



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



| | |
|--------------------|--|
| PROCESSO | 17830.722005/2022-31 |
| ACÓRDÃO | 3401-014.304 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA |
| SESSÃO DE | 9 de dezembro de 2025 |
| RECURSO | VOLUNTÁRIO |
| RECORRENTE | BEBIDAS GRASSI DO BRASIL LTDA |
| INTERESSADO | FAZENDA NACIONAL |

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/04/2017 a 31/12/2019

PEDIDOS DE PERÍCIA E DILIGÊNCIA. INOBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS LEGAIS. PROVA.

Não cumpridos os requisitos legais exigidos para a realização de diligência e perícia, não se conhece do pedido, cujo objeto se refere à coleta de documentos e informações que já poderiam ter sido trazidos pelo contribuinte na fase impugnatória, dado se tratar de elementos probatórios pré-constituídos.

INDEFERIMENTO DE PERÍCIA MOTIVADA. AUSÊNCIA DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, determinando, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização das diligências e perícias que entender necessárias, indeferindo aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. A decisão que indeferir, de forma motivada, o pedido de perícia não configura o cerceamento de defesa.

COMPETÊNCIA PARA FISCALIZAÇÃO DE BENEFÍCIO TRIBUTÁRIO. RECEITA FEDERAL DO BRASIL. CRITÉRIOS DEFINIDOS PELA SUFRAMA. FISCALIZAÇÃO. ZONA FRANCA DE MANAUS.

Não obstante as atribuições da Suframa na sua área de competência é a Receita Federal do Brasil quem possui competência para fiscalização dos tributos federais em todo o território nacional bem como, no caso em questão, definir a classificação fiscal e, por conseguinte, proceder o lançamento do crédito tributário derivado de erro na classificação adotada pelas empresas quando das suas interpretações, inclusive para fins de verificação de benefício fiscal.

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. CONCENTRADO PARA PRODUÇÃO DE REFRIGERANTES. BASES DE BEBIDAS CONSTITUÍDAS POR UM ÚNICO COMPONENTE.

A Nota Explicativa "A" referente à classificação 2106.90 é expressa em afirmar que a preparação não perde o seu caráter enquanto tal pelo simples fato de posteriormente passar por um tratamento, mencionando especificamente a possibilidade de dissolução, que implica mistura fato este utilizado pelo fiscal como argumento para afastar a natureza de preparação. A preparação não precisa estar "pronta para uso", mas sim deve trazer os elementos que, conjuntamente e após tratamento, componham a preparação necessária para a elaboração da bebida da posição 22.02.

IPI. CRÉDITO INCENTIVADO OU "FICTO". CLASSIFICAÇÃO FISCAL CONSTANTE DA NOTA FISCAL. RESPONSABILIDADE DO ADQUIRENTE PELA CONFERÊNCIA.

Em razão da não cumulatividade do IPI e de sua sistemática imposto sobre imposto, o adquirente de produtos industrializados deve conferir se a nota fiscal atende todas as prescrições legais e regulamentares, aí se incluindo a classificação fiscal, especialmente em se tratando de situação de crédito presumido.

IPI. GLOSA DE CRÉDITOS. OBSERVÂNCIA DE REQUISITOS PREVISTOS NA LEGISLAÇÃO QUE INSTITUI INCENTIVO FISCAL A ESTABELECIMENTOS LOCALIZADOS NA AMAZÔNIA OCIDENTAL.

É indevido o aproveitamento de créditos de IPI decorrentes de aquisições de insumos isentos feitas a estabelecimentos industriais localizados na Amazônia Ocidental e com projetos aprovados pelo Conselho de Administração da Suframa, mas que não tenham sido elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais, exclusive as de origem pecuária, de produção regional.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em rejeitar as preliminares e, no mérito, por dar parcial provimento ao recurso para reconhecer a classificação fiscal dos concentrados adotada pela recorrente.

Assinado Digitalmente

Ana Paula Giglio – Relatora

Assinado Digitalmente

Leonardo Correia de Lima Macedo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Leonardo Correia de Lima Macedo (Presidente), Laércio Cruz Uliana Júnior, George da Silva Santos, Celso José Ferreira de Oliveira, Mateus Soares de Oliveira, e Ana Paula Giglio.

RELATÓRIO

Trata-se de **Recurso Voluntário** interposto em face do Acórdão nº **104-011.252** exarado pela 2ª Turma da DRJ/04, em sessão de 29/11/2022, que **julgou improcedente a Impugnação** apresentada pela contribuinte acima identificada contra o Auto de Infração lavrado para exigir **R\$ 16.133.458,02 de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), R\$ 2.435.476,22 de juros de mora** calculados até março de 2022 e **R\$ 12.100.093,31 de multa proporcional** ao valor do imposto (75% - multa de ofício). Desta forma, o lançamento em questão, que abrange **fatos geradores ocorridos entre abril de 2017 e dezembro de 2019**, representa um crédito tributário total consolidado de **R\$ 30.669.027,55**.

A Autoridade Fiscal lavrou Auto de Infração contra a empresa **Bebidas Grassi do Brasil**, imputando-lhe a infração de **crédito indevido** (demais modalidades de crédito) bebidas.

De acordo com o Relatório Fiscal, a operação fiscal realizada pela Receita Federal teve como foco a **apuração da legitimidade dos créditos de IPI apropriados pela empresa BEBIDAS GRASSI DO BRASIL LTDA, decorrentes da aquisição de insumos oriundos da Zona Franca de Manaus (ZFM)**. O ponto central da autuação consistiu na constatação de que **a empresa considerou, de forma indevida, créditos presumidos com base na classificação fiscal dos insumos adquiridos, identificando-os sob o código 2106.90.10 – Ex 01 da TIPI**. A fiscalização, contudo, entendeu que tal enquadramento era incorreto, uma vez que os produtos adquiridos não correspondiam ao verdadeiro "concentrado para bebidas", conforme os critérios técnicos e legais exigidos para tal classificação.

Durante o procedimento, verificou-se que os insumos adquiridos da ZFM não eram preparações finais com capacidade de diluição superior a 10 partes da bebida por parte do concentrado – característica fundamental do Ex 01 da TIPI –, **mas sim misturas ou ingredientes isolados que, individualmente, não continham todos os elementos responsáveis por conferir aroma, sabor e coloração à bebida final.** Para a Receita Federal, esses produtos **deveriam ser classificados no código 2106.90.10**, cuja alíquota do IPI é zero, não gerando, portanto, direito a crédito presumido.

O relatório de fiscalização fundamentou esse entendimento em diversos dispositivos legais e técnicos, como o Decreto-Lei nº 1.435, de 1975, o RIPI/2010, as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH), e pareceres técnicos do Ministério da Agricultura. Além disso, foi feita referência a literatura especializada da indústria de bebidas, que reforça o conceito de “**concentrado**” como uma preparação única, completa, e pronta para ser diluída, diferentemente das “part units” ou bases fragmentadas utilizadas em **etapas anteriores da cadeia produtiva.**

A fiscalização também destacou que não é possível interpretar de forma ampliada o texto do Ex 01 da TIPI para incluir qualquer preparação ou mistura utilizada em processos produtivos de bebidas. Tal ampliação esvaziaria o conteúdo técnico do dispositivo, permitindo o enquadramento de qualquer insumo diluível como “concentrado”, o que contraria a lógica da classificação fiscal e resultaria em tratamento tributário indevido. A tentativa de fornecedores da ZFM de vender ingredientes fracionados como se fossem concentrados completos foi igualmente rechaçada.

Por fim, foi enfatizado que a classificação fiscal deve refletir a natureza da mercadoria no momento do fato gerador do imposto, não podendo se basear em características que só se concretizam em fases futuras da industrialização. Assim, diante da inconsistência na classificação adotada pela empresa, a Receita procedeu à glosa dos créditos de IPI apropriados e formalizou o lançamento tributário correspondente, visando à recomposição do crédito público.

Ainda segundo o termo fiscal em apreço, além da glosa integral dos créditos incentivados de IPI aproveitados pelo estabelecimento fiscalizado, a qual redundou, a partir da reconstituição da escrita fiscal, no presente lançamento, concluiu também a fiscalização pelo indeferimento dos PER/DCOMP correspondentes ao período autuado (que estão sob análise em processos apartados), conforme indicado no demonstrativo abaixo:

| PER/DCOMP | VALOR TOTAL CRÉDITO | DT. TRANSMISSÃO | PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO | Nº PROC ATRIBUÍDO AO PERDCOMP |
|--------------------------------|---------------------|-----------------|--------------------------------|-------------------------------|
| 07474.21638.111217.1.1.01-7600 | 1.783.100,24 | 11/12/2017 | 2º TRIMESTRE/2017 | 10983.906758/2020-42 |
| 14220.18890.290318.1.1.01-2252 | 577.997,52 | 29/03/2018 | 3º TRIMESTRE/2017 | 10983.906759/2020-97 |
| 31376.00641.250518.1.1.01-0595 | 1.009.896,50 | 25/05/2018 | 4º TRIMESTRE/2017 | 10983.906760/2020-11 |
| 35200.23896.290618.1.1.01-6671 | 1.311.344,56 | 29/06/2018 | 1º TRIMESTRE/2018 | 10983.906761/2020-66 |
| 08729.35791.310818.1.1.01-4256 | 2.091.481,92 | 31/08/2018 | 2º TRIMESTRE/2018 | 10983.906762/2020-19 |
| 42752.74770.250219.1.1.01-7504 | 375.002,84 | 25/02/2019 | 4º TRIMESTRE/2018 | 10983.901294/2022-40 |
| 28434.22297.240519.1.1.01-4874 | 3.282.363,25 | 24/05/2019 | 1º TRIMESTRE/2019 | 10983.906763/2020-55 |
| 34182.82202.250719.1.1.01-0054 | 3.679.437,66 | 25/07/2019 | 2º TRIMESTRE/2019 | 10983.906764/2020-08 |
| 28367.27181.251019.1.1.01-6770 | 1.227.476,44 | 25/10/2019 | 3º TRIMESTRE/2019 | 10983.906765/2020-44 |
| 33413.48091.150120.1.1.01-1785 | 5.370.317,57 | 15/01/2020 | 4º TRIMESTRE/2019 | 10983.906766/2020-99 |

Inconformada, a contribuinte apresentou **Impugnação** (fls 556/583) na qual, em apertada síntese, se insurgiu contra a decisão nos seguintes pontos:

- **capacidade Industrial:** a empresa atuava como matriz industrial contribuinte do IPI no período analisado e teria apresentado operações de aquisição de insumos e vendas de produtos industrializados, inclusive para a Zona Franca de Manaus;

- **legalidade das Operações com a Zona Franca de Manaus (ZFM):** A empresa afirma que, desde 2013, passou a adquirir concentrados de bebidas de empresas localizadas na ZFM, especialmente da **FRUTS Indústria de Concentrados da Amazônia Ltda.** Sustenta que essas aquisições foram realizadas dentro da legalidade e com base em planejamento tributário regular e transparente;

- **apoio ao Desenvolvimento Regional:** Argumenta que a autuação da Receita Federal iria contra os objetivos constitucionais da ZFM, que visa a redução das desigualdades regionais e o desenvolvimento da Amazônia por meio de incentivos fiscais;

- **competência da SUFRAMA na Classificação Fiscal:** Defende que a Receita não possuiria competência para reclassificar produtos previamente enquadrados como “Ex 01” da NCM 2106.90.10 pela SUFRAMA. Qualquer mudança nesse enquadramento deveria ter sido precedida de procedimento administrativo próprio junto à SUFRAMA;

- **correção da Classificação Fiscal Utilizada:** Os concentrados utilizados na produção de bebidas estariam corretamente classificados como “preparações compostas para bebidas não alcoólicas” (Ex 01 da NCM 2106.90.10). A empresa apresentou laudos e documentos técnicos, os quais demonstrariam que os **produtos recebidos já seriam misturas complexas e prontas para uso após única e simples diluição;**

- **preenchimento dos requisitos do Ex 01 da TIPI:** A defesa destaca que os produtos adquiridos são preparações compostas, não alcoólicas, próprias para a elaboração de bebidas da posição 22.02, com capacidade de diluição superior a 10 partes, e que atendem todos os critérios para enquadramento no Ex 01. Argumenta, ainda, que o Fisco se baseia apenas em interpretações subjetivas e sem respaldo técnico para desclassificar os produtos como “concentrado”;

- **laudos Técnicos e Contraprova:** Argumenta que teriam sido juntados laudos técnicos próprios e de fornecedores que atestam a composição dos concentrados e sua adequação à classificação fiscal aplicada pela empresa, alegando ausência de contraditório na produção e utilização do laudo técnico da Receita Federal, bem como falta de acesso prévio para manifestação sobre os elementos utilizados na autuação;

- **ausência de Fundamentação Técnica da Fiscalização e pedido de perícia:** A empresa sustenta que a desclassificação feita pela fiscalização não foi acompanhada de qualquer laudo técnico, análise de composição ou perícia química. Alega cerceamento de defesa e ofensa ao devido processo legal, requerendo, subsidiariamente, a realização de perícia técnica para comprovar a natureza dos produtos adquiridos;

- **finalidade da ZFM e segurança jurídica:** A impugnação enfatiza que a atuação da Receita Federal, ao desconsiderar os incentivos aprovados pela SUFRAMA, contraria os objetivos constitucionais e legais da Zona Franca de Manaus, prejudicando o desenvolvimento regional incentivado por norma constitucional e infraconstitucional. Reforça que os incentivos têm respaldo no art. 40 do ADCT e que sua alteração viola o pacto federativo e a segurança jurídica dos projetos ali instalados;

- **inadequação da fundamentação fiscal:** Por fim, a empresa critica a fundamentação da Receita Federal como contraditória, imprecisa e baseada em critérios linguísticos ou interpretações subjetivas das normas da TIPI, desconsiderando o contexto técnico e econômico da indústria de bebidas. Destaca que o produto pode passar por tratamentos complementares sem perder sua natureza de concentrado, e que a própria NESH admite preparações que requerem complementos antes da obtenção da bebida final;

- **precedentes e jurisprudência:** Mencionadas decisões favoráveis de outros contribuintes, sobre enquadramento de kits similares na mesma NCM com isenção de PIS/COFINS, defendendo a simetria de tratamento tributário.

Com base nesses pontos, a impugnante requer o cancelamento integral do Auto de Infração e, caso necessário, a realização de prova pericial para garantir o contraditório e a ampla defesa.

Em 29/11/2022, a 2ª turma da DRJ/04 proferiu o Acórdão nº 104-011.252 no qual, por **unanimidade** de votos **indeferiu integralmente a Impugnação** apresentada pela interessada.

Irresignada, a parte veio a este colegiado, através do **Recurso Voluntário** de fls 655/671, no qual alega em síntese **as mesmas questões** levantadas na Impugnação

VOTO

Conselheira **Ana Paula Giglio**, Relatora.

Da Admissibilidade do Recurso

O Recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, de sorte que dele se pode tomar conhecimento.

Diante da complexidade do caso e extensão do recurso, para melhor compreensão, passa-se a análise individual de cada argumento recursal.

Do Pedido de Perícia

A recorrente pleiteia a realização de **perícia técnica** com o objetivo de esclarecer, de forma especializada, **se os insumos adquiridos junto à empresa FRUTS possuem as características necessárias à classificação fiscal no código NCM 2106.90.10 Ex 01, como concentrados para bebidas**. A perícia serviria para confrontar tecnicamente a interpretação adotada pela Receita Federal, que, segundo a recorrente, careceria de respaldo científico e se embasaria em critérios subjetivos, desconsiderando a posição da SUFRAMA.

O indeferimento do pedido pela DRJ/04 teria sido fundamentado em alegada falta de detalhamento formal no requerimento, o que a empresa rebate por entender que a controvérsia estava claramente delimitada nos autos. A empresa argumenta que a **negativa da perícia representaria cerceamento de defesa**, pois tratar-se-ia de uma questão técnica cuja apuração exige conhecimento específico, que extrapola a formação dos auditores fiscais. Aponta ainda que a própria legislação exige a descrição minuciosa dos fatos no auto de infração, o que não teria sido devidamente observado. Segundo a recorrente, **a prova pericial seria imprescindível para garantir a legitimidade do lançamento tributário**, já que a autoridade fiscal

não apresentou comprovações materiais ou científicas capazes de sustentar sua conclusão de desclassificação dos insumos.

Por fim, a impugnante ressalta que a **atividade de lançamento não se confunde com o conhecimento técnico necessário para avaliação dos fatos**, e que a ausência de perícia no caso concreto comprometeria a validade do auto de infração.

Não merece acolhida o pedido de produção de prova pericial formulado pela recorrente, por ausência de preenchimento dos requisitos legais estabelecidos no artigo 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235, de 1972. Conforme expressamente dispõe o referido dispositivo, a impugnação/recurso **deve indicar, de forma clara e justificada, as diligências ou perícias pretendidas, acompanhadas da formulação dos quesitos respectivos, bem como da qualificação do perito, no caso de perícia**. No presente caso, a parte limitou-se a solicitar genericamente a produção de perícia técnica, sem delimitar os pontos controvertidos a serem esclarecidos, **tampouco apresentou quesitos específicos ou indicou profissional habilitado**, o que inviabiliza o deferimento do pedido.

Além disso, cumpre observar que **os elementos constantes dos autos são suficientes para o deslinde da controvérsia**. A autoridade fiscal apresentou Relatório de Ação Fiscal minucioso, com análise fundamentada da composição dos produtos, da legislação aplicável, da TIPI e das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH), bem como de literatura técnica especializada, de modo a demonstrar, de forma clara e objetiva, a impropriedade do enquadramento fiscal adotado pela contribuinte. A pretensão de realização de prova técnica, nestes termos, revela-se meramente protelatória, não se prestando a suprir a ausência de fundamentos materiais aptos a afastar a presunção de legitimidade do lançamento.

Ressalta-se que a **classificação fiscal é matéria de competência legalmente atribuída à autoridade fiscal**, especialmente aos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, detentores de atribuição específica e capacitação para realizar a análise classificatória, com base em regras jurídicas e técnicas reconhecidas. Assim, não se vislumbra, no presente caso, qualquer complexidade técnica que justifique a produção de prova pericial, tampouco omissão ou obscuridade nos elementos que embasaram o lançamento.

Por fim, necessário ter em mente que a **diligência é uma ferramenta posta à disposição do julgador para que este possa dirimir dúvidas sobre fatos relevantes para a solução do litígio**, quando existirem. Se, da apreciação dos autos, entende o Colegiado que estão presentes elementos suficientes para a formação de sua convicção e que o processo está pronto para julgamento, descabe determinar diligência, por se revelar prescindível. Dessa forma, **não se vislumbra a ocorrência de cerceamento do direito de defesa**. O julgador não está obrigado a adotar todas as medidas requeridas pelo interessado e não cabe alegar que não pode se defender adequadamente simplesmente por divergir da conclusão alcançada pelo colegiado *a quo*.

Diante do exposto **indefere-se o pedido de perícia formulado pela recorrente**.

Do Mérito

Do Direito ao Crédito Relativo à Aquisição dos Concentrados Isentos Para Elaboração de Bebidas Da Competência para Definição da Classificação Fiscal dos Produtos

A Recorrente afirma ainda que, diante do disposto no §2º, do art. 6º, do Decreto-lei nº 1.435, de 1975, **caberia exclusivamente à Suframa a concessão do benefício fiscal em tela**. Reforça com o que consta do Anexo I, do Decreto nº 7.139, de 2010, que veicula a Estrutura Regimental da Suframa. Ou seja, ao aprovar o estabelecimento candidato à isenção, a Suframa atestaria o cumprimento dos requisitos de localização (Amazônia Ocidental) e de emprego de matéria-prima agrícola ou extrativa vegetal de origem nacional.

Argumenta que a Resolução do Conselho de Administração da Suframa nº 202, de 2006 foi expresso em **incluir nas competências da autarquia o reconhecimento do direito ao crédito de IPI** para a adquirente. O inciso V, do art. 1º, da referida Resolução, por si só, **autorizaria a Suframa a proceder a classificação do produto incentivado**, providência imprescindível para quantificação do crédito a ser tomado pelo adquirente. Apresenta ainda o art. 13 da mesma Resolução, no qual determina que as **empresas precisam indicar apenas as características técnicas dos novos produtos, cabendo à Suframa decidir se estes tem ou não a classificação fiscal dos anteriormente aprovados**. Com base nesta competência, destaca que a Suframa teria aprovado o projeto do estabelecimento local da empresa recorrente por meio da Resolução nº 298, de 2007, integrada pelo Parecer Técnico nº 224, que atribuiu uma classificação correspondente ao item 2106.90.10, EX 01, da TIPI. O referido conflito de interpretação deveria, portanto, ser resolvido através da regra de competência específica atribuída à Suframa, **não podendo o Fisco desconsiderar ato da Suframa, ainda que porventura venha a discordar**.

O DL nº 1.435, de 1975 (regulamentado pelo Decreto nº 7.139, de 2010, em seu art. 4º, I, c), outorgou à Suframa a **competência exclusiva para aprovar os projetos de empresas** (Processo Produtivo Básico - PPB), que objetivem usufruir dos benefícios fiscais previstos no referido Decreto Lei, bem como para estabelecer normas, exigências, limitações e condições para aprovação dos projetos, de acordo com o art. 176 do CTN.

Por outro giro, se compete à Suframa administrar os incentivos relativos à Zona Franca de Manaus (ZFM) e à Amazônia Ocidental, **cade à Receita Federal do Brasil (RFB)**, órgão da Administração Fazendária, a fiscalização do IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados), conforme o estabelecido no art. 94 da Lei nº 4.502, de 1964 e nos arts. 427 e 428 do RIPI/2002 (posteriormente art. 431 do RIPI/2010).

Pode ser verificado nos autos que não há, no processo sob análise, discordância entre o Fisco e a Suframa quanto à classificação fiscal do produto adquirido pela Recorrente. A

Suframa não se pronunciou sobre o enquadramento na TIPI dos produtos em questão, nem teria competência legal para fazê-lo. O que se observa é que as competências estão sendo exercidas de forma concorrente, sem desrespeito às áreas de atuação de cada órgão.

No Brasil, a competência em relação aos aspectos tecnológicos da fabricação de bebidas, inclusive definições de produtos, pertence ao Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento MAPA, conforme previsto na Lei nº 8.918, de 1994. E o Decreto nº 6.871, de 2009, que regulamentou a Lei nº 8.918/1994, traz uma definição precisa em relação aos concentrados para bebidas, prevendo no § 4º de seu art. 13 que “(...) o produto concentrado, quando diluído, deverá apresentar as mesmas características fixadas nos padrões de identidade e qualidade para a bebida na concentração normal”.

A definição acima está perfeitamente de acordo com as normas da NESH, tendo sido utilizada pela fiscalização para reforçar o entendimento de que **uma “parte de concentrado” não pode ser enquadrada no “Ex 01” do código 2106.90.10** (por exemplo, o componente que contém o extrato de cola).

A fiscalização não desconsiderou, nem questionou, a competência da Suframa para aprovar projetos de empresas que desejem usufruir dos benefícios fiscais instituídos pelo DL nº 1.435, de 1975. Também não desconsiderou os atos dela emanados, que gozam de presunção de legitimidade, veracidade e legalidade, e permanecem válidos para os fins a que se destinam. Portanto, nos atos de sua competência, a Suframa pode tratar os kits como se fossem uma mercadoria única, o que não afeta a validade desses atos para os objetivos propostos, porém este tratamento não prevalece para fins de Classificação Fiscal da mercadoria (enquadramento na TIPI). Aliás, nem a Suframa e nem mesmo a RFB podem alterar a definição do produto para fins de enquadramento na NCM, porque as definições de mercadorias para fins de classificação obedecem a regras internacionais.

Cabe, finalmente, lembrar que a classificação fiscal de mercadorias na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) é matéria de competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil, nos termos do disposto nos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 1996, nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 1972, no art. 1º do Decreto nº 97.409, de 1988, no art. 2º do Decreto nº 766, de 1993, nos arts. 88 a 102 do Decreto nº 7.574, de 2011, e nos arts. 2º a 4º do Decreto nº 7.660, de 2011. Apesar das atribuições da Suframa em sua área de atuação, **é a Receita Federal do Brasil quem possui competência para fiscalização dos tributos federais em todo o território nacional bem como, no caso em questão, definir a classificação fiscal** e, por conseguinte, proceder o lançamento do crédito tributário derivado de erro na classificação adotada pelas empresas quando das suas interpretações, inclusive para fins de verificação do benefício previsto no art. 6º do Decreto-lei nº 1.435, de 1975.

A questão da competência da Receita Federal para fiscalizar as isenções no âmbito da Zona Franca de Manaus já tem jurisprudência prevalente no CARF, conforme demonstram alguns julgados neste sentido reproduzidos abaixo:

Assunto: **Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI**

Período de apuração: 01/10/2013 a 31/05/2017

COMPETÊNCIA. SUFRAMA. RECEITA FEDERAL. FISCALIZAÇÃO .ZONA FRANCA DE MANAUS.

Não obstante as atribuições da Suframa na sua área de competência, ela não afasta a competência da Receita Federal para fiscalização dos tributos em todo o território nacional no prazo de homologação do lançamento, inclusive no que diz respeito à verificação da correta classificação fiscal de produtos e da legitimidade dos créditos apropriados na escrita fiscal pelos contribuintes, bem como à verificação se os produtos adquiridos com isenção foram elaborados, no estabelecimento da fornecedora, com matérias primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, nos termos do art. 6º do Decreto Lei nº 1.435/75.

Processo nº 11070.720520/2017-07. Acórdão nº 3402- 006.589. Sessão: 21 de maio de 2019. Redatora Designada: Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula.

Assunto: **Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI**

Período de apuração: 01/10/2013 a 31/05/2017

ZFM. FISCALIZAÇÃO DE TRIBUTOS. COMPETÊNCIA DA RFB.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil tem plena competência para a fiscalização de tributos federais na ZFM, não dependendo de manifestação prévia da Suframa para o exame de operações que envolvam o cumprimento de Processos Produtivos Básicos.

Processo nº 10283.002897/2006-34. Acórdão nº 3301- 002.754. Sessão: 26 de janeiro de 2016. Relator: Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal.

Assunto: **Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI**

Período de apuração: 01/04/2014 a 31/12/2014

COMPETÊNCIA. RECEITA FEDERAL. FISCALIZAÇÃO. ZONA FRANCA DE MANAUS.

É competência da Receita Federal a verificação da legitimidade dos créditos apropriados pela contribuinte em sua escrita fiscal, inclusive, relativamente à verificação se os produtos adquiridos com isenção foram elaborados, no estabelecimento da fornecedora, com matérias primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, nos termos do art. 6º do Decreto Lei nº 1.435/75 (arts.95, III e 237 do RIPI/2010).

Processo nº 15173.720004/2016-79. Acórdão nº 3402- 004.828. Sessão: 29 de janeiro de 2018. Redatora Designada: Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula.

Em assim sendo, não há como se acolher o pleito do Recurso Voluntário relativamente à **defesa da competência da Suframa para definir a classificação fiscal** das mercadorias.

Da Classificação Fiscal dos Concentrados para Bebidas (Kits)

Inicialmente se faz necessário analisar sobre a **composição física das mercadorias**. De forma resumida, as mercadorias adquiridas pela Recorrente são compostas de duas partes: extratos e aromatizantes da bebida e outra composta dos mais diversos produtos (Goma Xantana, Vitamina C, Ácido Aceto acético, Sucralose etc.), o que já nos traz alguma aparência de que são dois grupos de mercadorias a classificar. Cada uma das mercadorias mencionada passa (ou ao menos deveria passar nos termos do PPB definido para bebida de Cola) por um processo industrial absolutamente diferente no fornecedor da Recorrente: a parte sólida (em geral, composta de produtos diversos) passa por simples reacondicionamento, a parte líquida passa por diversos processos de mistura, transformação, decantação, filtração e envase.

Já no estabelecimento da Recorrente (utilizando descrição para lá de sucinta do processo produtivo descrita em resposta em procedimento fiscal) as mercadorias do dito kit passam por um processo de mistura com outras mercadorias que dará sabor a esta (como constatado na fiscalização e não nega a Recorrente). Com tudo isto se quer dizer que os produtos chegam ao estabelecimento do fornecedor da Recorrente em separado, os produtos são produzidos em separado pelo fornecedor da Recorrente, os produtos são utilizados no processo produtivo da Recorrente em separado, os produtos são compostos de matérias em estados diferentes (sólidos e líquidos), em assim sendo, são produtos absolutamente distintos. Em verdade a única coisa que *une* o referido *kit* é o pallet em que são transportados do estabelecimento do fornecedor ao estabelecimento da Recorrente.

A fim de verificar a correta classificação fiscal da mercadoria em questão (kits) **necessário se faz analisar o funcionamento do instituto da classificação**.

A Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) toma por base a **Convenção Internacional do Sistema Harmonizado** de Designação e de Codificação de Mercadorias (Convenção do SH) administrado pelo Conselho de Cooperação Aduaneira (CCA), também conhecido como Organização Mundial de Aduanas (OMA), cuja sede fica em Bruxelas. A Convenção do SH é a base dos Acordos de comércio negociados no âmbito da Organização Mundial do Comércio (OMC) e em outros organismos internacionais. Tal instrumento possui atualmente 182 partes contratantes dentre países territórios e uniões econômicas. O Brasil é signatário desta Convenção desde 31/10/1986 (tendo ratificado sua adesão em 08/11/1988). A promulgação da Convenção do SH foi feita por meio do Decreto nº 97.409, de 1988.

No presente caso, da leitura dos autos, resta claro que o CCA, atualmente OMA, por intermédio dos países membros signatários da Convenção do SH, dentre os quais está o Brasil, **já havia se pronunciado nos anos 1985 e 1986 quanto à classificação fiscal objeto da disputa**. Diversas normas da NESH (Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias) indicam que os componentes de kits para fabricação de bebidas não se caracterizam como uma mercadoria única.

De forma resumida, a Convenção do SH possui seis **Regras Gerais de Interpretação** (RGI) que servem de pilares para o sistema de codificação de mercadorias.

Neste sentido, deve se observar, em especial, o item XI da Nota Explicativa da RGI 3 b), transcrito a seguir (Anexo Único – Parte 1 da Instrução Normativa nº 807, de 11/01/2008), que exclui os bens destinados à fabricação de bebidas do campo de aplicação da RGI 3 b) do Sistema Harmonizado:

“XI) 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.”

(Destacou-se)

O dispositivo mencionado no parágrafo anterior foi incluído na NESH após análise efetuada pelo Conselho de Cooperação Aduaneira (CCA) nos anos de 1985 e 1986, em resposta a consultas recebidas de países membros da organização internacional sobre a **classificação de produtos com as mesmas características dos kits para fabricação de bebidas produzidos no Brasil**. O texto da análise do CCA, cuja tradução juramentada foi providenciada pela fiscalização, equivale a uma detalhada exposição de motivos para o item XI da Nota Explicativa da RGI 3 b), deixando claro que a criação dessa Nota teve por objetivo determinar que os componentes dos kits para fabricação de bebidas devem ser classificados separadamente nos códigos apropriados para cada um deles.

Conforme já mencionado, o Comitê de Nomenclatura e o Comitê do Sistema Harmonizado Interino examinou a classificação de bases de bebidas constituídas por diferentes componentes importados em conjunto em proporções fixas em uma remessa. Quando a matéria foi colocada em votação, o Comitê de Nomenclatura (por 18 votos a 1) e o Comitê do Sistema Harmonizado Interino (por 15 votos a 1) concordaram que os **componentes individuais deveriam ser classificados separadamente**. A conclusão do Comitê de Nomenclatura e o Comitê do Sistema Harmonizado Interino do CCA/OMA é idêntica à do Secretariado, ou seja, **quanto a classificação em separado dos componentes dos kits para fabricação de bebidas**.

Em decorrência de toda a discussão no âmbito do CCA/OMA, ocorreu alteração das Notas Explicativas do SH, conforme abaixo.

NOTAS EXPLICATIVAS A SH E CCCN ALTERADA

Regra Interpretativa Geral 3 (b) Item (X)

No final, insira o novo parágrafo a seguir:

"Bases de bebidas constituídas por diferentes componentes embalados em conjunto em proporções fixas e pretendidos para a fabricação de bebidas, mas não capazes de serem usados para consumo direto sem processamento posterior não poderão ser classificados tendo como referência a Norma 3 (b), uma vez que eles não podem nem ser considerados como produtos compostos", nem como produtos colocados em sortidos para venda a varejo"

Dessa forma, por decisão dos países membros, signatários da Convenção do SH, as bases das bebidas constituídas por diferentes componentes estão excluídas da RGI 3(b), devendo ser classificadas de forma separada. A determinação da Convenção do SH de classificar os componentes de forma individual oficializada nos anos 80 continua válida conforme consta atualmente da Regra Interpretativa Geral 3 (b) item (XI).

“**XI)** 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.”

NESH – Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias. Instrução Normativa RFB nº 1788, de 08.02.2018 (DOU de 14.02.2018).

A nota acima foi criada pela antiga CCA (atual OMA) uma e justamente na análise de *Kits* para fabricação de bebidas.

Resta esclarecer que os documentos apresentados pela Recorrente, produzidos por autoridades administrativas nacionais sem competência legal para interpretar a Convenção do SH ou os laudos técnicos de renomados institutos, **em nada modificam o entendimento dos países membros da Convenção do SH**. O Brasil é signatário da Convenção do SH e tem a obrigação de harmonizar a classificação fiscal adotada em seu território aduaneiro com os demais países membros. Note-se que a harmonização dos códigos do SH é relevante para estatísticas, políticas comerciais, controles administrativos, dentre outros, ultrapassando discussões de natureza tributária.

No que diz respeito ao pleito da recorrente sobre a adequação da classificação fiscal adotada, **a lide está restrita a assunto resolvido na seara da classificação fiscal resolvida na década de 80 e mundialmente anunciada por meio das Notas Explicativas** do Sistema Harmonizado (NESH). Embora não sejam vinculantes, os trabalhos do CCA certamente auxiliam o intérprete, se necessária interpretação de Nota com conteúdo quase de cartilha.

Recentemente o Carf manifestou-se sobre kits de refrigerantes trazendo exatamente a conclusão acima explanada através da edição da **Súmula CARF nº 236**, cujo teor de seu enunciado é o seguinte:

“**Súmula CARF nº 236** - Cada um dos componentes da mercadoria descrita como ‘kit ou concentrado para refrigerantes’ deve ser classificado em código próprio da TIPI, quando o kit ou concentrado for constituído por diferentes matérias-primas e produtos intermediários, que apenas após nova etapa de industrialização no estabelecimento adquirente se tornam uma preparação composta para elaboração de bebidas.”

A Súmula 236, entretanto, só se aplica quando, na realidade fática, o que chega ao adquirente é um **kit composto por matérias-primas distintas e identificáveis**, que **apenas após nova etapa de industrialização no estabelecimento adquirente** passam a constituir a preparação final (hipótese em que cada componente deve ser classificado em código próprio). No caso concreto, contudo, os elementos factuais constantes dos autos indicam o oposto: o insumo importado apresenta-se como **mistura homogênea (pó) já formulada**, com ficha técnica e especificações que descrevem composição integrada — aroma, agentes estabilizantes, corantes e demais ingredientes — de modo que não existem partes autônomas a serem individualmente classificadas. Nessa hipótese fática não estão presentes os requisitos estruturais da Súmula 236, razão pela qual a súmula não é aplicável.

Além disso, a manutenção do enquadramento como preparação composta (Ex 01) encontra suporte técnico-interpretativo nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado — que admitem preservação da classificação quando o produto, mesmo sujeito a tratamento complementar, conserva a sua natureza de preparação para fabricação de bebidas — e em provas formais relevantes ao processo (especificações técnicas, eventual PPB/ato da SUFRAMA e laudos que atestem a homogeneidade e a finalidade do pó como concentrado pronto para diluição). Esses elementos técnicos afastam a hipótese de que o produto seja mero conjunto de matérias-primas que só virariam preparação após nova etapa: pelo contrário, demonstram a existência de **produto finalizado destinado à fabricação de refrigerantes**, o que o alinha ao Ex 01

| | | |
|-------------------|---|-----------|
| 21.06 | Preparações alimentícias não especificadas nem compreendidas noutras posições. | |
| 2106.10.00 | - Concentrados de proteínas e substâncias proteicas texturizadas | 0 |
| 2106.90 | - Outras | |
| 2106.90.10 | Preparações dos tipos utilizados para elaboração de bebidas | 0 |
| | Ex 01 - 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 | 20 |
| | Ex 02 - Preparações compostas, não alcoólicas (extratos concentrados ou sabores concentrados), para elaboração de bebida refrigerante do Capítulo 22, com capacidade de diluição de até 10 partes da bebida para cada parte do concentrado | 30 |

Aplicando a descrição do Código NCM 2106.90.10 - EX 01 ao processo produtivo descrito no Relatório Fiscal e identificado pela parte no Laudo Técnico é possível concluir que realmente os produtos concentrados adquiridos pela Recorrente caracterizam-se como preparações compostas, não alcoólicas (concentrados), utilizadas na elaboração de bebida da posição 22.02 (refrigerantes), com capacidade de diluição superior a 10 partes da bebida para cada parte deste concentrado.

Cumprido destacar que as preparações compostas concentradas abrangidas pelos Ex do item 2106.90.10 podem apresentar-se: **(1)** prontas para a fase do processo de diluição, e **(2)** não prontas para esta fase, sendo submetidas a um tratamento complementar prévio.

Considerando que os concentrados **são adquiridos pela Recorrente em produto único sem qualquer segregação** e, tendo em vista a capacidade de diluição atestada nos Laudos Técnicos apresentados nos autos, entende-se pela possibilidade de enquadramento no ex tarifário adotado pela Contribuinte.

Portanto, **deve a decisão recorrida ser reformada para o fim de cancelar o crédito tributário lançado relativo a este ponto.**

Do Direito ao Crédito nas Aquisições Isentas Oriundas da ZFM

Benefício Previsto no art. 95, inc. III, do RIPI/2010

A decisão recorrida entendeu que os **concentrados não seriam beneficiados pela isenção** prevista no art. 6º do DL nº 1.435, de 1975, pois **um dos requisitos legais para concessão do benefício teria sido descumprido**, qual seja, **utilização direta de matérias-primas agrícolas extrativas vegetais na fabricação dos concentrados**, tendo em vista que os insumos utilizados seriam industrializados.

Por sua vez, a Recorrente argumenta que a isenção prevista no art. 6º do DL nº 1.435, de 1975 **seria autônoma e suficiente para autorizar o creditamento do imposto** em razão de o próprio dispositivo legal outorgar, expressa e especificamente, o crédito de IPI ao adquirente do produto, sendo que a decisão recorrida não poderia desconsiderar o benefício do art. 6º do DL nº 1.435, de 1975, porque concedido pela Resolução do CAS nº 298/2007, ato administrativo que permanece válido desde a época do creditamento.

A peça de defesa argumenta, ainda, que a Recorrente, **de qualquer modo, teria direito aos créditos de IPI à alíquota de 27% em função da aquisição de insumos isentos oriundos da ZFM utilizados na fabricação de bebidas**, com base no dispositivo legal do artigo 81, II do RIPI de 2010, que assim dispõe:

“Art. 81. São isentos do imposto (Decreto-Lei n o 288, de 28 de fevereiro de 1967, art. 9º, e Lei nº 8.387, de 1991, art. 1º):

I. os produtos industrializados na Zona Franca de Manaus, destinados, ao seu consumo interno, excluídos as armas e munições, fumo, bebidas alcoólicas e automóveis de passageiros;

II. os produtos industrializados na Zona Franca de Manaus, por estabelecimentos com projetos aprovados pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus - SUFRAMA, que não sejam industrializados pelas modalidades de acondicionamento ou recondicionamento, destinados à comercialização em qualquer outro ponto do território nacional, excluídos as armas e munições, fumo, bebidas alcoólicas e automóveis de passageiros e produtos de perfumaria ou de toucador, preparados ou preparações cosméticas, salvo quanto a estes (Posições 33.03 a 33.07 da TIPI) se produzidos com utilização

de matérias-primas da fauna e flora regionais, em conformidade com processo produtivo básico; e
(...)"

Considerando a delimitação da decisão recorrida já mencionada, bem como os argumentos apresentados pela defesa, faz-se necessário inicialmente abordar o questionamento quanto à **isenção do artigo 95, III, do RIPI/2010 conferida aos componentes dos "kits" fornecidos.**

A atuada tem por atividade a **fabricação de refrigerantes**, sendo que a fiscalização verificou que a maior parte dos créditos do IPI existentes na escrita do estabelecimento se referem a aquisições de "kits", contendo preparações dos tipos utilizados na elaboração de bebidas da posição 22.02 da Tabela de Incidência do IPI (TIPI), além de outros ingredientes acondicionados individualmente, todos fornecidos por estabelecimento localizado em Manaus/AM.

Os "kits" fornecidos Ltda foram descritos nas respectivas Notas Fiscais como "concentrados" (NCM 2106.90.10 EX 01) da marca de refrigerante a que se destinam enviados sem destaque do IPI em decorrência da isenção prevista pelos artigos 81, II, e 95, III, do RIPI/2010, que tratam dos benefícios instituídos no âmbito de regimes fiscais regionais: Zona Franca de Manaus (art. 81, II) e Amazônia Ocidental (art. 95, III).

A Recorrente escriturou os créditos de IPI com fundamento legal no artigo 237 do RIPI/2010, que assim dispõe:

"Art. 237. Os estabelecimentos industriais poderão creditar-se do valor do imposto calculado, como se devido fosse, sobre os produtos adquiridos com a isenção do inciso III do art. 95, desde que para emprego como matéria prima, produto intermediário e material de embalagem, na industrialização de produtos sujeitos ao imposto (Decreto Lei nº 1.435, de 1975, art. 6º, §1º)."

Já o artigo 95, inciso III do mesmo Diploma Legal assim prevê:

"Art. 95. São isentos do imposto:
(...)

III. 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 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 (Decreto Lei nº 1.435, de 1975, art. 6º, §1º e Decreto Lei nº 1.593, de 1977, art. 34)."

O Decreto Lei n.º 1.435, de 1975 que prevê a isenção em seu art. 6º possui a seguinte redação:

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

§1º Os produtos a que se refere o "caput" deste artigo **gerarão crédito** do Imposto sobre Produtos Industrializados, calculado como se devido fosse, sempre que **empregados como matérias-primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem, na industrialização**, em qualquer ponto do território nacional, de produtos efetivamente sujeitos ao pagamento do referido imposto.

§2º Os incentivos fiscais previstos neste artigo aplicam-se, **exclusivamente, aos produtos elaborados por estabelecimentos industriais cujos projetos tenham sido aprovados pela Suframa.**"

(Destacou-se)

Pela análise do Parecer Técnico nº 224/2007, pode-se compreender que a Suframa entendeu ser suficiente para a aprovação do projeto para fruição do benefício acima transcrito a utilização de açúcar e/ou álcool e/ou corante caramelo e/ou extrato de guaraná na produção do concentrado, produzido a partir da cana de açúcar e de semente de guaraná, **adquiridas de produtores localizados na Amazônia Ocidental**. Entretanto, no que se refere à competência da Suframa e da Secretaria da Receita Federal do Brasil, ressalta-se o que já ficou antes dito a esse respeito. Ou seja, apesar das atribuições da Suframa em sua área de atuação, é **a Receita Federal do Brasil quem possui competência para fiscalização dos tributos federais em todo o território nacional bem como, no caso em questão, definir a classificação fiscal** e, por conseguinte, proceder o lançamento do crédito tributário derivado de erro na classificação adotada pelas empresas quando das suas interpretações, inclusive para fins de verificação do benefício previsto no art. 6º do Decreto-lei nº 1.435, de 1975.

No que se refere aos **insumos**, cabe lembrar a impossibilidade de ser beneficiado produto que apenas contenha produto de origem regional. A norma é bastante clara no sentido de que **o produto que poderá gozar da isenção** (e, também, proporcionar o direito de crédito de IPI para o adquirente) **deve ser elaborado a partir de insumos regionais e não apenas contê-los**. Esta distinção não é inútil e acarreta, como única interpretação legítima, a impossibilidade de que se considerem etapas anteriores do processo produtivo, para efeito de concessão da isenção (e do direito ao crédito de IPI para o adquirente). De fato, **a etapa fabril em foco é aquela que ocorre na Amazônia Ocidental, o que obriga que a matéria-prima utilizada nesta etapa cumpra os requisitos legais, não bastando que o produto contenha insumos de caráter regional como elemento constitutivo remoto**.

Não pode ser considerado suficiente que o insumo utilizado para a industrialização do "concentrado" na Amazônia ocidental contenha matérias-primas agrícolas ou extrativas vegetais de produção regional. **É preciso que estes últimos sejam, eles mesmos, os insumos que serão utilizados no processo produtivo do "concentrado"**. As matérias-primas em discussão são produtos industrializados, que certamente não podem ser caracterizados como matéria prima

agrícola e extrativa vegetal. É relevante ressaltar que em se tratando de concessão de benefício/incentivo fiscal, a **legislação tributária deverá ser interpretada literalmente** (na forma do art. 111 do CTN), não admitindo a extensão a situações não contempladas pela lei. E a lei, no caso, menciona expressamente produto elaborado com matéria-prima agrícola e extrativa vegetal.

Correto, portanto, o entendimento da Fiscalização. Somente aqueles produtos de natureza específica, originados de matérias-primas agrícolas ou extrativas vegetais é que possuem a aptidão de gerar crédito do IPI para o adquirente. Nenhum outro. E os “concentrados”, como visto, não se trata de “produtos elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional” como prescreve a norma instituidora do benefício fiscal.

No que se refere ao **cumprimento do Processo Produtivo Básico (PPB)**, é de se defender também o acerto do entendimento fiscal. O projeto aprovado pela Suframa trata de um determinado produto: “concentrado”. Em rigor, o que sai do estabelecimento industrial são vários produtos distintos que serão “misturados” já no estabelecimento da adquirente (Impugnante) e, só então, será efetivamente obtido o “concentrado”, **portanto, o concentrado é industrializado fora da Zona Franca de Manaus.**

Desta forma, verifica-se **improcedente o Recurso Voluntário no que diz respeito ao benefício fiscal** concedido a produtos elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto no sentido de **negar o pedido de perícia, rejeitar as preliminares** e, no mérito, por **dar parcial provimento ao Recurso Voluntário** para reconhecer a classificação fiscal dos concentrados adotada pela recorrente.

Assinado Digitalmente

Ana Paula Giglio