



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

<b>Processo nº</b>	10283.005243/2007-43
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>3401-002.755 – 4<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	15 de outubro de 2014
<b>Matéria</b>	IPI
<b>Recorrente</b>	SAMSUNG ELETRONICA DA AMAZONIA LTDA.
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Jean Cleuter Simões Mendonça e Adriana Oliveira Ribeiro. Fez sustentação oral pela recorrente Dr. Flávio de Sá Munhoz OAB/SP nº 131.441.

Robson José Bayerl - Presidente.

Eloy Eros da Silva Nogueira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Robson José Bayerl (Presidente), Angela Sartori, Mônica Monteiro Garcia de Los Rios, Adriana Oliveira Ribeiro, Jean Cleuter Simões Mendonça e Eloy Eros da Silva Nogueira.

## Relatório

O presente trata de Pedido de Ressarcimento de Imposto sobre Produto Industrializado (IPI), referente ao segundo trimestre de 2003, no valor de R\$24.866.456,68, que o contribuinte alega estar albergado pelo art. 11 da Lei 9.779/99, por serem créditos de IPI incidente na aquisição de matérias-primas (MP), produtos intermediários (PI) e materiais de embalagem (ME), adquiridos com isenção, utilizados na industrialização de produtos no âmbito na ZONA FRANCA DE MANAUS (ZFM), que também gozam de isenção do imposto na saída. Esse montante de crédito de IPI a ser ressarcido foi objeto da PER/DCOMP nº 30516.94687.120804.1.1.01-4301, transmitido em 12.08.2004, e também de pedido de compensação através de PER/DCOMP a ela vinculada.

*A interessada acima qualificada formulou originariamente, em 31/10/2003, pedido de ressarcimento de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados (fl. 03), posteriormente retificado pelo documento de fls. 135/136. Tais créditos seriam supostamente decorrentes de aquisições de insumos isentos, ocorridas no período de apuração de 01/04/2003 a 30/06/2003, totalizando R\$ 24.866.456,68. Consta dos autos a declaração de compensação de fls. 896/897..*

A requerente, em sua petição anexa ao pedido de ressarcimento, explica que:

- "escriturou no livro de Registro de Apuração do IPI- Modelo 8, no 3º Decêndio de setembro de 2003, crédito relativo aos valores de IPI lançados nas Declarações de Importação de insumos adquiridos do mercado exterior, utilizados na produção da Requerente e aos valores que consubstanciaram descontos de IPI nas Notas Fiscais de aquisições de insumos no mercado interno, também utilizados na produção da Requerente".
- "O valor do crédito escriturado corresponde ao período das aquisições de 01/01/1999 à 31/09/2003 e não pode ser aproveitado pela Requerente para compensação com débitos do próprio IPI".

Como fundamento jurídico do seu pedido, ela argumenta que em razão da:

- "ausência de restrição constitucional na definição do princípio da não cumulatividade do IPI e os precedentes jurisprudenciais do Supremo Tribunal Federal aplicáveis, são assegurados (i) **o crédito presumido do IPI em razão das aquisições isentas** (RE nº 212.484-2/RS, reL. Min. Nelson Jobim, recorrido Vonpar Refrescos S.A.) e (ii) **a manutenção dos créditos em relação às saídas isentas** (RE 161.257-6/SP, Rel. Min. Marco Aurélio, Flanco Química)".

- E que ambas as situações encontram restrições constitucionais ao princípio da não cumulatividade, mas apenas ao ICMS, não se aplicando ao IPI.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Manaus (Despacho Decisório de fl. 917, em 12/10/2007), após análise cuidadosa em seu Parecer SEORT, indeferiu o pedido de ressarcimento e não homologou a compensação, pelos seguintes motivos e fundamentos:

*“... a requerente, pessoa jurídica industrial sediada na Zona Franca de Manaus e detentora de projeto aprovado pela SUFRAMA, adquire insumos a serem empregados em seu processo industrial, quer seja no mercado interno quer seja no externo, sem sujeição ao IPI, em virtude do gozo de isenção legal (Decreto-lei nº 288, de 1967).*

Por ensejo das considerações do Serviço de Orientação e Análise tributária - **SEORT**, com as quais concordo, e em razão do disposto no art. 238 do Regimento Interno da RFB (RISRF), aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda nº 95, de 30/04/2007, aprovo o parecer a mim submetido para, nos termos da sua proposição **INDEFERIR** o Pedido de Ressarcimento, representado pelo PER/DCOM nº 30516.94687. 120804. 1. 1.01-4301, transmitido em 12.08.2004, no valor de R\$24.866.456,68 (vinte e quatro milhões, oitocentos e sessenta e seis mil, quatrocentos e cincocentas e seis reais e sessenta e oito centavos), bem como **não HOMOLOGAR** a DCOMP relacionada no referido parecer, que faz parte integrante do presente despacho, nos termos da legislação retrocitada (CRFB, inciso II, §3º, art. 153 art. 150, § 6º; Lei no. 5.172 de 25/10/66 em seus arts.: 46, 47, 165 e 170; In/SRF/323, de 2003, art. 3'; In/SRF/nº 360, de 2003, arts. 3º e 4'; In/SRF/nº 376, de 2003, arts. • 3º e 4'; e In/SRF/Nº 414, de 2004, arts. 3º e 4º), em razão do pedido não cuidar de crédito passível de ressarcimento seja pela inteligência dos dispositivos atinentes à não-cumulatividade do IPI, seja pela inexistência de dispositivo legal que outorgue direito de crédito presumido de IPI, decorrente de importações isentas no âmbito da Zona Franca de Manaus.

Como bem resumiu a Turma julgadora de 1ª Instância, trecho que reproduzo a seguir, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade contra o referido Despacho Decisório que negou seu pedido de ressarcimento e não homologou a PER/DCOMP, na qual alegou, em síntese, que:

a) é indústria dedicada à fabricação de aparelhos elétricos, eletrônicos e de comunicação, instalada na Zona Franca de Manaus, com projeto aprovado pela SUFRAMA, pelo que goza de isenção do IPI sobre a aquisição de insumos, nos termos dos arts. 3º e 4º do Decreto-lei nº 288, de 1967. Aplicando o princípio da não-cumulatividade, registrou o crédito de IPI, como se não houvesse isenção, pela alíquota aplicável aos insumos adquiridos. Adverte, ainda, que 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.

b) A Constituição da República, ao tratar da não-cumulatividade do IPI, estabeleceu que deverá haver a compensação entre o valor do imposto devido em cada operação com o montante cobrado nas operações anteriores, sem qualquer restrição, diferentemente do tratamento destinado ao ICMS. Refere que o direito ao crédito de IPI na aquisição de insumos isentos seria matéria pacificada no Supremo Tribunal Federal (STF), tratando-se de posicionamento que deve ser estendido à Administração. Cita decisões judiciais e administrativas acerca do tema.

c) A não-cumulatividade só pode sofrer restrições por meio de norma constitucional, o que não se deu em relação ao IPI, sendo improcedente eventual argumento de que o contorno constitucional definido para o ICMS é o mesmo conferido ao IPI. Aduz que a regra da não-cumulatividade não deve ser tratada como exceção, devendo ser interpretada, ao contrário, de forma ampla, havendo-se de conferir aos vocábulos "cobrado" e "devido" não o significado de "exigido", mas de "incidido", razão pela qual o pressuposto para que haja direito a crédito não é que o imposto tenha sido pago, mas que ele tenha incidido na etapa anterior ou na posterior. Ressalta que na operação de isenção há incidência do imposto, como haveria reconhecido a própria Procuradoria Geral da Fazenda Nacional.

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) A análise da presente matéria não implica apreciação de questão constitucional, haja vista que existe decisão final de última instância do Poder Judiciário reconhecendo o direito ao crédito pleiteado, sendo o caso apenas de a Administração aplicar o entendimento assim firmado.

f) O ressarcimento 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 ressarcido. Cita acórdão proferido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais — CSRF.

4. Em face de tais alegações, peticiona no sentido de que seja deferido seu pedido de ressarcimento, acrescido do valor relativo à taxa Selic, homologando-se as compensações declaradas nos autos.

A Respeitável 3<sup>a</sup> Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém, em 18 de dezembro de 2007, apreciou a manifestação do contribuinte e indeferiu a Solicitação do contribuinte, apresentando as seguintes conclusões:

- Ressalvada a força impositiva das súmulas vinculantes de que trata a Emenda Constitucional nº 45, de 2004, e das decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, nas ações diretas de constitucionalidade e nas ações declaratórias de constitucionalidade (artigo 102, § 2º, da CF/1988), **inexiste para o caso em apreço decisão judicial ou administrativa que imponha o entendimento proposto pelo contribuinte em as alegações de sua manifestação.**
- 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 pelo contribuinte.

*CÓPIA*

- constata-se de plano a inexistência, na legislação tributária pátria, de qualquer dispositivo normativo que autorize o crédito do IPI nas aquisições de insumos isentos, para aplicação na industrialização.
- A luz da legislação que rege a matéria, só geram créditos de IPI as operações de compras de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem em que foi pago o imposto, em que há destaque do tributo na nota fiscal. Quando tais operações são desoneradas do imposto, não ocorre o direito creditório, ante a inexistência de autorização legal para tanto (veja-se, aliás, que 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).
- no que diz respeito à atualização monetária requerida pela contribuinte, registre-se que a pretensão não é cabível, por serem ilegítimos os créditos em causa e por seguir o acessório (correção monetária e juros de mora) o mesmo destino do principal (créditos). E inexistem previsão legal para qualquer forma de atualização monetária nas hipóteses de resarcimento de créditos de IPI.

A Ementa do Acórdão n. 01-10081, da 3<sup>a</sup> Turma da DRJ em Belém, assim dispôs:

**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.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**  
**Período de apuração: 01/04/2003 a 30/06/2003**  
**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.

Em Recurso Voluntário o contribuinte contesta a decisão de primeiro grau administrativo afirmando seu entendimento de que: (a) o direito de crédito de IPI pela

aquisição de insumos isentos estaria pacificado no âmbito do Supremo Tribunal Federal, através do RE 212.484-2/RS, com trânsito em julgado em 10/12/1998; (b) que a questão não sofre a influência do julgamento proferido nos RE 353.657 e 370.682, uma vez que a matéria envolvia aquisição de insumos não tributados ou tributados à alíquota zero; (c) que o direito a tal creditamento teria sido reconhecido pela própria Procuradoria da Fazenda Nacional no bojo do RE 353.657; (d) que há diferença entre isenção, não tributação e tributação à alíquota zero, citando doutrina a respeito; (e) que recentes julgados da Suprema Corte (RE 504.423 e 370.771) confirmam este entendimento; (f) que o Decreto nº 2.346/97 possibilita a apreciação da questão pela esfera administrativa, referenciando acórdãos da CSRF acerca do tema (Ac. CSRF/02-02.154 e 02.02.364); (g) que inexiste restrição constitucional à manutenção do crédito em relação ao IPI; (h) que, a teor do art. 11 da lei nº 9.779/99, a manutenção de crédito independe de pagamento na operação anterior; (i) que a aplicação do entendimento inequívoco do STF redonda na desnecessidade de apreciação da matéria constitucional, nos termos do já citado Decreto nº 2.346/97; (j) que deve ser reconhecida a aplicação da taxa selic ao valor a ser resarcido, *ex vi* do art. 39, § 4º da lei nº 9.250/95, remetendo à jurisprudência administrativa (cita Acórdão CSRF 02.0.708 e Acórdão CSRF/02-01.160 e que (h)que o ressarcimento é uma espécie do gênero restituição, pelo que as regras atinentes restituição também devem ser aplicadas ao ressarcimento.

Na sessão de junho/2012 da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara, em 27/06/2012, por intermédio da Resolução nº 3402-000.417, o processo foi sobrestado, em função de entendimento firmado pela Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme despacho n. 9303-019 proferido no processo 10283.005290/2007-97.

Em 30/12/2013, com a revogação dos §§ 1º e 2º do art. 62-A do RICARF pela Portaria MF 545, de 18/11/2013, os autos foram devolvidos para prosseguimento do julgamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Relator Eloy Eros da Silva Nogueira

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos para sua admissibilidade, devendo ser conhecido.

Pretende a recorrente o deferimento do seu pedido de ressarcimento de IPI de suposto saldo credor acumulado, com base em ser empresa instalada na ZFM com projeto aprovado pela SUFRAMA nos termos do Decreto-lei n. 288, de 1967 c/c o que prevê o art. 11 da Lei nº 9.779/99, originário de aquisições de insumos isentos aplicados na industrialização de produtos também isentos, por ocasião de sua saída do estabelecimento industrial, nos termos da legislação de regência, em homenagem ao princípio constitucional da não cumulatividade. Há pedido de compensação vinculado a esse pedido de ressarcimento.

A Recorrente está localizada na Zona Franca de Manaus, com projeto aprovado pela SUFRAMA com direito ao benefício de isenção de pagamento do IPI: (a) nas operações de comercialização dos produtos por ela industrializados, e (b) na aquisição das matérias-primas e insumos empregados no processo industrial de fabricação dos produtos por ela comercializados. Portanto, não há incidência do IPI nem na aquisição de matérias primas ou insumos utilizados no processo industrial dos produtos fabricados pela Requerente, nem na comercialização desses últimos.

A Constituição Federal (1988), em seu § 3º do artigo 153, § 3º da CF/88, estabelece definições para o Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI:

*“Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:*  
*I - importação de produtos estrangeiros;*  
*II - exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;*  
*III - renda e proventos de qualquer natureza;*  
***IV - produtos industrializados;***  
*V - operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;*  
*VI - propriedade territorial rural;*  
*VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar.*  
§ 1º - É facultado ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas dos impostos enumerados nos incisos I, II, IV e V.  
(...)  
§ 3º - ***O imposto previsto no inciso IV:***  
*I - será seletivo, em função da essencialidade do produto;*  
***II - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;***  
*III - não incidirá sobre produtos industrializados destinados ao exterior.*  
*IV - terá reduzido seu impacto sobre a aquisição de bens de capital pelo contribuinte do imposto, na forma da lei. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)*” (destaquei)

O texto é cristalino, a meu ver, ao informar que a apuração não cumulativa do IPI em determinada operação se dá pelo abatimento do valor cobrado nas anteriores em o valor devido pela saída do produto tributado nessa operação. O valor cobrado nas operações anteriores implica que houve um valor devido e passível de exigência ou cobrança de pagamento e não mera incidência tributária, como sustenta a recorrente, como também imposto devido na operação subsequente.

Concorre a este sentido o que dispõe o art. 49 do Código Tributário Nacional:

*“Art. 49. O imposto é não-cumulativo, dispondo a lei de forma que o montante devido resulte da diferença a maior, em determinado período, entre o imposto referente aos produtos saídos do estabelecimento e o pago relativamente aos produtos nele entrados.*

*Parágrafo único. O saldo verificado, em determinado período, em favor do contribuinte transfere-se para o período ou períodos seguintes.”*

É evidente que o princípio da não-cumulatividade do IPI definido pela Lei Maior permite ao contribuinte compensar **o valor devido** na operação com o **montante cobrado** nas anteriores. **O inciso II, §3º, art. 153 é claro e não carece de qualquer outro comando constitucional para definir o instituto da não cumulatividade e elucidar a situação.**

A aplicação do princípio da não-cumulatividade é restrita a quando tiver havido obrigação de pagamentos sobre os insumos adquiridos para industrialização (ou seja, quando a operação anterior for passível de cobrança no âmbito do IPI), **portanto** não há que se cogitar da geração de crédito relativamente aos insumos adquiridos com isenção, àqueles cujas alíquotas foram esvaziadas e aos não-tributados, por ausência do pressuposto da cobrança. Muito menos ainda cabível o aproveitamento de alegados créditos de IPI quando tanto os insumos como os produtos finais forem livres do pagamento de IPI.

Com relação à Lei nº 9.779/99, entendo que seu art. 11 estabeleceu 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. Este dispositivo não possui relação com a aplicação do princípio inscrito no art. 153, § 3º, inciso II, da CF/88, sendo inconcebível gerar crédito com base no artigo 11 daquela Lei quando não tiver havido pagamento de IPI sobre os insumos adquiridos. Portanto, não procede o argumento de que o art. 11 da Lei 9.779/99 veio a admitir, em parte, o princípio da não-cumulatividade semelhante ao que pretende ver reconhecido a Recorrente. Esse dispositivo de lei apenas garantiu - àqueles contribuintes que industrializam produtos tributados à alíquota zero ou isentos do IPI - o resarcimento dos valores de IPI incidentes sobre as matérias-primas, produto intermediário e material de embalagem utilizados no processo de fabricação, quando não puderem fazer a compensação com o IPI devido na saída de outros produtos ao longo do trimestre-calendário. Na hipótese da aplicação desse artigo de Lei, embora haja o efetivo pagamento do tributo, o produto comercializado é isento do pagamento de IPI. Assim, justifica-se que haja o reembolso do valor pago, ou compensação com outros tributos devidos pelo contribuinte, ainda que de outra natureza.

Mas esse não é o caso em tema neste processo, pois não foi tributada e não houve pagamento com a entrada os insumos para a produção dos bens isentos. Ou seja, ao caso não se aplica o disposto no artigo 11 da Lei n. 9.779, de 1999.

Em sua manifestação de inconformidade e em seu Recurso o contribuinte invoca decisões judiciais e entendimento proferidos no STF. Ele afirma que o direito de crédito de IPI pela aquisição de insumos isentos estaria pacificado no âmbito do Supremo Tribunal Federal, através do RE 212.484-2/RS, com trânsito em julgado em 10/12/1998; e que a questão não sofre a influência do julgamento proferido nos RE 353.657 e 370.682, uma vez que a matéria envolvia aquisição de insumos não tributados ou tributados à alíquota zero; e que o direito a tal creditamento teria sido reconhecido pela própria Procuradoria da Fazenda Nacional no bojo do RE 353.657; e que haveria diferença entre isenção, não tributação e tributação à alíquota zero, citando doutrina a respeito; e que recentes julgados da Suprema Corte (RE 504.423 e 370.771) confirmariam este entendimento.

Ocorre, a meu ver, que o Supremo Tribunal Federal mudou seu entendimento para uma posição diametralmente oposta, revisando o que havia sido disposto no RE 212.484/RS, no RE 350.446/PR e RE 370.682, de forma que atualmente a Corte Constitucional

firmou o entendimento de que NENHUMA DAS AQUISIÇÕES DESONERADAS concederia direito ao crédito presumido (RE 566.819/RS). Assim, aquisições isentas, bem como as imunes, as Não tributadas e as de alíquota zero, não fariam jus a crédito.

Atualmente, o STF analisa a situação das aquisições advindas da Zona Franca de Manaus, em o reconhecimento de Repercussão Geral no RE 592.891/SP, que não se refere à questão e à situação alegada pela recorrente deste processo administrativo.

Por todo exposto, sendo a decisão definitiva proferida pelo STF do RE 566.819/RS de aplicação obrigatória pelo CARF (artigo 62 do Regimento Interno do CARF), concluo que não há crédito passível de resarcimento, seja pela compreensão do dispositivo atinente à não-cumulatividade do **IPI**, seja pela fato de não existir dispositivo legal que outorgue direito de crédito presumido de **IPI** decorrente de importações isentas no âmbito da Zona Franca de Manaus, seja pela fato de não existir dispositivo legal que outorgue direito de crédito presumido de **IPI** decorrente aquisição de insumos isentos aplicados na produção de bens isentos.

Por derradeiro, negado o próprio direito em debate, resta prejudicada a questão concernente à aplicação da taxa selic ao montante requerido.

É de se negar, portanto, provimento ao Recurso Voluntário.

Conselheiro Eloy Eros da Silva Nogueira - **Relator**.