



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

Processo nº 10283.005239/2007-85
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-003.837 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de fevereiro de 2017
Matéria RESSARCIMENTO IPI. INSUMOS ISENTOS.
Recorrente SAMSUNG ELETRONICA DA AMAZONIA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2003 a 30/03/2003

RESSARCIMENTO IPI. CRÉDITO AQUISIÇÃO INSUMOS ISENTOS.

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. (Supremo Tribunal Federal, RE n.º 398.365, repercussão geral). Aplicação do art. 62, §2º do Regimento Interno do CARF.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por negar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do voto da Relatora.

(Assinado com certificado digital)

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

(Assinado com certificado digital)

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Carlos Atulim, Jorge Freire, Diego Diniz Ribeiro, Waldir Navarro Bezerra, Thais De Laurentiis

Galkowicz, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

Por trazer uma clara síntese do processo até a apresentação do Recurso Voluntário, peço vênia para adotar o relatório da Resolução n.º 3402-000.416 de 27/06/2012, que entendeu pela conversão do presente processo em diligência:

"A pessoa jurídica qualificada nos autos deste processo protocolizou pedido de ressarcimento e, posteriormente, transmitiu Pedido de Restituição/Ressarcimento/Declaração de Compensação (PER/DCOMP) de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) relativo ao terceiro trimestre de 2003, decorrente da aquisição de insumos isentos utilizados no seu processo produtivo.

O pedido foi fundamentado no art. 11 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, e apoiado em extenso arrazoadado sobre o princípio da não-cumulatividade do IPI.

A Delegacia da Receita Federal (DRF) em Manaus-AM indeferiu o pleito, ensejando a apresentação de manifestação de inconformidade apreciada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Belém-PA, que manteve o indeferimento, conforme voto condutor do Acórdão das fls. 907 a 914, assim ementado:

(...)

IPI. PRINCÍPIO 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: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003

ATO NORMATIVO. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE.

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

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

São improficuos 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

Ciente dessa decisão, a contribuinte interpôs recurso voluntário, às fls. 918 a 940, para alegar, em síntese que:

I – adquiriu insumos com isenção do IPI por estar instalada na Zona Franca de Manaus (ZFM);

II – o direito ao crédito de IPI decorrente da aquisição de insumos em operações isentas é matéria já pacificada na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF);

III – uma vez que existe entendimento inequívoco acerca da matéria, deve ser aplicado o disposto no art. 1º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997;
IV – a não-cumulatividade só pode sofrer restrição por norma constitucional, o que não se deu em relação ao IPI;
V – o direito ao crédito do IPI, nas aquisições de insumos isentos, deve ser aplicado administrativamente, tendo em vista o entendimento inequívoco do STF sobre essa matéria; e
VI – sobre o valor a ser ressarcido deve ser aplicada a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic).
Ao concluir, a recorrente solicitou o provimento do seu recurso para deferir o ressarcimento pretendido acrescido da taxa Selic a partir da data da protocolização do pedido." (e-fls. 2.024/2.026)

Por meio da referida Resolução o processo foi convertido em diligência para sobrestar o processo até o julgamento da repercussão geral no Recurso Extraordinário nº 592.891. Com a revogação dos §§ 1º e 2º do art. 62-A do antigo Regimento interno do CARF (Portaria MF nº 256/2009), o processo retornou para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Relatora Maysa de Sá Pittondo Deligne

Como reconhecido pela própria Recorrente, a matéria discutida nestes autos se restringe à possibilidade de creditamento de IPI nas aquisições de insumos isentos. O objeto da discussão foi delineada pela Recorrente nos seguintes termos:

"II - Objeto do Recurso

A matéria discutida no presente processo restringe-se à possibilidade de creditamento de IPI nas aquisições de insumos isentos.

Vale destacar que no presente caso a Recorrente adquiriu insumos com isenção de IPI por estar instalada na Zona Franca de Manaus, nos termos do disposto nos artigos 3º e 40 do Decreto-lei nº 288/67, nos artigos 59, inciso III e 63 do RIPI/98 e nos artigos 69, III e 73 do RIPI/2002.

Tendo em vista a decisão do STF, proferida nos autos do Recurso Extraordinário nº 212.484/RS, de que o crédito de IPI na aquisição de insumos isentos não ofende o princípio da não-cumulatividade, a Recorrente registrou o crédito como se o imposto fosse devido, caso não houvesse a isenção concedida às empresas instaladas na Zona Franca de Manaus, pela alíquota aplicável aos insumos adquiridos.

Portanto, não se discute no presente processo direito a crédito de IPI nas aquisições de insumos não tributados ou tributados à alíquota zero, tampouco crédito pela alíquota do produto fabricado ("alíquota da saída").

Cumpra observar que (i) os créditos foram apropriados após a entrada em vigor da Lei nº 9.779/99, que garantiu o direito ao ressarcimento do saldo credor de IPI, (ii) o valor dos créditos não sofreu qualquer correção e (iii) não há dúvida de que os créditos escriturados são relativos a insumos (matéria-prima e material de

embalagem) adquiridos pela Recorrente e utilizados no processo produtivo de outros produtos." (e-fls. 940/941)

De pronto, cumpre salientar que o presente processo difere daquele sob discussão pelo Supremo Tribunal Federal no RE n.º 592.891 no rito da repercussão geral¹. Com efeito, aquele processo discute a validade do crédito relativo à aquisição de insumos isentos provenientes da Zona Franca de Manaus - ZFM, por empresa que promove posterior saída tributada. O presente processo, por sua vez, trata de empresa produtora da Zona Franca que adquiriu produtos para a sua produção com isenção e que vende igualmente beneficiada pela isenção.

Assim, o presente caso discute a possibilidade do crédito do IPI quando da aquisição de produtos isentos.

Esta matéria foi julgada em sede de repercussão geral pelo Supremo Tribunal Federal no RE n.º 398.365², publicado em setembro/2015, no qual foi sedimentada a tese no sentido de que *"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."*

A íntegra daquele julgado evidencia que foi discutido naquele processo a questão trazida nos presentes autos, inclusive com o breve histórico das jurisprudências do STF sobre a matéria:

"A questão constitucional em debate diz respeito à interpretação do art. 153, § 3º, II, da Constituição Federal, que prevê o princípio da não cumulatividade do IPI com a compensação do que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores, no caso de aquisição de insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero.

Há jurisprudência consolidada na Corte sobre o assunto. O entendimento do Supremo Tribunal Federal é no sentido de ser indevido o creditamento do IPI referente à aquisição de insumo não tributado, isento ou sujeito à alíquota zero.

Como é cediço, esse tema tem como paradigmas o RE 353.657/PR, Rel. Min. Marco Aurélio, e o RE 370.682/SC, Rel. Min. Ilmar Galvão, cujas ementas transcrevo abaixo:

IPI - INSUMO - ALÍQUOTA ZERO - AUSÊNCIA DE DIREITO AO CREDITAMENTO. *Conforme disposto no inciso II do § 3º do artigo 153 da Constituição Federal, observa-se o princípio da não-cumulatividade compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores, ante o que não se pode cogitar de direito a crédito quando o insumo entra na indústria considerada a alíquota zero.* ***IPI - INSUMO - ALÍQUOTA ZERO - CREDITAMENTO - INEXISTÊNCIA DO DIREITO - EFICÁCIA.*** *Descabe, em face do texto constitucional regedor do Imposto sobre Produtos Industrializados e do sistema jurisdicional brasileiro, a modulação de efeitos do pronunciamento do*

¹ ***"TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI. NÃO-CUMULATIVIDADE. DIREITO AO CREDITAMENTO NA ENTRADA DE INSUMOS PROVENIENTES DA ZONA FRANCA DE MANAUS. EXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL."*** (RE 592891 RG, Relatora Ministra Ellen Gracie, julgado em 21/10/2010, DJe-226 Publicado em 25/11/2010 - grifei)

² ***"Recurso extraordinário. Repercussão geral. 2. Tributário. Aquisição de insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero. 3. Creditamento de IPI. Impossibilidade. 4. Os princípios da não cumulatividade e da seletividade, previstos no art. 153, § 3º, I e II, da Constituição Federal, não asseguram direito de crédito presumido de IPI para o contribuinte adquirente de insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero. Precedentes. 5. Recurso não provido. Reafirmação de jurisprudência."*** (RE 398365 RG, Relator Ministro Gilmar Mendes, julgado em 27/08/2015, DJe-188 divulgado 21/09/2015, publicado 22/09/2015 - grifei)

Supremo, com isso sendo emprestada à Carta da República a maior eficácia possível, consagrando-se o princípio da segurança jurídica. (RE 353.657, Rel. Min. Marco Aurélio, Tribunal Pleno, DJe 7.3.2008)

Recurso extraordinário. Tributário. 2. IPI. Crédito Presumido. Insumos sujeitos à alíquota zero ou não tributados. Inexistência. 3. Os princípios da não-cumulatividade e da seletividade não ensejam direito de crédito presumido de IPI para o contribuinte adquirente de insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero. 4. Recurso extraordinário provido. (RE 370682, Rel. Min. Ilmar Galvão, Relator(a) p/ Acórdão: Min. Gilmar Mendes, Tribunal Pleno, DJe 19.12.2007)

O mesmo entendimento, aliás, é, de certo modo, confirmado por ocasião do julgamento do já citado RERG 590.809, processo-paradigma da repercussão geral. Veja-se, a propósito, trecho do voto do relator do caso, Min. Marco Aurélio, onde se lê:

Quanto aos insumos sujeitos à alíquota zero e não tributados, o debate ocorreu nos Recursos Extraordinários nº 350.446/PR, nº 353.668/PR e nº 357.277/RS, relator ministro Nelson Jobim, apreciados em 18 de dezembro de 2002. O Tribunal de origem havia reconhecido o crédito para insumos tanto isentos como sujeitos à alíquota zero e não tributados. A União, recorrente, aduziu que o tratamento dado à isenção não alcançaria os demais casos, não sendo possível, na situação concreta, observar o precedente do aludido Recurso Extraordinário nº 212.484/RS. Vê-se que o ente federativo acatou a óptica do Supremo no tocante à isenção, mantendo a insurgência apenas em relação à alíquota zero e à não tributação. O Pleno, na linha desenvolvida pelo relator, não admitiu diferenciar os institutos para o fim de fruição dos créditos, consignando linearmente o direito da então recorrida.

Essas decisões não transitaram em julgado, tendo a União interposto embargos de declaração. Tal circunstância, todavia, considerada a excepcionalidade do caráter modificativo dos declaratórios, não retirou a força persuasiva dos pronunciamentos. A embargante insistiu nas diferenças entre isenção e os regimes de não tributação e alíquota zero, inclusive quanto à dificuldade, nesses últimos casos, de definir a forma de apuração dos ditos créditos presumidos, sem arguir omissões, contradições e obscuridades. Por isso, os recursos foram desprovidos. Os segundos declaratórios também não mereceram acolhimento, mesmo em momento posterior à mudança da jurisprudência do Tribunal sobre a questão de fundo. Em outras palavras, apesar da inexistência de desfecho imediato desses processos, o Supremo sinalizou com cores fortes a uniformização do entendimento atinente às três hipóteses de desoneração: assentou o direito ao crédito não apenas no caso de aquisição de insumos isentos, mas também de não tributados e sujeitos à alíquota zero. (Grifou meu)

Aduz também Sua Excelência, a propósito da evolução do tema nesta Corte, o seguinte:

Conforme fiz ver anteriormente, apenas em 25 de junho de 2007, nos já mencionados Recursos Extraordinários nº 353.657/PR e nº 370.682/SC, presente julgamento relativo a insumos e matérias-primas não tributados e sujeitos à alíquota zero, o Tribunal reviu a posição adotada e passou a proclamar a ausência do direito.

Consoante revelado nos votos vencedores, a tese firmada alcança, inclusive, os casos de isenção, no tocante aos quais o crédito também se tornou indevido.

Portanto, a mudança ocorreu somente cinco anos depois das últimas decisões do Supremo favoráveis aos contribuintes.

Pois bem. Não resta dúvida de que a jurisprudência do STF firmou-se no sentido de que os princípios da não cumulatividade e da seletividade não asseguram direito de crédito presumido de IPI para o contribuinte adquirente de insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero." (grifei)

A alteração do posicionamento do STF mencionada no julgado acima quanto aos insumos isentos já havia sido sinalizada em julgamento plenário do RE 566.819³.

Assim, consoante consolidado pelo STF, em julgado que deve ser reproduzido por este Conselho à luz do art. 62, §2º do Regimento Interno, descabido o aproveitamento do crédito de IPI nas aquisições de insumos isentos.

Cumprе salientar que o crédito pleiteado não encontra o respaldo específico no art. 11 da Lei n.º 9.779/99⁴, como aduziu a Recorrente, vez que referido dispositivo se refere ao crédito decorrente da aquisição de insumos tributados para a venda de produto final beneficiado pela isenção ou tributado à alíquota zero. Não se refere, portanto, à aquisição de insumos isentos.

Insta mencionar, por fim, que diversos processos da ora Recorrente envolvendo a mesma discussão já foram julgados por este E. Conselho nesse sentido, pela impossibilidade da tomada do crédito de insumos isentos⁵.

³ **"IPI – CRÉDITO. A regra constitucional direciona ao crédito do valor cobrado na operação anterior. IPI – CRÉDITO – INSUMO ISENTO. Em decorrência do sistema tributário constitucional, o instituto da isenção não gera, por si só, direito a crédito. IPI – CRÉDITO – DIFERENÇA – INSUMO – ALÍQUOTA. A prática de alíquota menor – para alguns, passível de ser rotulada como isenção parcial – não gera o direito a diferença de crédito, considerada a do produto final."** (STF, RE 566819, Relator Ministro Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 29/09/2010, DJe-027 publicado em 10/02/2011 - grifei)

⁴ **"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."**

⁵ A título de exemplo: **"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI. Período de apuração: 01/04/2003 a 30/06/2003 IPI. PRINCÍPIO 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. (Processo nº 10283.005243/2007-43 Acórdão nº 3401-002.755. Sessão de 14/10/2014. Relator Eloy Eros da Silva Nogueira - grifei).

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI. Período de apuração: 01/04/2001 a 30/06/2001 IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. NÃO CUMULATIVIDADE. AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA, PRODUTO INTERMEDIÁRIO E EMBALAGENS ISENTOS. DIREITO DE CRÉDITO. INEXISTÊNCIA. A sistemática de apuração não cumulativa do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, ressalvada a previsão em lei, tem como pressuposto a exigência do tributo na etapa anterior para abatimento com o valor devido na operação seguinte, não bastando a mera incidência jurídica, de forma tal que as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem isentas não garantem crédito de IPI, mormente quando a própria saída dos produtos industrializados também é isenta. Recurso voluntário negado" (Processo nº 10283.005279/2007-27. Acórdão nº 3401-002.757. Sessão 15/10/2014. Relatora Angela Sartori. Quando do julgamento dos Embargos de Declaração em face deste acórdão, a turma se manifestou pela manutenção deste entendimento em face da nova jurisprudência do STF sobre a matéria, conforme Acórdão 3401-002.997 de 08/12/2015)

Processo nº 10283.005239/2007-85
Acórdão n.º **3402-003.837**

S3-C4T2
Fl. 1.033

Negado o aproveitamento do crédito, resta prejudicada a alegação da atualização pela taxa SELIC.

Nesse sentido, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora