



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

<b>Processo nº</b>	10283.000009/2008-19
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>3402-005.385 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	21 de junho de 2018
<b>Matéria</b>	Ressarcimento - IPI
<b>Recorrente</b>	CEMAZ INDÚSTRIA ELETRÔNICA DA AMAZÔNIA S/A
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS ISENTOS. CREDITAMENTO. INCABÍVEL.

O princípio constitucional da não cumulatividade do IPI é expresso no sentido de garantir a compensação do imposto devido com o montante "cobrado" na operação anterior, razão pela qual não há o direito ao creditamento do imposto na aquisição de insumos isentos.

A eventual apropriação de crédito ficto ou presumido do IPI, conforme determina o §6º do art. 150 da Constituição Federal, dependeria de autorização em lei específica, que inexiste relativamente à isenção de que tratam os arts. 3º e 4º do Decreto-Lei nº 288/67.

ART. 11 DA LEI Nº 9.779/99. AQUISIÇÃO DE INSUMOS ISENTOS. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O art. 11 da Lei nº 9.779/99 não autoriza o creditamento na aquisição de insumos isentos. A isenção a que se refere o dispositivo diz respeito ao "produto" industrializado que sai do próprio estabelecimento contribuinte ("aplicados na industrialização, inclusive de produto isento"), e não aos insumos adquiridos ("aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem").

O referido dispositivo trata apenas da possibilidade de restituição ou de compensação de saldo credor de IPI acumulado no trimestre-calendário que o contribuinte não puder compensar com o imposto devido na saída de seus produtos, nada tendo a ver com a glosa de créditos, por ausência de previsão legal, sobre insumos adquiridos com isenção da Amazônia Ocidental.

Recurso Voluntário negado

Direito Creditório não reconhecido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente

(assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Rodrigo Mineiro Fernandes e Rodolfo Tsuboi (Suplente convocado).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da Delegacia de Julgamento em Belém que indeferiu a solicitação contida na manifestação de inconformidade da contribuinte, conforme ementa abaixo:

### **ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

IPI. PRINCIPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO INSUMOS ISENTOS.

No direito tributário brasileiro, o princípio da não-cumulatividade é implementado por meio da escrita fiscal, com crédito do valor do imposto efetivamente pago na operação anterior e débito do valor devido nas operações posteriores. Assim, o direito ao crédito do IPI condiciona-se a que as aquisições de insumos utilizados no processo de industrialização tenham sido efetivamente oneradas pelo imposto, excluindo-se, portanto, as aquisições isentas.

### **ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

ATO NORMATIVO. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE.

A autoridade administrativa não possui competência para apreciar a argüição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade de dispositivos normativos, os quais gozam de presunção de constitucionalidade e de legalidade.

### **DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.**

São improfícuos os julgados judiciais e administrativos trazidos pelo sujeito passivo, por lhes faltar eficácia normativa, na forma do artigo 100, II, do Código Tributário Nacional.

Solicitação Indeferida

Versa o processo sobre pedido de resarcimento de créditos de IPI relativo ao 2º trimestre de 2004, no valor de R\$4.648.046,37, ao qual foram vinculadas declarações de compensação.

A autoridade administrativa indeferiu o pedido de resarcimento e não homologou as compensações sob o argumento de que o princípio da não cumulatividade somente alcança as operações tributadas pelo IPI, o que não é o caso da requerente, no qual são

objeto de isenção tanto os insumos adquiridos como os produtos por ela fabricados, inexistindo, portanto, o direito ao crédito.

A contribuinte apresentou manifestação de inconformidade em face do despacho decisório, aduzindo, em síntese,

a) Tem projeto aprovado pela SUFRAMA, gozando de isenção do IPI sobre a aquisição de insumos, nos termos dos arts. 3º e 4º do Decreto-lei nº 288, de 1967.

b) A não cumulatividade do IPI na Constituição Federal não sobre qualquer restrição, diferentemente do tratamento destinado ao ICMS. Na operação de isenção há incidência do imposto, como já reconhecido pela própria Procuradoria Geral da Fazenda Nacional.

c) O direito ao crédito de IPI na aquisição de insumos isentos é matéria pacificada no Supremo Tribunal Federal (STF), tratando-se de posicionamento que deve ser estendido à Administração.

d) O art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, não impõe, como requisito ao aproveitamento de créditos do IPI, que a entrada tenha sido tributada. De outro lado, o direito a crédito decorrente do princípio da não cumulatividade do IPI não exige lei específica que o assegure.

e) O resarcimento é espécie do gênero restituição, pelo que as regras atinentes a esta também devem ser aplicadas àquele, razão pela qual deve incidir a taxa Selic sobre o valor a ser resarcido.

