre débitos para com a União Federal, decorrentes de tributos e contribuições

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/05/2016 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 23/05/201
6 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 23/05/2016 por VALDETE APARECIDA MARINHEIRO
Impresso em 31/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> administrados pela RFB, não recolhidos no vencimento, não preveem a possibilidade de cobrança dos juros na forma pretendida pela RFB;
>
> 7. Dos esclarecimentos sobre a apuração fiscal – novamente aponta diferenças no trabalho fiscal e a apuração da Recorrente referente alguns créditos, rebatendo todas as diferenças apontadas e clamando pela verdade material;
>
> 8. Do Pedido – pede e espera que seja cancelado o auto de infração em epígrafe e reformada a DECISÃO, com a consequente extinção do crédito tributário exigido.

CÓPIA

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Relatora Valdete Aparecida Marinheiro

O Recurso voluntário é tempestivo e dele tomo conhecimento, por atender todos os pressupostos legais.

O presente processo é mais um entre tantos da própria Recorrente e de outros contribuintes, onde se discute o crédito de IPI de mercadorias produzidas na Zona Franca de Manaus, adquiridos com isenção do imposto proveniente da mesma fornecedora RECOFARMA, onde a SUFRAMA analisou especificamente o processo produtivo da RECOFARMA e editou a Resolução do CAS nº 298/2007, integrada pelo Parecer Técnico do Projeto n° 224/2007-SPR/CGPRI/COAPI, que concedeu expressa e literalmente o benefício fiscal do art. 6º do DL nº 1.435/75 ao concentrado elaborado pela RECOFARMA, estabelecendo condições para sua fruição, consoante o artigo 176 do CTN.

Entre tantos processos da própria Recorrente acima citado, só essa relatora, relatou os seguintes processos 16.682.720.686/2014-71, 16.682.721.553/2013-31 e 16.682.720.691/2014-83 com apenas duas diferenças a superar, ou seja, os três processos citados julgamos Recurso de Ofício e esse processo o que se apresenta é um Recurso Voluntário somado a mais um detalhe que se refere a fatos ocorridos por uma empresa sucedida pela Recorrente.

Esse último detalhe de diferenciação desse processo com os demais, vem assim destacado no voto condutor da decisão recorrida relatado acima da seguinte forma:

> "Sucessão empresarial e exigência de penalidades e demais acréscimos – Esse item do voto condutor da decisão recorrida mereceu destaque em razão de que em 01/12/2013, a Recorrente incorporou a Companhia de Bebidas Ipiranga e, em 26/09/2014, data posterior à incorporação, foi lavrado o auto de infração contra a Recorrente por supostas infrações cometidas pela sucedida e com base nos artigos 129,132 e 142 do CTN, art. 227 da Lei 6.404 de 30 de novembro de 1994, decisão do STJ citado, relator do Recurso Especial nº 1017186/SC e entendimento da COSIT em Solução de Consulta

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/05/2016 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 23/05/201
6 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 23/05/2016 por VALDETE APARECIDA MARINHEIRO
Impresso em 31/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> Interna nº 25, de 30 de agosto de 2010, considerou improcedente todos os argumentos apresentados pela impugnante no tocante à impossibilidade de imputação de multa de ofício à sucessora, por infração cometida pela sucedida;"

Assim, considero superada essa questão, até porque, concordo com as razões do voto condutor da decisão recorrida, mas até por coerência, adoto-as para aplicar a Recorrente sucessora todas as obrigações e consequentemente os seus direitos próprios e da empresa sucedida nesse processo.

Também, a grande diferença entre esse processo e os outros três processos citados que se deu porque a Recorrente teve decisão favorável nas DRJs que obrigatoriamente gerou Recurso de Ofício, foi porque tomaram conhecimento de um MS próprio da Recorrente, ou seja o MS perante a Justiça Federal, Seção Judiciária do Rio de Janeiro, o Mandado de Segurança nº 91.0028724-5, com o fim de assegurar o seu direito à manutenção de crédito ficto de IPI relativo a aquisições de insumos isentos, provenientes da Zona Franca de Manaus, utilizados na industrialização de refrigerantes tributados pelo IPI, havendo obtido, em 09/07/1991, liminar suspendendo a exigibilidade do crédito tributário questionado, a qual foi confirmada por intermédio de sentença que julgou procedente o pedido. Em 17/05/1999, o Recurso de Ofício (nº 92.02.09151-8/RJ) não foi provido pelo TRF/2ª Região e, em 13/03/2000, houve o trânsito em julgado do Acórdão correspondente, assim ementado:

> "*Vez que a Constituição de 1988 não faz restrições ao direito de aproveitamento de crédito do IPI de produtos isentos, oriundos da Zona Franca de Manaus, legislação infraconstitucional, não recepcionada pelos preceitos constitucionais vigentes, não poderá fazê-lo.* "

Portanto, como não posso desconhecer do que conheço, ou tomei conhecimento, principalmente no julgamento nessa turma no mês de março de 2016 no julgamento do processo nº 16.682.720.686/2014-71, onde fomos brindados com a excelente sustentação oral do patrono da Recorrente naquele processo o advogado Dr. Marcelo Fortes que nesse processo, supero todas as demais discussões, citando trechos do voto condutor da decisão recorrida no processo citado como fundamento a minha decisão nesse presente processo:

> **"Do Mérito**
> **(...)**
>
> Delimitado o objeto da controvérsia, tem-se que o sujeito passivo impetrou perante a Justiça Federal, Seção Judiciária do Rio de Janeiro, o Mandado de Segurança nº 91.0028724-5, com o fim de assegurar o seu direito à manutenção de crédito ficto de IPI relativo a aquisições de insumos isentos, provenientes da Zona Franca de Manaus, utilizados na industrialização de refrigerantes tributados pelo IPI, havendo obtido, em 09/07/1991, liminar suspendendo a exigibilidade do crédito tributário questionado, a qual foi confirmada por intermédio de sentença que julgou procedente o pedido. Em 17/05/1999, o Recurso de Ofício (nº 92.02.09151-8/RJ) não foi provido pelo TRF/2ª Região e, em 13/03/2000, houve o trânsito em julgado do Acórdão correspondente, assim ementado:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/05/2016 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 23/05/201
6 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 23/05/2016 por VALDETE APARECIDA MARINHEIRO
Impresso em 31/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

"*Vez que a Constituição de 1988 não faz restrições ao direito de aproveitamento de crédito do IPI de produtos isentos, oriundos da Zona Franca de Manaus, legislação infraconstitucional, não recepcionada pelos preceitos constitucionais vigentes, não poderá fazê-lo.* "

A autoridade fiscal, com fundamento no Parecer Demac/RJO nº 1/2012, entendeu pela ilegitimidade de tais créditos escriturados pelo sujeito passivo, sob os fundamentos principais de que a relação jurídica que a Impetrante pleiteara e alcançara em juízo é de índole continuativa e tem limites impostos pela causa de pedir fundada no artigo 153, §3°, IV, da Constituição, motivo pelo qual os efeitos da interpretação dada pelo Tribunal ao dispositivo constitucional que fundamentara a pretensão deduzida na inicial não podem avançar ao tempo de vigência da EC nº 03/93, norma constitucional superveniente obstativa dos efeitos decorrentes do fundamento jurídico daquela pretensão. Isso porque, segundo a fiscalização, a cláusula *rebus sic standibus* traz consigo autorização para que se proceda, no futuro, à revisão do julgado, sempre que surgir fato apto a implicar efeitos distintos dos decorrentes da sentença determinante da norma individual e concreta a reger o caso julgado, conforme previsto no artigo 471, I, do Código de Processo Civil – CPC.

Tenho, contudo, que não assiste razão à autoridade fiscal.

Em primeiro plano, a intangibilidade da coisa julgada, como decorrência da exigência da segurança jurídica, é axioma do Estado Democrático de Direito do qual a Administração Pública não se pode afastar, encontrando-se, antes, obrigada a observar e proteger.

Assinalada esta necessária premissa, verifica-se que partindo do fato de se estar diante de uma relação jurídica de direito material continuativa, como efetivamente é a obrigação tributária sucessiva em análise, a autoridade fiscal concluiu que seria possível fazer incidir a cláusula *rebus sic standibus* para que fosse considerada superada a decisão passada em julgado, conforme autorização que derivaria do artigo 471, I, do CPC. Há, porém, sérias dificuldades na conclusão alcançada em conjunto pela unidade de origem.

Nos termos do art. 471, I, do CPC[1], nas relações jurídicas de trato continuado é a alteração no estado de fato ou de direito que autoriza a revisão da coisa julgada, em sendo o caso. Em outros dizeres, somente enquanto inalterados os suportes fáticos e jurídicos da relação jurídica material é que permanecerá imutável e eficaz a decisão transitada em julgado. Modificados quaisquer dos suportes em que prolatado o provimento judicial, a decisão deixa de produzir efeitos vinculantes. Por óbvio, não se trata na espécie, em verdade, de relativização da coisa julgada, mas simplesmente de reconhecer-se que alterações "no estado de fato ou de direito" deram lugar a uma nova relação jurídica de direito material que não se encontra albergada nos limites objetivos da coisa julgada. Logo, as alterações fáticas e jurídicas que tenham ocorrido nas relações materiais continuativas projetarão, de forma necessária, efeitos futuros a tais modificações de estado, não podendo, por óbvio, retroagir para desconstituir atos jurídicos perfeitos praticados e que se exauriram sob o manto da coisa julgada.

No caso concreto, a unidade de origem invoca a incidência da Emenda Constitucional nº 03/93[2], publicada no DOU de 18/03/1993 e que fez exigir lei específica para a concessão de crédito presumido, ao passo que o trânsito em julgado do MS 91.00287245 ocorreu em 13 de março de 2000.

"Art. 471. Nenhum juiz decidirá novamente as questões já decididas, relativas à mesma lide, salvo:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/05/2016 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 23/05/201
6 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 23/05/2016 por VALDETE APARECIDA MARINHEIRO
Impresso em 31/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> I - Se, tratando-se de relação jurídica continuativa, sobreveio modificação no estado de fato ou de direito; caso em que poderá a parte pedir a revisão do que foi estatuído na sentença;"
>
> "§ 6.º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g."

Desta feita, como a disposição constitucional em tela já integrava o ordenamento jurídico pátrio por ocasião do desfecho da lide decorrente da pretensão deduzida pelo sujeito passivo perante o órgão jurisdicional, não se apresenta cabível a tese de superveniência de novo direito a disciplinar a relação material, simplesmente porque, conforme já referido, o direito suscitado é contemporâneo da decisão passada em julgado (no caso, o acórdão proferido pelo TRF/2ª Região, em decorrência do efeito devolutivo pleno e do efeito substitutivo, ambos apropriadamente explicitados pelo impugnante).

E em já existindo a disposição jurídica por ocasião da cognição levada a efeito pelo Órgão Judicial, impõe-se reconhecer, como direta derivação do princípio geral de que "*iura novit curia*", e inclusive por força do art. 462 do CPC[3], que a disposição constitucional foi presumidamente considerada como razão de decidir. Com efeito, passada em julgado a sentença que resolve o mérito da lide, presumem-se deduzidas e repelidas todas as alegações e defesas que poderiam haver sido opostas à pretensão do oponente, à inteligência do art. 474 do CPC.

Por outro lado, na hipótese de a Fazenda reputar que não fora levado em consideração o teor da Emenda Constitucional nº 03/93 (em que pese o respectivo acórdão haver assentado que a Constituição *de 1988 não faz restrições ao direito de aproveitamento de crédito do IPI de produtos isentos, oriundos da Zona Franca de Manaus*"), a ela empunhasse lançar mão dos múltiplos instrumentos existentes no farto sistema recursal brasileiro, inclusive mediante a propositura de ação rescisória. Em sentido contrário, até que sobrevenha alteração no estado de fato ou de direito da relação jurídica continuada, há que ser observada a norma concreta individual conferida ao sujeito passivo.

Registre-se, neste ponto, que a única linha argumentativa compatível com a tese arguida pela unidade de origem (em síntese, julgamento em desacordo com a Constituição!) seria a de "relativização da coisa julgada inconstitucional", a qual permitiria, dentre os campos de sua incidência e possibilidades, a revisão dos efeitos pretéritos da decisão transitada em julgado e que se revele contrária a posterior jurisprudência do STF. Trata-se, porém, de tema não veiculado no Termo de Verificação Fiscal que fundamenta a exigência de ofício e que, ademais disso, também se faz inaplicável à espécie, haja vista as razões abaixo explicitadas.

O Parecer PGFN/CRJ/nº 492/2011, aprovado pelo Ministro da Fazenda e publicado no DOU de 26/05/2011, abriga as seguintes conclusões:

> *"(i) a alteração nos suportes fático ou jurídico existentes ao tempo da prolação de decisão judicial voltada à disciplina de relações jurídicas tributárias continuativas faz cessar, dali para frente, a eficácia vinculante dela emergente em razão do seu trânsito em julgado;*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/05/2016 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 23/05/201
6 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 23/05/2016 por VALDETE APARECIDA MARINHEIRO
Impresso em 31/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(ii) possuem força para, com o seu advento, impactar ou alterar o sistema jurídico vigente, precisamente por serem dotados dos atributos da definitividade e objetividade, os seguintes precedentes do STF: ***(i)*** *todos os formados em controle concentrado de constitucionalidade,* ***independentemente da época em que prolatados; (ii) quando posteriores a 3 de maio de 2007,*** *aqueles formados em sede*

3 - "Art. 462. Se, depois da propositura da ação, algum fato constitutivo, modificativo ou extintivo do direito influir no julgamento da lide, caberá ao juiz tomá-lo em consideração, de ofício ou a requerimento da parte, no momento de proferir a sentença. (Redação dada pela Lei nº 5.925, de 1º.10.1973)

4 - "Art. 474. Passada em julgado a sentença de mérito, reputar-se-ão deduzidas e repelidas todas as alegações e defesas, que a parte poderia opor assim ao acolhimento como à rejeição do pedido." *de controle difuso de constitucionalidade, seguidos, ou não, de Resolução Senatorial, desde que, nesse último caso, tenham resultado de julgamento realizado nos moldes do art. 543-B do CPC;* ***(iii) quando anteriores a 3 de maio de 2007,*** *aqueles formados em sede de controle difuso de constitucionalidade, seguidos, ou não, de Resolução Senatorial, desde que, nesse último caso, tenham sido oriundos do Plenário do STF e sejam confirmados em julgados posteriores da Suprema Corte.*

(iii) o advento de precedente objetivo e definitivo do STF configura circunstância jurídica nova apta a fazer cessar a eficácia vinculante das anteriores decisões tributárias transitadas em julgado que lhe forem contrárias;

(iv) como a cessação da eficácia da decisão tributária transitada em julgado é automática, com o advento do precedente objetivo e definitivo do STF, quando no sentido da constitucionalidade da lei tributária, o Fisco retoma o direito de cobrar o tributo em relação aos fatos geradores ocorridos daí para frente, sem que, para tanto, necessite ajuizar ação judicial; por outro lado, com o advento do precedente objetivo e definitivo do STF, quando no sentido da inconstitucionalidade da lei tributária, o contribuinte-autor deixa de estar obrigado ao recolhimento do tributo, em relação aos fatos geradores praticados dali para frente, sem que, para tanto, necessite ajuizar ação judicial;

(v) em regra, o termo a quo para o exercício do direito conferido ao contribuinte autor de deixar de pagar o tributo antes tido por constitucional pela coisa julgada, ou conferido ao Fisco de voltar a cobrar o tributo antes tido por inconstitucional pela coisa julgada, é a data do trânsito em julgado do acórdão proferido pelo STF.

Excepciona-se essa regra, no que tange ao direito do Fisco de voltar a cobrar, naquelas específicas hipóteses em que a cessação da eficácia da decisão tributária transitada em julgado tenha ocorrido em momento anterior à publicação deste Parecer, e tenha havido inércia dos agentes fazendários quanto à cobrança; nessas hipóteses, o termo a quo do direito conferido ao Fisco de voltar a exigir, do contribuinte-autor, o tributo em questão, é a publicação do presente Parecer. "

Extrai-se do Parecer PGFN/CRJ/nº 492/2011, no que é de interesse ao caso concreto, que possuem força para impactar ou alterar o sistema jurídico vigente, precisamente por serem dotados dos atributos de definitividade e objetividade, os precedentes do STF posteriores a 03/05/2007 formados em sede de controle difuso de constitucionalidade, desde que tenham resultado de julgamento realizado nos moldes do art. 543-B do CPC[5]. Isto é, tais precedentes do STF representam alteração no suporte jurídico existente ao tempo da prolação de decisão judicial voltada à disciplina de relações jurídicas tributárias continuativas, aptos a fazerem cessar, dali para frente, a eficácia vinculante dela emergente em razão do seu trânsito em julgado.

Nesse sentido, impõe-se reconhecer que a hipótese em análise, objeto do lançamento de ofício, diz respeito à apuração de créditos de IPI decorrentes da aquisição de

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/05/2016 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 23/05/201
6 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 23/05/2016 por VALDETE APARECIDA MARINHEIRO
Impresso em 31/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

insumos isentos oriundos da Zona Franca de Manaus (e não decorrentes da aquisição de outros insumos isentos quaisquer). E esta específica matéria encontra-se discutida no RE 592.891/SP, colhido como representativo da controvérsia e em sede do qual foi reconhecida a existência de repercussão geral, conforme decisão publicada no Dje nº 226, publicado em 25/11/2010, nos termos do Voto da Relatora, Sra. Ministra Ellen Gracie, como segue:

> 5 - "Art. 543-B. Quando houver multiplicidade de recursos com fundamento em idêntica controvérsia, a análise da repercussão geral será processada nos termos do Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal, observado o disposto neste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.418, de 2006)"
>
> "*No presente recurso extraordinário, interposto com fundamento no art. 102, III, a, da Constituição Federal, a União aponta violação ao art. 153, § 3º, II, pelo acórdão recorrido, o qual reconheceu o direito ao creditamento de IPI na entrada de insumos provenientes da Zona Franca de Manaus. Entende que a invocação da previsão constitucional de incentivos regionais constante do art. 43, § 1º, II, e § 2º, III, não justifica exceção ao regime da não-cumulatividade, que, no entendimento desta Corte, não daria direito ao creditamento de IPI que não tenha sido suportados na entrada.*
>
> *A questão é relevante na medida em que o acórdão recorrido estabeleceu uma cláusula de exceção à orientação geral firmada por esta Corte quanto à não cumulatividade do IPI, o que precisa ser objeto de análise para que não restem dúvidas quanto ao seu alcance. Relevante, anda, porque a questão extrapola os interesses subjetivos da causa.* "

Em tese, virtual alteração de suporte da relação jurídica material em tela somente terá lugar, enquanto circunstância nova apta a fazer cessar a eficácia vinculante da decisão judicial transitada em julgado favoravelmente ao contribuinte, com o advento de precedente objetivo e definitivo do STF, representado pela terminativa interpretação do art. 153, § 3º, II, e do art. 43, 1º, II, e § 2º, III, todos da Constituição Federal, quando vertidos sobre hipóteses tais quais as constantes dos autos.

E, ainda nos termos do Parecer PGFN/CRJ/nº 492/2011, advindo alteração no suporte jurídico existente ao tempo da prolação da decisão judicial em questão, o Fisco retomará, somente então, o direito de cobrar o tributo em relação a fatos geradores ocorridos daí para frente.

Desta feita, impõe-se reconhecer a improcedência do lançamento de ofício, fundado que é em oposição a direito do contribuinte escorado em provimento jurisdicional eficaz.
(...)"

Contudo, entendo que a Recorrente está amparada pelo MSC e pelo seu próprio MS.

Isto Posto, Dou provimento ao Recurso Voluntário para cancelar à exigência fiscal.

É como voto.

Relatora Valdete Aparecida Marinheiro

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/05/2016 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 23/05/201
6 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 23/05/2016 por VALDETE APARECIDA MARINHEIRO
Impresso em 31/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto Vencedor

Conselheiro Antonio Carlos Atulim, redator designado.

Atrevo-me a divergir da ilustre relatora originária.

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

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

Entretanto, a Fazenda Nacional entende que a eficácia da decisão proferida naquela ação coletiva restringe-se aos associados localizados sob a jurisdição territorial do órgão judiciário perante o qual foi interposta.

Nas fls. 137/155, verifica-se que o objeto da ação coletiva foi o reconhecimento do direito dos associados **" (...) não serem compelidos a estornar o crédito do IPI, incidente sobre as aquisições de matéria-prima isenta a fornecedor situado na Zona Franca de Manaus (concentrado - código 2106.90 da TIPI) (RIPI, art. 45, XXI), utilizada na industrialização dos seus produtos (refrigerantes - código 2202.90 da TIPI),** (...)".

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

No caso concreto, é incontroverso que o contribuinte, está localizado no Município de Ribeirão Preto-SP, sob a jurisdição de autoridade administrativa distinta da arrolada no polo passivo do mandado de segurança coletivo.

Portanto, a decisão judicial coletiva é inaplicável à recorrente, pois ela se encontra domiciliada na circunscrição fiscal da DRF - Ribeirão Preto - SP. A decisão proferida no mandado de segurança coletivo somente beneficia os substituídos domiciliados na circunscrição fiscal da DRF - Rio de janeiro, pois a autoridade coatora é o Delegado da Recita Federal do Rio de Janeiro.

O entendimento deste relator quanto à inaplicabilidade da decisão coletiva aos associados com domicílio fora do Rio de Janeiro, parece coincidir com o entendimento do Ministro Gilmar Mendes ao decidir o Agravo interposto na Reclamação 7.778-1/SP, em relação à associada localizada na cidade de Ribeirão Preto - SP, cuja decisão foi publicada no DJE nº 124/11, conforme se pode verificar em consulta à página de jurisprudência do STF na internet. (https://www.stf.jus.br/arquivo/djEletronico/DJE_20110629_124.pdf.).

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/05/2016 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 23/05/201
6 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 23/05/2016 por VALDETE APARECIDA MARINHEIRO
Impresso em 31/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

No bojo da referida decisão plenária, o Ministro Gilmar Mendes escreveu o seguinte:

> *"(...). No entanto, por ter sido esta ação impetrada em face do Delegado da Receita Federal no Rio de Janeiro, seus efeitos se restringem aos associados estabelecidos no território de competência daquela autoridade administrativa. A decisão proferida no referido agravo de instrumento não beneficia o associado ora reclamante. Este se situa no Município de Ribeirão Preto-SP, que tem, como competente para fiscalizar, seu respectivo Delegado da Receita Federal. (...)"*

No que concerne à aplicabilidade do art. 2-A da Lei nº 9.494/1997 ao mandado de segurança coletivo em questão, destaca-se o seguinte excerto da referida decisão:

> *"(...) Registre-se, ainda, que o fato de o MSC nº 91.0047783-4 ter sido impetrado antes da mudança legislativa não tem o condão de mudar os limites territoriais da coisa julgada em sede desta demanda coletiva, isso porque a inovação legal é meramente declaratória, uma vez que os limites da decisão estão diretamente ligados à competência jurisdicional, que já era definida pela Constituição. Ademais, o trânsito em julgado da decisão proferida na ação coletiva ocorreu já sob a égide do art. 2º-A da Lei nº 9.494/1997.(...)"*

A defesa tentou desqualificar a decisão proferida nessa Reclamação, sob o argumento de que teria sido negado seguimento à Reclamação, pois não havia decisão do STF a ser preservada e que as referências à eficácia territorial do mandado de segurança coletivo foram feitas em caráter *obter dictum.*

A sorte da Reclamação nº 7.778 em nada influencia o voto deste relator, uma vez que este voto não está estendendo e nem aplicando a decisão proferida no âmbito da Reclamação nº 7.778 à recorrente.

Este voto está escorado na premissa de que o mandado de segurança coletivo não pode ter - e não tem - eficácia em todo o território nacional porque foi impetrado em face do Delegado da Receita Federal do Rio de Janeiro. Então é óbvio que os contribuintes que não estão localizados na circunscrição fiscal do Rio de Janeiro não podem ser beneficiados e nem prejudicados pela decisão proferida no MSC nº 91.0027783-4.

A defesa argumentou com a suspensão dos efeitos do acórdão proferido no AI nº 2004.02.01.013298-4, nos autos da Medida Cautelar nº 19.988, e com três Acórdãos do STJ que teriam garantido a alguns associados de fora do Rio de Janeiro a aplicabilidade da decisão coletiva, citando expressamente os RESP 1.117.887-SP; 1.295.383; e 1.243.887 (repetitivo).

Nenhuma dessas decisões do STJ citadas pela defesa possuem o condão de alterar o entendimento deste relator quanto à eficácia territorial do mandado de segurança coletivo, pois para mim é inadmissível que uma decisão proferida em mandado de segurança impetrado contra o Delegado da Receita Federal no Rio de Janeiro possa vincular o Delegado da Receita Federal de Jundiaí, que não integrou o polo passivo da ação.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/05/2016 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 23/05/201
6 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 23/05/2016 por VALDETE APARECIDA MARINHEIRO
Impresso em 31/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Sendo assim, para este relator pouco importa o destino do AI nº 2004.02.01.013298-4 e da Medida Cautelar nº 19.988, pois essas ações não se referem a este contribuinte e o que lá vier a ser decidido não terá nenhuma repercussão neste processo.

No que concerne ao RESP nº 1.243.887, embora tenha sido proferido na sistemática dos recursos repetitivos, o entendimento não pode ser aplicado a este caso concreto, uma vez que o STJ decidiu pela inaplicabilidade do art. 2º-A da Lei nº 9.494/97 em uma situação específica na qual se pretendia alterar a coisa julgada no momento da execução individual de uma sentença proferida em ação civil pública, pois o dispositivo dessa sentença havia assegurado expressamente o direito aos expurgos inflacionários a todos os poupadores do Banestado residentes no Estado do Paraná.

Essa situação nada tem a ver com a discussão nestes autos, pois além de aqui não estarmos tratando de uma ação civil pública e nem de relação de consumo, a decisão proferida no mandado de segurança coletivo não ampliou expressamente seu alcance aos associados domiciliados fora da circunscrição fiscal do Rio de Janeiro. Além disso, o mandado de segurança coletivo tem um âmbito de abrangência menor do que o da ação civil pública, pois é ajuizado em face de determinada autoridade coatora, que tem competência territorial restrita.

Já no que concerne aos RESP 1.117.887-SP e 1.295.383, verifica-se que não foram proferidos na sistemática dos recursos repetitivos e alcançam outros associados distintos da ora recorrente, não havendo vinculação deste colegiado ao que ali restou decidido.

Também não se aplica à recorrente a Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, 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 do RICARF, ou mesmo o Parecer PGFN/CRJ nº 492/2011, para estender aquela interpretação ao caso concreto. A decretação da repercussão geral retira o caráter de definitividade do RE 212.484 porque o tribunal pode modificar seu entendimento.

Sendo inaplicáveis ao caso concreto as decisões judiciais proferidas no mandado de segurança coletivo e no RE 212.484, resta analisar se o contribuinte tem direito ao aproveitamento de créditos de IPI com base nas isenções concedidas ao seu fornecedor em Manaus, previstas no art. 9º do Decreto-Lei nº 288/67 e no art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/75.

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

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

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/05/2016 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 23/05/201
6 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 23/05/2016 por VALDETE APARECIDA MARINHEIRO
Impresso em 31/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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

Nesse passo, verifica-se que o óbice oposto pela Administração Tributária e sustentado pela Procuradoria da Fazenda Nacional em sede de contrarrazões, consiste na inexistência desse direito, em face de o concentrado não ter sido produzido com matérias-primas de origem vegetal e de não ter sido cumprido o PPB.

Em sua defesa o contribuinte alegou que os atos da Suframa concederam expressamente a isenção do art. 6º do DL nº 1.435/75 à Recofarma, o que assegura a isenção ao fabricante e o direito aos créditos fictos do imposto aos adquirentes.

Analisando o conteúdo da Resolução CAS nº 298/2007 (fls. 392 e ss), verifica-se que em momento algum a Suframa concedeu a isenção à recorrente, não havendo que se falar em isenção concedida em caráter individual mediante despacho (art. 179 do CTN).

O que a Resolução CAS nº 298/2007 fez foi aprovar o projeto industrial de atualização da Recofarma, com base no Parecer Técnico de Projeto nº 224/2007, para a produção de concentrado para bebidas não alcólicas, com a finalidade de gozo dos incentivos previstos nos arts. 7º e 8º do DL nº 288/67 e no art. 6º do DL nº 1.435/75.

Eis o excerto da fl. 392 no qual se pode conferir o conteúdo da Resolução CAS nº 298/2007:

> O CONSELHO DE ADMINISTRAÇÃO DA SUFRAMA, no uso da competência prevista no artigo 4º, inciso I, alínea c do Capitulo IV, do Decreto N.º 4.628, de 21 de março de 2003;
>
> CONSIDERANDO os termos do Parecer Técnico de Projeto N.º 224/2007 – SPR/CGPRI/COAPI, da Superintendência da Zona Franca de Manaus – SUFRAMA, submetido a este Colegiado em sua 230ª Reunião Ordinária, realizada em 11 de dezembro de 2007;
>
> CONSIDERANDO o disposto nos artigos 8º e 20 do Regimento Interno do Conselho de Administração da SUFRAMA, resolve:
>
> Art. 1º APROVAR o projeto industrial de ATUALIZAÇÃO da empresa RECOFARMA INDÚSTRIA DO AMAZONAS LTDA., na Zona Franca de Manaus, na forma do Parecer Técnico de Projeto N.º 224/2007 – SPR/CGPRI/COAPI para produção de CONCENTRADO PARA BEBIDAS NÃO ALCOÓLICAS, para o gozo dos incentivos previstos nos artigos 7º e 9º do Decreto-lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, no Art. 6º do Decreto-lei N.º 1435, de 16 de dezembro de 1975, e legislação posterior.

Portanto, o objeto dessa Resolução não foi o reconhecimento do direito subjetivo às isenções mencionadas. O CAS reconheceu apenas que a empresa cumpriu os requisitos que a habilitam a se instalar na região para usufruir daquelas isenções, mas isso de forma alguma significa que existe um despacho administrativo que reconheceu o direito subjetivo à isenção dos produtos. Isso porque nos artigos seguintes dessa mesma resolução, o CAS condicionou o direito à isenção ao cumprimento dos requisitos estabelecidos no art. 6º do DL nº 1.435/75, *in verbis*:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/05/2016 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 23/05/201
6 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 23/05/2016 por VALDETE APARECIDA MARINHEIRO
Impresso em 31/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Continuação da Resolução n.º 298, de 11 de dezembro de 2007

Art. 4º DETERMINAR sob pena de suspensão ou cancelamento dos incentivos concedidos, sem prejuízo da aplicação de outras cominações legais cabíveis:

I- o cumprimento, quando da fabricação do produto constante do Art. 1º desta Resolução, do Processo Produtivo Básico estabelecido na Portaria Interministerial nº 08 - MPO/MICT/MCT, de 25 de fevereiro de 1998;

II- a utilização de matéria-prima regional de origem vegetal na elaboração dos produtos constantes do Art. 1º desta Resolução, segundo o Art. 6º do Decreto-Lei n.º 1.435/75;

O texto da Resolução CAS nº 298/2007 desautoriza a alegação da recorrente no sentido de que se trata de uma isenção individual concedida por despacho (art. 179 do CTN).

A Suframa não reconheceu a priori o direito subjetivo à isenção, pois esse direito depende de uma conduta futura da requerente, consistente no cumprimento de requisitos legais, os quais não poderiam ser aferidos pelo CAS no momento da emissão da resolução.

Por tal motivo, também é improcedente a alegação no sentido de que a discriminação dos insumos existente no Parecer Técnico de Projeto nº 224/2007 significa o reconhecimento por parte da Suframa de que tais insumos atendem ao disposto no art. 6º do DL nº 1.435/75.

O referido Parecer encontra-se às fls. 395/404 e o exame de seu inteiro teor revela que só foi analisada a viabilidade técnica do empreendimento, tanto que o parecer foi assinado por um economista e por um engenheiro de produção. Eis a conclusão do referido parecer:

CONCLUSÃO:

Somos favoráveis à aprovação do projeto objeto deste Parecer, por estar em conformidade com as normas da SUFRAMA e demais legislações do Governo Federal pertinente à matéria, e por apresentar viabilidade técnico-econômica, constituindo-se um empreendimento importante para a Região, haja vista sua contribuição para o fortalecimento do Parque Industrial da ZFM e seu potencial de geração de emprego e renda.

Manaus, 01 de novembro de 2007.

Analistas:

ANA CRISTINA RIBEIRO BOTELHO Economista/CORECON Nº 834	
LUZIA BOTELHO DE LIMA Engenheira Esp. Produção/CREA Nº 2178-D	

Sendo assim, salta aos olhos que a Resolução do CAS não reconheceu o direito subjetivo à isenção prevista no art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/75, pois ninguém em sã consciência poderia reconhecer um direito condicionado a um comportamento futuro da empresa. O que a Suframa reconheceu foi que o empreendimento era viável e que estava apto a

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/05/2016 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 23/05/201
6 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 23/05/2016 por VALDETE APARECIDA MARINHEIRO
Impresso em 31/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

usufruir do benefício estabelecido no art. 6º da Decreto-Lei nº 1.435/75, desde que cumprisse o PPB e que aplicasse matéria-prima regional de origem vegetal nos concentrados.

Reforça essa conclusão a redação do § 2º do art. 6º do DL nº 1.435/75, que estabelece claramente que a isenção só se aplica a produtos elaborados por estabelecimentos **cujos projetos tenham sido aprovados pela Suframa**. Ou seja, a aprovação do projeto é um dos requisitos necessários para usufruir da isenção e não o reconhecimento do direito subjetivo à isenção.

Nesse passo, é improcedente a alegação da defesa no sentido de que a Receita Federal estaria desconsiderando uma isenção concedida por ato da Suframa. A uma, pelos argumentos acima declinados. E, a duas, porque as competências da Suframa e da Secretaria da Receita Federal são inconfundíveis. Enquanto que à Suframa compete administrar a Zona Franca, analisar e aprovar analisar projetos de particulares que pretendam se instalar naquela região, a teor do art. 4º do seu Regimento Interno, conforme reconheceu a própria defesa; à Secretaria da Receita Federal compete a fiscalização do cumprimento das obrigações tributárias. No âmbito do IPI a competência da Secretaria da Receita Federal encontra-se prevista no art. 91 da Lei nº 4.502/64, combinado com o art. 2º da Lei nº 11.457/2007.

No que concerne aos Acórdãos 9303-002.293, 9303-002.664 e 204-03.030, invocados pela defesa para dar suporte à sua alegação de que a Receita Federal não poderia desconsiderar os atos da Suframa, verifica-se que tais julgados trataram de questão totalmente diversa da controvertida neste processo. Os três julgados versaram sobre a possibilidade de se terceirizar uma parte do processo produtivo, com base em Portarias Interministeriais. A fiscalização entendeu que as portarias não autorizavam a terceirização, mas o entendimento que prevaleceu foi no sentido de que havia autorização para a terceirização, desde que ela ocorresse dentro da ZFM. O que ocorreu neste caso foi uma reinterpretação das Portarias Interministeriais por parte da fiscalização e não a mera desconsideração de atos da Suframa, mesmo porque os atos da Suframa não possuem aptidão jurídica para o reconhecimento de direito subjetivo a nenhuma isenção.

No caso concreto, a acusação é no sentido de que a Recofarma não cumpriu nem o PPB e nem o requisito de aplicar matéria-prima regional de origem vegetal nos produtos.

No que tange ao cumprimento do PPB, a defesa alegou que o fato do produto ser apresentado em partes separadas, sob a forma de "kits", não desnatura sua condição de produto acabado.

Pois bem, o Processo Produtivo Básico foi estabelecido na Portaria Interministerial MPO/MICT/MCT nº 08, de 25/02/2008 (DOU de 10/03/1998, Seção 1, pág. 40), cujo art. 1º, parágrafo único, estabelece com todas as letras que:

> *"(...)*
>
> *1º - Estabelecer para os produtos Extratos Aromáticos Vegetais Naturais, Concentrados, Bases e Edulcorantes para Bebidas não Alcoólicas e Corante Caramelo, industrializados na Zona Franca de Manaus, os seguintes processos produtivos básicos:*
>
> *I - omissis...*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/05/2016 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 23/05/201
6 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 23/05/2016 por VALDETE APARECIDA MARINHEIRO
Impresso em 31/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

II - Concentrados, Bases e Edulcorantes para Bebidas não Alcoólicas

a) dosagem das matérias-primas;

b) mistura das matérias-primas sólidas ou líquidas; e

c) homogeneização, quando necessário.

III - omissis...

Parágrafo único - Todas as etapas dos Processos Produtivos Básicos acima descritos deverão ser, obrigatoriamente, realizadas na Zona Franca de Manaus.(...)"

CÓPIA

A fiscalização constatou que a mistura das matérias primas sólidas e líquidas não foi feita na Zona Franca porque os kits vendidos pela Recofarma eram constituídos de conjuntos de partes sólidas e líquidas, o que significa que o processamento final do concentrado, ou seja, a mistura entre matérias-primas sólidas e líquidas foi feita fora da Zona Franca.

Portanto, não tem razão a recorrente, pois o PPB determina que todas as etapas dos processos produtivos básicos devem ser concluídas na ZFM.

A Recofarma também não cumpriu a exigência contida no art. 6º do DL nº 1.435/75, pois não utilizou matéria-prima de origem vegetal de produção regional nos seus produtos, mas sim matérias-primas e produtos intermediários processados ou industrializados por outras empresas localizadas na região, como o açúcar e o corante caramelo.

A defesa argumentou que o art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/75 não exige o emprego direto de matéria-prima de origem vegetal.

Não é isso que se deduz da leitura do art. 6º, *caput*, pois o legislador utilizou apenas a seguinte expressão: **"matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional"**.

A exigência legal é clara no sentido de que os produtos beneficiados pela isenção devem ser produzidos com matérias-primas vegetais provenientes de cultivo ou de extrativismo na região.

A lei não se referiu a produtos intermediários, mesmo que sejam produzidos com matérias-primas extraídas ou cultivadas na região, como parece ser o entendimento da defesa.

Reforça essa interpretação a redação do § 1º do mesmo art. 6º, na parte em que estabelece que os produtos mencionados no *caput* gerarão crédito ficto do IPI quando forem empregados como matérias-primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem na industrialização de produtos tributados.

No âmbito do IPI, quando o legislador quer abranger os insumos em geral ele menciona as três espécies (matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem).

Sendo assim, se o *caput* do art. 6º só mencionou **"matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional"**, não há espaço para a interpretação mais alargada pretendida pela recorrente, para o fim de incluir produtos intermediários

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/05/2016 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 23/05/201
6 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 23/05/2016 por VALDETE APARECIDA MARINHEIRO
Impresso em 31/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

fabricados na região, ainda que esses produtos intermediários tenham sido produzidos com matérias-primas de origem vegetal.

A defesa pleiteou o crédito com base no art. 11 da Lei nº 9.779/99. O referido dispositivo legal não legitima o direito aos créditos fictos pleiteados, pois ele regula hipótese distinta da versada neste processo. No caso do art. 11 da Lei nº 9.779/99 o que é desonerado do imposto é o produto fabricado e vendido pelo estabelecimento industrial e não os insumos nele ingressados.

A recorrente alegou que agira de boa-fé pois tomara o crédito com base em notas fiscais idôneas, emitidas por seu fornecedor regularmente instalado na Zona Franca, tendo direito aos créditos fictos aproveitados.

Tal alegação não merece guarida, pois as notas fiscais que deram suporte ao crédito consignaram dois dispositivos legais que contemplam isenções diferentes. Um deles não dá direito ao crédito ficto por inexistência de expressa disposição legal (art. 69, II, do RIPI/2002). E o outro dispositivo foi utilizado indevidamente, pois houve descumprimento do PPB e falta de aplicação de matéria-prima vegetal de origem regional (art. 82, III, do RIPI/2002).

Desse modo, as aludidas notas fiscais, embora legítimas e idôneas, não podem amparar o crédito ficto de IPI escriturado e reclamado pela recorrente, pois uma das isenções não dá direito ao crédito ficto e a outra foi desvirtuada pelo fornecedor em Manaus.

Tratando-se de créditos ilegítimos, eles devem ser glosados da escrita fiscal e com a retirada dos créditos do livro, os saldos da escrita que eram credores, passaram a ser devedores, decorrendo daí a falta de recolhimento do imposto.

A falta de recolhimento do imposto é infração cometida pela ora recorrente e punível com a multa de ofício de 75% a teor dos dispositivos legais indicados no enquadramento legal do auto de infração.

Tendo em vista que o art. 136 do CTN estabelece que a responsabilidade por infrações à legislação tributária é objetiva, não há como se considerar o princípio da boa-fé nem para dispensar a exigência do tributo e nem para se dispensar a exigência da multa.

Ainda com respeito ao princípio da boa-fé, é inaplicável ao caso concreto o entendimento vertido no RESP 1.148.444 e na Súmula 509 do STJ, pois tais precedentes se referem a tributo estadual e a crédito tomado com base em documentos fiscais inidôneos, situação totalmente distinta da sopesada neste processo.

Por fim, a defesa pleiteia a exclusão da penalidade com base no 132 do CTN, pois a recorrente não poderia ser penalizada por suposta infração cometida pela sucedida. As decisões do STJ mencionadas na decisão de primeira instância não poderiam ser aplicadas ao caso concreto, pois naqueles casos as multas haviam sido impostas à sucedida antes do evento sucessório.

A discussão acerca do cabimento da aplicação à sucessora da multa que seria devida pela sucedida perdeu objeto no caso concreto, em face da alegação do contribuinte, no sentido da inaplicabilidade da multa de ofício diante do disposto no art. 76, II, "a", da Lei nº 4.502/64.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/05/2016 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 23/05/201
6 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 23/05/2016 por VALDETE APARECIDA MARINHEIRO
Impresso em 31/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Segundo alegado pela defesa, a multa é incabível por força do disposto no art. 76, II, "a" da Lei nº 4.502/64, uma vez que observara as decisões administrativas da Câmara Superior de Recursos Fiscais que no passado reconheceram o direito de crédito sobre insumos isentos.

Embora esse dispositivo legal realmente autorizasse a dispensa da penalidade em relação àqueles que agiram ***"(...) de acôrdo com interpretação fiscal constante de decisão irrecorrível de última instância administrativa, proferida em processo fiscal, inclusive de consulta, seja ou não parte o interessado; (...)"***, ele não mais pode ser aplicado porque encontra-se em desarmonia com o art. 100, II, do CTN, que passou a disciplinar de maneira diversa a questão relativa à dispensa ou redução de penalidades.

O art. 100, II, do CTN tratou de modo totalmente diferente a dispensa de penalidade, em razão da observância de decisões administrativas, passando a exigir que essas decisões possuam eficácia normativa, o que não ocorre nos julgados da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

A defesa alegou que o art. 97, VI, do CTN autoriza a lei a estabelecer hipóteses de dispensa ou de redução de penalidades, o que legitimaria sua pretensão em aplicar o art. 76, II, "a" da Lei nº 4.502/64.

Ora, o art. 97, VI, do CTN em nada altera a conclusão de que o art. 76, II, "a" da Lei nº 4.502/64 não foi recepcionado pelo CTN. Isso porque uma lei complementar tem a função de impedir que o legislador ordinário regule certas matérias ao seu bel-prazer. Admitir que o art. 97, VI, do CTN possa permitir que uma lei ordinária disponha de forma contrária ao que está estabelecido no art. 100, II, do CTN é transformar esse dispositivo em letra morta. Dessa forma, não resta nenhuma dúvida de que o art. 100, II, do CTN subtraiu do legislador ordinário a possibilidade de dispor sobre dispensa ou redução de multas em desconformidade com o que nele está previsto.

Por tais motivos é que nos mantemos firmes na convicção de que o art. 76, II, "a" da Lei nº 4.502/64 não foi recepcionado pelo ordenamento jurídico a partir do advento do CTN.

Entretanto, conforme bem apontou a defesa, os Regulamentos do IPI têm considerado que o art. 76, II, "a", da Lei nº 4.502/64 está vigente e eficaz, conforme se pode conferir no art. 567, II, do RIPI 2012 e também no art. 486, II do RIPI 2002.

Sendo assim, embora os regulamentos dos outros tributos não tenham contemplado a vigência do art. 76, II, "a" da Lei nº 4.502/64, é fora de dúvida que tal disposição foi mantida por meio dos decretos que instituíram os regulamentos do IPI, devendo tais decretos serem observados de forma obrigatória pelo CARF, a teor do que dispõe o art. 26-A do Decreto nº 70.235/72.

Nesse passo, cumpre a este colegiado verificar se existia decisão irrecorrível da CSRF reconhecendo o direito de crédito de IPI pela aquisição de produtos isentos na época dos fatos geradores abrangidos por este processo (janeiro de 2009 a setembro de 2010).

Conselheiro Antonio Carlos Atulim, redator designado quanto à exoneração da multa de ofício.

No que concerne à exclusão da penalidade com base no art. 76, II, "a" da Lei nº 4.502/64, por ter o contribuinte observado as decisões administrativas da Câmara Superior

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/05/2016 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 23/05/201
6 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 23/05/2016 por VALDETE APARECIDA MARINHEIRO
Impresso em 31/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

de Recursos Fiscais que no passado reconheceram o direito de crédito sobre insumos isentos, atrevo-me a discordar dos meus pares conselheiros representantes da Fazenda Nacional.

Embora o art. 76, II, "a" da Lei nº 4.502/64 realmente autorizasse a dispensa da penalidade em relação àqueles que agiram ***"(...) de acôrdo com interpretação fiscal constante de decisão irrecorrível de última instância administrativa, proferida em processo fiscal, inclusive de consulta, seja ou não parte o interessado; (...)",*** ele não mais pode ser aplicado porque encontra-se em desarmonia com o art. 100, II, do CTN, que passou a disciplinar de maneira diversa a questão relativa à dispensa ou redução de penalidades.

O art. 100, II, do CTN tratou de modo totalmente diferente a dispensa de penalidade, em razão da observância de decisões administrativas, passando a exigir que essas decisões possuam eficácia normativa, o que não ocorre com os julgados da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

A defesa alegou que o art. 97, VI, do CTN autoriza a lei a estabelecer hipóteses de dispensa ou de redução de penalidades, o que legitimaria sua pretensão em aplicar o art. 76, II, "a" da Lei nº 4.502/64.

Ora, o art. 97, VI, do CTN em nada altera a conclusão de que o art. 76, II, "a" da Lei nº 4.502/64 não foi recepcionado pelo CTN. Isso porque uma lei complementar tem a função de impedir que o legislador ordinário regule certas matérias ao seu bel-prazer. Admitir que o art. 97, VI, do CTN possa permitir que uma lei ordinária disponha de forma contrária ao que está estabelecido no art. 100, II, do CTN é transformar esse dispositivo em letra morta. Dessa forma, não resta nenhuma dúvida de que o art. 100, II, do CTN subtraiu do legislador ordinário a possibilidade de dispor sobre dispensa ou redução de multas em desconformidade com o que nele está previsto.

Por tais motivos é que nos mantemos firmes na convicção de que o art. 76, II, "a" da Lei nº 4.502/64 não foi recepcionado pelo ordenamento jurídico a partir do advento do CTN.

Entretanto, conforme bem apontou a defesa, os Regulamentos do IPI têm considerado que o art. 76, II, "a", da Lei nº 4.502/64 está vigente e eficaz, conforme se pode conferir no art. 567, II, do RIPI 2010 e também no art. 486, II do RIPI 2002.

Sendo assim, embora os regulamentos dos outros tributos não tenham contemplado a vigência do art. 76, II, "a" da Lei nº 4.502/64, é fora de dúvida que tal disposição foi mantida por meio dos decretos que instituíram os regulamentos do IPI, devendo tais decretos serem observados de forma obrigatória pelo CARF, a teor do que dispõe o art. 26-A do Decreto nº 70.235/72.

Afinal de contas, este colegiado aplicou a vinculação contida no art. 26-A do Decreto nº 70.235/72 no julgamento dos Acórdãos 3402-002.856 e 3402-002.928, para fazer cumprir a letra dos arts. 169, II, b, e 388, ambos do RIPI/2002, a fim de condicionar o direito de crédito do IPI por devoluções e retornos à escrituração do livro modelo 3 ou do controle permanente de estoque. Igualmente, no Acórdão 3402-002.929, este colegiado fez prevalecer o disposto no art. 10 do Decreto nº 4.195/2002, para manter a autuação da CIDE TECNOLOGIA sobre contratos que não envolviam transferência de tecnologia.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/05/2016 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 23/05/201
6 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 23/05/2016 por VALDETE APARECIDA MARINHEIRO
Impresso em 31/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Agora se trata de aplicar a mesma vinculação estabelecida no art. 26-A do Decreto nº 70.235/72 para fazer valer a letra do art. 486, II, do RIPI/2002 e do art. 567, II, do RIPI/2010, ainda que pessoalmente este relator considere que seu suporte legal não foi recepcionado pelo CTN.

Nesse passo, cumpre a este colegiado verificar se existia decisão irrecorrível da CSRF reconhecendo o direito de crédito de IPI pela aquisição de produtos isentos na época dos fatos geradores abrangidos por este processo.

Em pesquisa na página de jurisprudência do CARF na internet constatei que no Acórdão CSRF/02-1.212, de 11/11/2002, a Câmara Superior de Recursos Fiscais reconheceu o direito ao crédito ficto com base na extensão administrativa dos efeitos do RE 212.484 a um caso concreto semelhante ao ora analisado, ou seja, crédito ficto de IPI decorrente da aquisição de matérias-primas produzidas na Zona Franca de Manaus (DL nº 288/67).

Naqueles tempos, a CSRF, por maioria de votos, realmente estendia os efeitos do RE 212.484 a todos os contribuintes para reconhecer o direito de crédito sobre aquisição de qualquer insumo isento. Esse reconhecimento ocorria de forma ampla, tanto para insumos adquiridos da ZFM, quanto para qualquer outro insumo produzido em qualquer ponto do território nacional.

No que concerne ao direito ao crédito ficto pela aquisição de insumos em geral, a partir de 2008 houve alteração no entendimento da CSRF, cessando a prolação de acórdãos que reconheciam esse direito com base na extensão administrativa dos efeitos do RE 212.484, conforme se pode comprovar pelo exame dos seguintes julgados: CSRF/02-02.979, de 29/01/2008; CSRF/02-03.029, de 05/05/2008; CSRF/02-03.071, de 05/05/2008 e CSRF/02-03.585, de 25/11/2008; 9303-01.274 e 9303-00.854, ambos de 2010; 9303-001.617, 9303-001.612, e 9303-001.448, todos de 2011; e 9303-002.188, de 2013.

No que tange ao caso específico do crédito ficto sobre matérias-primas isentas originárias da Zona Franca de Manaus, a CSRF somente alterou seu entendimento no Acórdão nº 9303-003.293, de 24 de março de 2015, que foi proferido especificamente em relação à isenção concedida para empresa localizada na Zona Franca.

Desse modo, se entre novembro de 2002 e março de 2015 vigeu o entendimento estampado no Acórdão CSRF/02-01.212, de 11/11/2002, no sentido de que os contribuintes poderiam tomar o crédito ficto de IPI com base na interpretação contida no RE 212.484, então deve ser aplicada a restrição à imposição de penalidades previstas nos arts. 567, II, do RIPI 2010 e art. 486, II do RIPI 2002, *in verbis*:

> "(...) Não serão aplicadas penalidades:
>
> I- omissis...
>
> II- aos que, enquanto prevalecer o entendimento, tiverem agido ou pago o imposto:
>
> a) de acordo com interpretação fiscal constante de decisão irrecorrível de última instância administrativa, proferida em processo fiscal, inclusive de consulta, seja ou não parte o interessado (Lei nº 4.502, de 1964, art. 76, II);
>
> (...)"

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/05/2016 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 23/05/201
6 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 23/05/2016 por VALDETE APARECIDA MARINHEIRO
Impresso em 31/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Considerando que no caso concreto o período abrangido pelo auto de infração está compreendido entre novembro de 2002 e fevereiro de 2015, a multa de ofício deve ser excluída, pois mesmo que se considere ineficaz o art. 76, II da Lei nº 4.502/64, este colegiado está vinculado ao disposto no art. 468, II, do RIPI/2002 e no art. 567, II, do RIPI 2010 por força do art. 26-A do Decreto nº 70.235/72.

Com esses fundamentos, divirjo da ilustre relatora originária para votar no sentido de dar provimento parcial ao recurso para excluir a multa de ofício com base no disposto no art. 468, II, do RIPI/2002 e no art. 567, II, do RIPI 2010 por força do art. 26-A do Decreto nº 70.235/72.

Antonio Carlos Atulim

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/05/2016 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 23/05/201
6 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 23/05/2016 por VALDETE APARECIDA MARINHEIRO
Impresso em 31/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA