



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo n°** 19311.720059/2013-65  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9303-008.743 – CSRF / 3ª Turma  
**Sessão de** 13 de junho de 2019  
**Recorrente** AMBEV BRASIL BEBIDAS S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/04/2008 a 31/12/2009

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA DIVERGÊNCIA.

Para conhecimento do Recurso Especial, é necessária a comprovação de divergência jurisprudencial, pela apresentação de acórdãos paradigma em que, tendo sido enfrentada a mesma questão, os critérios jurídicos utilizados sejam diferentes.

Situação em que as diferenças entre as questões discutidas no acórdão recorrido não guardam similitude àquelas dos acórdãos paradigma, prejudicando a comprovação da divergência jurisprudencial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em não conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Vanessa Marini Ceconello (relatora), Tatiana Midori Migiyama, Demes Brito e Érika Costa Camargos Autran, que conheceram do recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)

Vanessa Marini Ceconello – Relatora.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Redator designado.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro

Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

## Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Contribuinte AMBEV BRASIL BEBIDAS S/A com fulcro nos artigos 67 e seguintes do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015, vigente à época, buscando a reforma do **Acórdão n.º 3302-004.629** proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, em 27 de julho de 2017, no sentido de negar provimento ao recurso voluntário, com ementa nos seguintes termos:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI*

*Período de apuração: 01/04/2008 a 31/12/2009*

*CRÉDITO DE IPI. AQUISIÇÃO DE PRODUTOS ISENTOS. IMPOSSIBILIDADE. JURISPRUDÊNCIA DO STF.*

*Excepcionadas as permissões previstas na lei, é vedada a apropriação, na escrita fiscal do sujeito passivo, de créditos de IPI na aquisição de insumos isentos, uma vez que inexistente montante do imposto cobrado na operação anterior e conforme jurisprudência do STF nos RE n.º 370.682 e n.º 566.819.*

*CRÉDITO DE IPI. INSUMOS ISENTOS ADVINDOS DA ZFM. CREDITAMENTO FICTO.*

*Somente geram crédito ficto de IPI os insumos isentos advindos da Amazônia Ocidental, na qual se inclui a ZFM, como se devido fosse, quando empregados como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, na industrialização de produtos efetivamente sujeitos ao pagamento do imposto, desde que tenham sido 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, por força do Decreto-lei n.º 1.435, de 1975.*

*CRÉDITO DE IPI. CERVEJAS E REFRIGERANTES. TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA. IMPOSSIBILIDADE.*

*Cervejas e refrigerantes são tributados uma única vez na saída do estabelecimento fabril, sendo vedada a tomada de crédito na aquisição ou recebimento por estabelecimento.*

*COMPETÊNCIA DO AUDITOR-FISCAL. VERIFICAÇÃO DOS REQUISITOS DE ISENÇÃO DO IPI DE QUE TRATA O DECRETO-LEI N.º 1.435/1975. LANÇAMENTO POR DESCUMPRIMENTO PROCESSO PRODUTIVO BÁSICO.*

*O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil tem competência para fiscalizar o cumprimento dos requisitos do regime de isenção*

*do IPI, previsto no artigo 6º do Decreto-lei nº 1.435/1975, compreendidos o lançamento do crédito tributário, sua exclusão em razão do reconhecimento de benefício e a verificação, a qualquer tempo, da regular observância das condições fixadas na legislação pertinente para o reconhecimento do benefício.*

*Recurso Voluntário Negado.*

*Crédito Tributário Mantido.*

Após cientificada da decisão, a Contribuinte opôs embargos de declaração (e-fls. 4.151 a 4.162) alegando a existência dos vícios de omissão, obscuridade e contradição no julgado, alegando obscuridade quanto à afirmação de que o açúcar e o corante caramelo não podem ser enquadrados como matéria-prima e quanto à repercussão geral do RE 592.891. Além disso, apontou omissão com relação ao tratamento específico dos produtos da ZFM (Zona Franca de Manaus).

Os embargos de declaração foram admitidos parcialmente, nos termos do despacho de admissibilidade de embargos (e-fls. 4.258 a 4.266), de 23 de outubro de 2017. Incluídos em pauta para julgamento, os aclaratórios foram acolhidos, sem efeitos infringentes, para excluir do voto as menções relativas à caracterização do açúcar e do corante caramelo como produtos intermediários como razão de decidir, bem como para excluir a menção à retirada de definitividade da decisão proferida no RE 212.484, conforme Acórdão n.º 3302-004.910 (e-fls. 4.267 a 4.271).

Na sequência, não resignada em parte com o julgado, a Contribuinte AMBEV interpôs recurso especial (e-fls. 4.292 a 4.322) suscitando divergência jurisprudencial com relação às seguintes matérias: (a) descumprimento da diligência determinada no processo; (b) necessário tratamento diferenciado às empresas sediadas na Zona Franca de Manaus – ilegitimidade da glosa de créditos de produtos oriundos da Zona Franca de Manaus; (c) dos efeitos do reconhecimento do cumprimento do processo produtivo básico (PPB) e da utilização de matéria-prima agrícola/extrativa vegetal de origem regional pela SUFRAMA. Para comprovar o dissenso interpretativo, colacionou como paradigmas os acórdãos n.º (a) 1102-00.473; (b) 3801-0032.029 e (c) 9303-003.825 e 9303-002.293, respectivamente.

O recurso especial foi admitido **parcialmente**, nos termos do despacho s/nº (e-fls. 4.500 a 4.506), de 09 de maio de 2018, proferido pelo Ilustre Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, por ter sido devidamente comprovada a divergência jurisprudencial somente com relação à matéria “*dos efeitos do reconhecimento do cumprimento do processo produtivo básico (PPB) e da utilização de matéria-prima agrícola/extrativa vegetal de origem regional pela SUFRAMA*”.

O prosseguimento parcial do apelo especial foi confirmado em sede de exame de agravo interposto pelo Contribuinte (e-fls. 4.517 a 4.521), consoante despacho de agravo s/nº (e-fls. 4.542 a 4.548), de 26 de julho de 2018.

Por sua vez, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões ao recurso especial do Sujeito Passivo (e-fls. 4.562 a 4.573), requerendo, preliminarmente, o seu não conhecimento e, no mérito, a sua negativa de provimento.

O presente processo foi distribuído a essa Relatora, estando apto a ser relatado e submetido à análise desta Colenda 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o Relatório.

## Voto Vencido

Conselheira Vanessa Marini Cecconello, Relatora.

O recurso especial de divergência interposto pela Contribuinte AMBEV atende aos pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015, devendo, portanto, ter prosseguimento, conforme se passa a demonstrar.

Em sede de contrarrazões, a Procuradoria da Fazenda Nacional suscita preliminar de inadmissibilidade do recurso especial por ausência de comprovação da divergência jurisprudencial, com o seguinte fundamento: "***não há similitude fática entre os arestos confrontados, porquanto ambos os paradigmas analisaram se Secretaria da Receita Federal detém competência para constituir o crédito tributário na hipótese de descumprimento do processo produtivo básico, a par da manifestação da SUFRAMA, ao passo que o acórdão recorrido não olvidou que a recorrente seguiu as determinações dos atos da Suframa. Porém, foi mais além, porquanto asseverou que não se trata da hipótese prevista no regulamento e a isenção, foi indevidamente utilizada pelo fornecedor***".

Portanto, sustenta que não há similitude fática pois, embora o acórdão recorrido tenha tratado do atendimento às determinações da SUFRAMA, o pleito da Recorrida foi indeferido porque a isenção foi "indevidamente utilizada" pelo fornecedor.

Entende-se que as diferenças fáticas não são suficientes para invalidar a existência da divergência jurisprudencial, pois tanto no acórdão recorrido quanto no paragonado a discussão de mérito dá-se em torno da competência da SUFRAMA para verificação do processo produtivo Zona Franca de Manaus. Nesse sentido, foi proferido o despacho de admissibilidade:

[...]

***3) Dos efeitos do reconhecimento do cumprimento do processo produtivo básico (PPB) e da utilização de matéria prima agrícola/extrativa vegetal de origem regional pela SUFRAMA***

*A matéria foi prequestionada, posto que expressamente enfrentada no voto-condutor do acórdão recorrido.*

*Para comprovar o dissenso em relação à terceira matéria foram colacionados, como paradigmas, os Acórdãos n.º 9303-003.825 e 9303-002.293. Vejamos suas ementas, transcritas na parte de interesse ao presente exame:*

Acórdão n.º 9303-003.825

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI**

Período de apuração: 01/01/2003 a 20/10/2004

POSSIBILIDADE DE TERCEIRIZAÇÃO DA ETAPA PREVISTA NA LETRA “H” DO ARTIGO 1º DA PORTARIA INTERMINISTERIAL N.º 185/93, PARA EMPRESA ESTABELECIDNA NA ZONA FRANCA DE MANAUS.

Não cabe restringir a possibilidade de terceirização à empresa estabelecida na Zona Franca de Manaus e com projeto aprovado pela SUFRAMA, para o gozo do benefício de isenção do IPI, quando a norma pertinente não o faz expressamente e o órgão responsável pela concessão do processo produtivo básico autorizou a terceirização da etapa “h” nesses termos.

Recurso Especial do Procurador Negado”

Acórdão n.º 9303-002.293

**“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI**

Ano-calendário: 1999

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. POSSIBILIDADE DE TERCEIRIZAÇÃO DA ETAPA PREVISTA NA LETRA “H” DO ARTIGO 1º DA PORTARIA INTERMINISTERIAL N.º 185/93, PARA EMPRESA ESTABELECIDNA NA ZONA FRANCA DE MANAUS.

Não cabe restringir a possibilidade de terceirização a empresa estabelecida na ZFM, para o gozo do benefício de isenção do IPI, quando a norma pertinente não o faz expressamente e quando, o órgão responsável pela concessão do processo produtivo básico autorizou a terceirização da etapa “h” para empresa localizada na ZFM.

As etapas constantes da alíneas g, h e i do artigo 1º da Portaria Interministerial n.º 185/93 devem ser realizadas dentro da ZFM, desde que a empresa tenha projeto aprovado pela SUFRAMA e desde que cumpra o processo produtivo básico.

Recurso Especial do Procurador Negado”

*O acórdão recorrido afirma que a competência da SUFRAMA se limita a administração da ZFM e da Amazônia Ocidental e à aprovação de projetos de empresas que pretendam se instalar nessas regiões conforme art. 10 e 11 do Decreto-lei no 288/67. Afirma ainda que os art. 69, II e 175 do RIPI/2002 atribuem competência à SUFRAMA para aprovar determinados benefícios fiscais e administra-los sem excluir a competência da RFB para exercer suas competências legais. Diante destas afirmações, decidiu no sentido de que o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil tem competência para fiscalizar o cumprimento dos requisitos de isenção do IPI previsto no art. 6º do Decreto-lei no 1.435/75, qual seja, os Processos Produtivos Básicos (PPB).*

*O primeiro acórdão paradigma decidiu que não cabe restringir a possibilidade de terceirização de empresa estabelecida na ZFM para ao gozo do benefício de isenção do IPI.*

*Afirma em sentido diametralmente oposto ao recorrido quando afirma que a SUFRAMA tem competência para decidir se o*

*contribuinte está ou não cumprindo o PPB e se faz jus à isenção fiscal do IPI, posição esta que deve ser acatada pela Secretaria da Receita Federal.*

*O segundo acórdão paradigma também decidiu que não cabe restringir a possibilidade de terceirização de empresa estabelecida na ZFM para ao gozo do benefício de isenção do IPI. Afirma ainda que a SUFRAMA autorizou a terceirização em questão, desde que a empresa tenha projeto aprovado e cumpra o PPB. O ponto central da questão cinge-se na possibilidade de terceirização da etapa de industrialização na qual foi amparada por aprovação do PPB pela SUFRAMA. Afirma também que, independentemente da discussão acerca da competência da Secretaria da Receita Federal representada por seus Auditores Fiscais com precedência sobre os demais órgãos administrativos, a aprovação do PPB por parte da SUFRAMA constitui condição para o gozo da isenção.*

*Portanto, com essas considerações, conclui-se que em relação à terceira matéria a divergência jurisprudencial foi **comprovada** com a apresentação dos acórdãos paradigmas.*

[...]

Diante do exposto, devidamente comprovada a divergência jurisprudencial, deve ter prosseguimento o recurso especial de divergência interposto pelo contribuinte.

É o voto.

*(documento assinado digitalmente)*

Vanessa Marini Cecconello

## **Voto Vencedor**

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Redator designado.

Em que pesem a clareza e a objetividade do voto da Ilustre Conselheira Relatora, peço vênias para dela discordar, quanto ao conhecimento do Recurso Especial do Sujeito Passivo.

Com efeito, trata-se da discussão de glosa de créditos de IPI, aproveitados pela recorrente, referentes à aquisição de produtos isentos oriundos da Zona Franca de Manaus.

Pois bem, a decisão recorrida entendeu, entre outros pontos, que o Auditor-Fiscal teria competência para realizar a verificação dos requisitos de isenção e manutenção de crédito do IPI, por parte dos adquirentes, de que trata o art. 6º do Decreto-lei nº 1.435/1975, quais sejam: (i) emprego de matérias-primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem, na industrialização dos produtos e (ii) projetos aprovados pela SUFRAMA.

No caso, em que pese ter reconhecido que a recorrente teria seguido os atos da SUFRAMA, o colegiado recorrido entendeu que o sujeito passivo não teria se enquadrado na hipótese prevista no art. 6º do Decreto-lei nº 1.435/1975, concluindo que o benefício teria sido

aproveitado indevidamente, por conta dos insumos utilizados pelo fornecedor, e, portanto, a despeito dos atos da SUFRAMA, não haveria direito a crédito do IPI.

Já, os acórdãos paradigma, 9303-002.293 e 9303-003.825, não foi essa a discussão enfrentada. Neles a discussão versou sobre a competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil, para verificar o descumprimento do processo produtivo básico, ou seja, "*o conjunto mínimo de operações, no estabelecimento fabril, que caracteriza a efetiva industrialização de determinado produto*", independentemente do posicionamento da SUFRAMA quanto a seu cumprimento.

Saliente-se que, no recorrido, não se discute o descumprimento do processo produtivo básico, mas sim o direito a crédito em face do insumo utilizado. Entretanto, os paradigmas não discutiram essa questão e, assim, entendo não ter sido comprovada a necessária divergência jurisprudencial.

Portanto, voto no sentido de não conhecer do Recurso Especial do Sujeito Passivo.

*(documento assinado digitalmente)*

Luiz Eduardo de Oliveira Santos