O julgador decidiu por não acolher as razões de defesa da manifestante, sob os seguintes fundamentos principais:

- As decisões proferidas inter partes, citadas pela interessada, não integram as espécies de julgados que reúnem os atributos necessários a produzir os efeitos (*erga omnes*) pleiteados. O julgado no RE 212.484 não serve como paradigma jurisprudencia.

- O princípio constitucional da não cumulatividade é exercido pela sistemática de créditos e débitos do IPI, segundo a qual do imposto devido pela saída de produtos do estabelecimento deve ser abatido o imposto pago relativamente aos produtos nele entrados. Assim, não tendo sido cobrado imposto nas operações anteriores, seja pela não incidência, isenção ou tributação à alíquota zero dos produtos adquiridos, não há que se falar em direito ao crédito, ante a inexistência de autorização legal para tanto. Aliás, o art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, ao permitir o aproveitamento de saldo credor do IPI, em nenhum momento sugeriu ou indicou que insumos desonerados do tributo dariam gênese a qualquer crédito.

- A Lei nº 9.250, de 1995, somente se refere à atualização de pedidos de restituição, não se referindo a pedidos de resarcimento. Inexiste previsão legal para qualquer forma de atualização monetária nas hipóteses de resarcimento de créditos de IPI.

Cientificada dessa decisão em 05/11/2008, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 04/12/2008, mediante o qual repisou as alegações da manifestação de inconformidade, sob os seguintes tópicos:

- Direito ao crédito de IPI decorrente de aquisições amparadas por isenção
- Possibilidade de apreciação da questão na esfera administrativa
- Inexistência de restrição a manutenção do crédito em relação ao IPI
- Lei nº 9.779/99 — manutenção de crédito independentemente de pagamento na operação anterior

- Aplicação do entendimento inequívoco do Supremo Tribunal Federal - desnecessidade de apreciação de questão constitucional
- Aplicação dos juros Selic

É o relatório.

## Voto

Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, Relatora

Atendidos aos requisitos de admissibilidade, toma-se conhecimento do recurso voluntário.

A recorrente adquire insumos com isenção prevista nos arts. 3º e 4º do Decreto-Lei nº 288/67 e nos arts. 69, III e 73 do Regulamento do IPI/2002, abaixo transcritos:

Art 3º A entrada de mercadorias estrangeiras na Zona Franca, destinadas a seu consumo interno, industrialização em qualquer grau, inclusive beneficiamento, agropecuária, pesca, instalação e operação de indústrias e serviços de qualquer natureza e a estocagem para reexportação, será isenta dos impostos de importação, e sobre produtos industrializados. (Vide Decreto-lei nº 340, de 1967)

(...)

Art 4º A exportação de mercadorias de origem nacional para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus, ou reexportação para o estrangeiro, será para todos os efeitos fiscais, constantes da legislação em vigor, equivalente a uma exportação brasileira para o estrangeiro. (Vide Decreto-lei nº 340, de 1967) (Vide Lei Complementar nº 4, de 1969)

Art. 69. São isentos do imposto (Decreto-lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, art. 9º, e Lei nº 8.387, de 30 de dezembro de 1991, art. 1º):

(...)

III - os produtos nacionais entrados na ZFM, para seu consumo interno, utilização ou industrialização, ou ainda, para serem remetidos, por intermédio de seus entrepostos, à Amazônia Ocidental, excluídos as armas e munições, perfumes, fumo, automóveis de passageiros e bebidas alcoólicas, classificados, respectivamente, nos Capítulos 93, 33, 24, nas posições 87.03, 22.03 a 22.06 e nos códigos 2208.20.00 a 2208.70.00 e 2208.90.00 (exceto o Ex 01) da TIPI (Decreto-lei nº 288, de 1967, art. 4º, Decreto-lei nº 340, de 22 de dezembro de 1967, art. 1º, e Decreto-lei nº 355, de 6 de agosto de 1968, art. 1º).

(...)

Art. 73. Os produtos de procedência estrangeira importados pela ZFM serão desembaraçados com suspensão do imposto, que será convertida em isenção quando os produtos forem ali consumidos ou utilizados na industrialização de outros produtos, na pesca e na agropecuária, na instalação e operação de indústrias e serviços de qualquer natureza, ou estocados para exportação para o exterior, excetuados as armas e munições, fumo, bebidas alcoólicas e automóveis de passageiros (Decreto-lei nº 288, de 1967, art. 3º, Lei nº 8.032, de 1990, art. 4º, e Lei nº 8.387, de 1991, art. 1º).

Parágrafo único. Não podem ser desembaraçados com suspensão do imposto, nem gozam da isenção, os produtos de origem nacional que, exportados para o exterior, venham a ser posteriormente importados através da ZFM (Decreto-lei nº 1.435, de 1975, art. 5º).

Sustenta a recorrente que teria direito ao crédito da aquisição de insumos adquiridos com a referida isenção. No entanto, inexiste previsão legal que lhe assegure tal direito.

Como se sabe, a Constituição Federal proíbe a concessão de crédito presumido ou ficto, sem lei que autorize, conforme dispõe expressamente o seu art. 150, §6º:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

§ 6º 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. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

(...)

Não obstante isso, entende a recorrente que o direito creditório sobre a aquisição de insumos isentos seria decorrente do próprio princípio constitucional da não cumulatividade, o que se confirmaria, a seu ver, com o disposto no art. 11 da Lei nº 9.779/79.

Conforme determinado no art. 153, IV e §3º da Constituição Federal, o IPI “será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores”. Assim, o texto constitucional é expresso no sentido de garantir compensação da imposto devido com o montante “cobrado” na operação anterior, razão pela qual, no presente caso, em que não houve a cobrança do tributo na aquisição de insumo em face da isenção não há o direito ao respectivo crédito.

Certamente que o fato de, em relação ao ICMS, haver comando específico expresso para a inexistência do direito ao creditamento na hipótese de entradas de insumos com isenção, não afasta, como crê a recorrente, a conclusão acima de que a vedação do crédito de IPI decorre da própria redação do inciso II do §3º do art. 153 da CF.

Nesse sentido também o art. 49 do CTN, recepcionado pela Constituição Federal, quando dispõe sobre o princípio da não cumulatividade do IPI, refere-se à diferença entre o montante devido do imposto na saída dos produtos do estabelecimento e o “pago relativamente aos produtos nele entrados”.

O art. 11 da Lei nº 9.779/99, abaixo transcrito, não pode socorrer a recorrente, eis que a isenção a que se refere o dispositivo diz respeito ao “produto” industrializado que sai do próprio estabelecimento contribuinte (“aplicados na industrialização, inclusive de produto isento”), e não aos insumos adquiridos (“aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem”):

Art. 11. O saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero, que o contribuinte não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda. [grifei]

No art. 11 da Lei nº 9.779/99, o legislador ordinário utilizou o termo "produto" para designar o bem industrializado que sai do estabelecimento, tanto que, ao mencionar novamente essa palavra, refere-se a "saída de outros produtos", ou seja, aqueles produtos que não sejam isentos ou tributados à alíquota zero.

De outra parte, no referido dispositivo fez-se uso da expressão "matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem" para designar os insumos que entram no estabelecimento contribuinte, para serem depois "aplicados na industrialização" de produtos, inclusive isentos ou tributados à alíquota zero.

Dessa forma, o art. 11 da Lei nº 9.779/99 não autoriza o creditamento na aquisição de insumos isentos.

Como bem esclareceu a fiscalização no Parecer SEORT/DRF/MNS, "Quanto à Lei nº 9.779/99, consigne-se que seu art. 11 efetivamente instituiu verdadeiro incentivo fiscal consistente no aproveitamento dos créditos de IPI decorrentes da entrada tributada de insumos, ainda que aplicados na produção de mercadoria cuja saída seja isenta, imune ou sujeita à alíquota zero, não possuindo qualquer relação com a aplicação do princípio inscrito no art. 153, § 3º, inciso II, da CF/88, sendo inconcebível tal faculdade quando não tiver havido pagamento de IPI sobre os insumos adquiridos".

O art. 11 da Lei nº 9.779/99 trata apenas da possibilidade de restituição ou de compensação de saldo credor de IPI acumulado no trimestre-calendário que o contribuinte não puder compensar com o imposto devido na saída de seus produtos, nada tendo a ver com a glosa de créditos, por ausência de previsão legal, sobre insumos adquiridos com isenção da Amazônia Ocidental.

Quanto ao fato de o direito ao creditamento de IPI na aquisição de insumos isentos estar sob repercussão geral<sup>1</sup>, em nada altera o andamento do feito no âmbito deste CARF tomando-se por constitucional a norma legal questionada, conforme fundamentou o Conselheiro Rosaldo Trevisan em seu voto no Acórdão nº 3401-003.445- 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, de 30 de março de 2017:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2004

Ementa:

RETORNO SOBRESTAMENTO. REPERCUSSÃO GERAL. MATÉRIA CONSTITUCIONAL. SÚMULA 2 CARF.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária. Assim, os retornos de sobrestamento sem decisão definitiva do STF (em matérias de reconhecida repercussão geral) devem ser julgados tomando como constitucionais as leis a respeito das quais ainda se aguarda o posicionamento do STF.

(...)

---

<sup>1</sup> Tema 844 - Possibilidade de creditamento de IPI pela aquisição de insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero.

Relator: MIN. GILMAR MENDES Leading Case: RE 398365 Há Repercussão?Sim

Ver descrição [+] Recurso extraordinário em que se discute, à luz dos arts. 150, § 6º, e 153, § 3º, II, da Constituição Federal, a possibilidade de creditamento de IPI pela aquisição de insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero. [-]

Ver tese [+]) O princípio da não cumulatividade não assegura direito de crédito presumido de IPI para o contribuinte adquirente de insumos não tributados, isentos ou sujeitos à alíquota zero. [-]

O cerne da questão discutida no Supremo Tribunal Federal, que é nossa corte constitucional, é bem descrito na coluna “descrição tema” da planilha “Temas com determinação de suspensão nacional”, constante na página eletrônica do tribunal (<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudenciarepercussao/listarrepercussaogeral.asp>):  
(...)

Pesquisando-se, no mesmo sítio eletrônico, o andamento do processo, percebe-se que, em 26/10/2016, foi determinado o envio de ofícios aos órgãos do sistema judicial pátrio para suspensão do processamento dos feitos pendentes que versem sobre a questão, que ainda não foi decidida pelo STF.

Tal suspensão, porém, não afeta a apreciação dos processos administrativos pelos tribunais administrativos – especialmente do CARF, após a publicação da Portaria MF nº 545, de 18/11/2013, que revogou os §§ 1º e 2º do art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF então vigente.

Assim, ainda não há manifestação definitiva do STF sobre a matéria, existindo tão somente o reconhecimento da repercussão geral da questão, sendo cabível, destarte, a imediata análise da questão por este tribunal administrativo.

É de se destacar, contudo, o teor da Súmula nº 2 deste CARF (que comunga com o teor do art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972):

*“Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”*

Assim, a matéria em apreciação pelo STF, de repercussão geral e trato constitucional reconhecidos, será analisada por este tribunal administrativo sem que seja possível o entendimento pela inconstitucionalidade de lei tributária.

O silogismo é inevitável: se o STF reconhece a repercussão geral, por óbvio que há discussão sobre constitucionalidade. E se há discussão sobre constitucionalidade, o CARF é incompetente para manifestar-se negativamente, devendo acolher todas as leis tributárias como constitucionais. E, como não há mais a possibilidade de sobrestamento, o CARF deve julgar a matéria, sempre considerando as leis (cuja constitucionalidade o STF está a apreciar) como constitucionais.

(...)

Ainda que este Colegiado não concordasse com o exposto acima neste Voto quanto ao não cabimento de creditamento de IPI na aquisição de insumo isento, seria de bom alvitre aplicar à contribuinte o mesmo entendimento já adotado no âmbito deste CARF, pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, por voto de qualidade, em pedido de resarcimento idêntico da contribuinte relativo a outro período, inclusive protocolizado pela contribuinte juntamente com o pleito sob análise<sup>2</sup>, que trata exatamente da mesma questão, sob a relatoria do Conselheiro Relator Andrada Márcio Canuto Natal, conforme ementa abaixo transcrita:

Processo nº 10283.000010/200835  
Recurso nº Especial do Contribuinte  
Acórdão nº 9303005.570-3ª Turma  
Sessão de 16 de agosto de 2017  
Matéria IPI. SALDO CREDOR BÁSICO. PEDIDO DE RESSARCIMENTO  
Recorrente CEMAZ INDÚSTRIA ELETRÔNICA DA AMAZÔNIA S/A  
Interessado FAZENDA NACIONAL

<sup>2</sup> Parecer SEORT/DRF/MNS:

Em 03.01.2007, a pleiteante ingressou com petição, fls. 01/02, PAF.10283.000063/2007-75, reclamando, o resarcimento do IPI, consoante formulários anexados às fls. 03/08, alusivo ao 3º trim/2003 ao 4º trim/2004, a título de saldo de crédito (presumido) de IPI, originário das aquisições de insumos isentos do imposto, adquiridos nos períodos retrocitados, consoante planilhas apensadas às fls. 10163, totalizando a quantia de R\$18.412.511,02. O pleito em questão foi desmembrado em 05 processos, tendo em vista cuidar de diferentes trimestres, segundo determina o inciso I do §7º do artigo 16 da IN/SRF/600/2005, visando a análise manual dos créditos reivindicados.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. AQUISIÇÕES DE MATÉRIAS-PRIMAS  
ISENTAS. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Em regra, é inadmissível, por total ausência de previsão legal, a apropriação, na escrita fiscal do sujeito passivo, de créditos do imposto alusivos a insumos isentos, não tributados ou sujeitos a alíquota zero, uma vez que inexiste montante do imposto cobrado na operação anterior. A apropriação de crédito ficto ou presumido de IPI depende de autorização de lei específica a teor do que dispõe o § 6º do art. 150 da CF.

(...)

Diante da ausência de direito ao ressarcimento pleiteado, resta prejudicada análise do outro argumento da recorrente, acerca da necessidade de atualização monetária do respectivo valor.

Assim, voto no sentido de **negar provimento ao recurso voluntário**.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula