



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

Processo n° 10283.005279/2007-27
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 3401-002.997 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de dezembro de 2015
Matéria IPI
Embargante SAMSUNG ELETRONICA DA AMAZONIA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2001 a 30/06/2001

IPI ZONA FRANCA DE MANAUS. IMPOSSIBILIDADE DE DIREITO DE CRÉDITO PELA AQUISIÇÃO DE BENS ISENTOS.

O Supremo Tribunal Federal havia firmado entendimento pelo direito de crédito de IPI nas aquisições de matérias-primas isentas (RE 212.484), mas ele foi posteriormente alterado pela Suprema Corte que decidiu que não há direito de crédito em relação às aquisições não tributadas e sujeitas à alíquota zero (RE 370.682) e em relação às aquisições isentas (RE 566.819), de maneira que a jurisprudência atual é no sentido de que nenhuma das aquisições desoneradas dão direito ao crédito do imposto.

O Supremo Tribunal Federal reconheceu a Repercussão Geral especificamente em relação à aquisição de produtos isentos da Zona Franca de Manaus - ZFM (Tema 322; RE 592.891), mas está a controvérsia pendente de julgamento conclusivo.

EMBARGOS. PROVIMENTO PARA SUPERAR OMISSÃO COM SIGNIFICADO DIVERSO DO PRETENDIDO PELA EMBARGANTE.

Admissível superar a omissão da decisão recorrida apontada pela embargante mesmo que com teor e entendimento divergentes da proposta nos embargos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, rejeitar os Embargos de Declaração.

Júlio César Alves Ramos - Presidente.

Eloy Eros da Silva Nogueira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Conselheiros: Júlio César Alves Ramos (Presidente), Robson José Bayerl, Augusto Fiel Jorge d'Oliveira, Eloy Eros da Silva Nogueira, Waltamir Barreiros, Fenelon Moscoso de Almeida, Elias Fernandes Eufrásio, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco.

Relatório

Trata este de Embargos ingressado pela contribuinte que questiona o Acórdão cuja Ementa reproduzo a seguir:

Processo: 10283.005279/2007-27
 Recurso: Voluntário
Acórdão: 3401-002.757 - 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
 Sessão de 15 de outubro de 2014
 Matéria: IPI
 Recorrente: Samsung Eletronica da Amazonia Ltda
 Recorrida: Fazenda Nacional

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário nos termos do voto da relatora. Vencidos os Cons. Jean Cleuter Simões Mendonça e Adriana Ribeiro. Fez sustentação oral pela Recorrente Dr. Flavio de As Munhoz, OAB 131441. ROBSON JOSE BAYERL- Presidente. ANGELA SARTORI - Relator.

A Embargante afirma haver omissão nessa decisão com relação aos termos da decisão do STF nos Embargos junto ao RE 566.819 e contradição pelo fato desta decisão do STF ser posterior e conflitante com as decisões no AgR no RE 561.676 e ED no RE 488.357-1/PR indicadas no acórdão recorrido, especificamente com relação à manutenção do entendimento do STF proferido no RE 212.484 para incentivo fiscal para a ZFM. Argumenta ainda a embargante que esse entendimento deve ser aplicado na esfera administrativa nos termos do art. 26-A, parágrafo 6, inciso I do Decreto n. 70.235, de 1972 e art. 62, inciso I do RICARF.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 14/01/2016 por ELOY EROS DA SILVA NOGUEIRA, Assinado digitalmente em 15/

02/2016 por JULIO CESAR ALVES RAMOS, Assinado digitalmente em 14/01/2016 por ELOY EROS DA SILVA NOGU

EIRA

Impresso em 23/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Em face destes elementos, a Embargante requer que fosse conhecido e providos os Embargos, para o fim de sanar a contradição e a omissão apontadas neste recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Eloy Eros da Silva Nogueira.

O recurso foi considerado tempestivo e legítimo.

Este processo se refere a pedido de ressarcimento de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados, cujos créditos seriam supostamente decorrentes de aquisições de insumos isentos, ocorridas no período de apuração de 01/04/2001 a 30/06/2001, totalizando R\$ 11.867.797,93. O Despacho Decisório da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Manaus indeferiu o pedido em face de que 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 n.º 288, de 1967).

A embargante alega que o entendimento definido pelo STF no RE 212.484, favorável à contribuinte na matéria em discussão, foi mantida no julgamento ocorrido em 08/08/2013 no RE 566.819, e ela traz trecho para comprovar:

Cumprе esclarecer, que em sede de Embargos de Declaração opostos nos autos do RE 566.819 - RS, julgados em 08/8/2013, ficou expressa a não alteração do entendimento firmado no RE 212.484, nestes termos:

"Observem as balidas objetivas quer do processo que deu margem à interposição do recurso extraordinário julgado pelo Plenário, quer deste último. Em momento algum, versou-se situação jurídica passível de ser tida como alcançada pelo artigo 11 da Lei n.º 9.779, de 19 de janeiro de 1999, que dispõe:

O saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, acumulado em cada trimestre-calendario, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota --ero, 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 u" 9.430, de 27 de dezembro de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda.

Da mesma forma, não se fez em jogo a problemática alusiva a insumos

extraordinário como também com o acórdão relativo ao julgamento do mencionado recurso, mais precisamente com as notas taquigráficas.

Ao prolatar o voto-vista, a Ministra Carmem Lúcia fez ver:

[...]

24. Não desconheço que a ausência do crédito presumido implica agravamento da situação fiscal da ei/presa que adquire o insumo desonerado, pois houvesse recolhimento de imposto, e lhe seria possibilitada a compensação do crédito formado com o seu débito, resultante em diminuição deste.

Mas a solução pela utilização do sistema de crédito na aquisição de insumo desonerado não decorre do princípio da não-cumulatividade, o que não impede que a autoridade fiscal atenda a esse pleito em procedimento regulamentado por lei, na qual sejam consideradas, para a concessão da benesse fiscal, as peculiaridades atinentes a cada uma das espécies desonerativas (isenção, não-tributação ou incidência à alíquota zero), como ocorreu, por exemplo, na edição da Lei u" 9.779/99.

Tal benesse fiscal, contudo, pautar-se-ia em ratões de política fiscal, e não no princípio da não-cumulatividade.

25. Quanto à alegação, feita na tribuna, de que a prevalência desse entendimento resultaria na recusa dos empresários em adquirir insumos da Zona Franca de Manaus, por exemplo, deve-se ter em conta que, considerada a prática empresarial, o preço de aquisição de um insumo desonerado é, dependendo da margem de lucro pretendida, mais atraente do que aquele resultante de uma operação tributada. A eventual mitigação dessa vantagem para o adquirente, pela incorporação do custo de produção do insumo desonerado no seu produto, poderá ser objeto de consideração pela autoridade fiscal para, tendo em vista a essencialidade deste, reduzir-lhe a alíquota de incidência do JPI. [...]

Então, quando Sua Excelência terminou o voto, ressaltai:

Presidente, apenas um esclarecimento, como relator.

Estamos a examinar a isenção sob o critério objetivo. Não estamos a tratar de situações peculiares, muito menos em que haja norma prevendo o creditamento, no caso de isenção.

A Ministra Carmen Lúcia admitiu:

Exatamente, é o caso da Zona Franca, por exemplo, que aí é outra coisa. Também voltei a esclarecer a espécie após o voto da Ministra Ellen Gracie:

[...]

Repito: Não estamos julgando situação diversa, em que exista norma prevendo o creditamento.

E estreme de dúvidas que o Tribunal ressaltou o exame de controvérsia apanhada quer pela regência da Lei n" 9.779/99 - artigo 11 quer por legislação especial, como é o caso da Zona Franca de Manaus. Provejo os embargos declaratórios para prestar esses esclarecimentos. Lembro, como jê^ o Estado do Amazonas, que a matéria ligada à Zona Franca de Manaus está para ser julgada, em virtude da admissão da repercussão geral no Recurso Extraordinário n" 592.891/SP, então sob a relatoria da Ministra Ellen Gracie e hoje aos cuidados da Ministra Rosa Weber."

Ora, ao ler o trecho indicado pela recorrente, não logro encontrar o que propõe: que teria sido mantido aquele entendimento do RE 212.484; entretanto, a meu ver, ele esclarece que a matéria em discussão, quando vinculada à ZFM, está remetida a outro processo judicial, no caso o RE 592.891, para oportuna apreciação pelo STF, e que ela mereceu a benção da repercussão geral.

S.m.j., consultando os registros das decisões do STF a respeito, chego a conclusão diversa da contribuinte.

O Supremo Tribunal Federal, no RE 212.484, havia firmado entendimento pelo direito de crédito de IPI nas aquisições de matérias-primas isentas, conforme revela a ementa do julgado que o recorrente cita:

EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IPI. ISENÇÃO INCIDENTE SOBRE INSUMOS. DIREITO DE CRÉDITO. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. OFENSA NÃO CARACTERIZADA. Não ocorre ofensa à CF (art. 153, § 3º, II) V quando o contribuinte do IPI credita-se do valor do tributo incidente sobre insumos adquiridos sob o regime de isenção. Recurso não conhecido.

(RE 212484, Relator(a): Min. ILMAR GALVÃO, Relator(a) p/ Acórdão: Min. NELSON JOBIM, Tribunal Pleno, julgado em 05/03/1998, DJ 27-11-1998 PP-00022 EMENT VOL-01933-04 PP-00725 RTJ VOL-00167-02 PP-00698)

Nos anos que se seguiram, ele chegou a ter o entendimento pelo reconhecimento do direito de crédito também às operações de aquisição sujeitas à alíquota zero, conforme podemos ver no seguinte julgado do STF:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IPI. CREDITAMENTO. INSUMOS ISENTOS, SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO.

Se o contribuinte do IPI pode creditar o valor dos insumos adquiridos sob o regime de isenção, inexistente razão para deixar de reconhecer-lhe o mesmo direito na aquisição de insumos favorecidos pela alíquota zero, pois nada extrema, na prática, as referidas figuras desonerativas, notadamente quando se trata de aplicar o princípio da não-cumulatividade. A isenção e a alíquota zero em um dos elos da cadeia produtiva desapareceriam quando da operação subsequente, se não admitido o crédito. Recurso não conhecido.

(RE 350446, Relator(a): Min. NELSON JOBIM, Tribunal Pleno, julgado em 18/12/2002, DJ 06-06-2003 PP-00032 EMENT VOL- 02113-04 PP-00680)

Mas esse entendimento foi posteriormente alterado pelo STF, passando a mesma Suprema Corte a decidir que não há direito de crédito em relação às aquisições sujeitas à alíquota zero ou não tributadas:

EMENTA: 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, Relator(a): Min. ILMAR GALVÃO, Relator(a) p/ Acórdão: Min. GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, julgado em 25/06/2007, DJe-165 DIVULG 18-12-2007 PUBLIC 19-12-2007 DJ19-12-2007 PP-00024 EMENT VOL-02304-03 PP-00392)

Embargos de declaração em recurso extraordinário. 2. Não há direito a crédito presumido de IPI em relação a insumos isentos, sujeitos à alíquota zero ou não tributáveis. 3. Ausência de contradição, obscuridade ou omissão da decisão recorrida. 4. Tese que objetiva a concessão de efeitos infringentes para simples rediscussão da matéria. Inviabilidade. Precedentes. 5. Embargos de declaração rejeitados.

*Pleno, julgado em 06/10/2010, DJe-220 DIVULG 16-11-2010
PUBLIC 17-11-2010 EMENT VOL-02432-01 PP-00015)*

O plenário do STF, no RE 566.819, definiu que não assistiria direito de crédito, em relação especificamente às aquisições isentas, no seguinte julgado:

IPI - CREDITO. A regra constitucional direciona ao crédito do valor cobrado na operação anterior. IPI - CREDITO - 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.

(RE 566819, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 29/09/2010, DJe-027 DIVULG 09-02-2011 PUBLIC 10-02-2011 EMENT VOL-02461-02 PP-00445)

A meu sentir, neste julgamento, a Suprema Corte - em sua nova composição de Ministros- concluiu expressa e positivamente (1) pela superação do entendimento anteriormente firmado, (2) que deve haver o mesmo tratamento para as aquisições isentas, não tributadas e tributadas com alíquota zero, e, por fim, (2) que não haveria direito de crédito em nenhuma destas situações.

Contudo, no julgamento dos embargos de declaração neste mesmo caso, o Ministro Marco Aurélio declarou a possibilidade de o STF vir a entender diversamente quanto à situação envolvendo a Zona Franca de Manaus:

IPI - CRÉDITO - INSUMO ISENTO - ABRANGÊNCIA. No julgamento deste recurso extraordinário, não se fez em jogo situação jurídica regida quer pela Lei nº 9.779/99 - artigo 11 -, quer por legislação especial acerca da Zona Franca de Manaus. Esta última matéria será apreciada pelo Plenário ante a admissão da repercussão geral no Recurso Extraordinário nº 592.891/SP, outrora sob a relatoria da Ministra Ellen Gracie e hoje redistribuído à Ministra Rosa Weber.

(RE 566819 ED, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 08/08/2013, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-205 DIVULG 15-10-2013 PUBLIC 16-10-2013)

A Suprema Corte atribuiu Repercussão Geral especificamente quanto à questão jurídica da aquisição da Zona Franca de Manaus - ZFM, o que foi classificado como Tema 322, vinculado ao RE 592.891, o qual ainda aguarda julgamento.

O acórdão que reconheceu a existência da repercussão geral tem a seguinte ementa:

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, Relator(a): Min. ELLEN GRACIE, julgado em 21/10/2010, DJe-226 DIVULG 24-11-2010 PUBLIC 25-11-2010 EMENT VOL-02438-02 PP-00339)

No seu relatório o acórdão narra o seguinte:

O Tribunal Regional Federal da 3ª Região, ao dar provimento à Apelação em Mandado de Segurança nº 1999.61.00.014490-0, concluiu pela possibilidade de

aproveitamento dos créditos relativos ao Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, decorrentes da aquisição de insumos, matéria-prima e material de embalagem, sob o regime de isenção, adquiridos na Zona Franca de Manaus, ante o princípio da não cumulatividade. Nesse sentido, assentou ter a isenção conferida a produtos oriundos de zonas de livre comércio a natureza de "incentivo regional assegurado diretamente no corpo da lei maior", o que viabiliza o direito ao creditamento. Proclamou ter a desoneração em tela objetivos de desenvolvimento regional e obtenção de preço final mais competitivo. Não admitir o creditamento na aquisição de insumos isentos acabaria por frustrar tais objetivos. (...)

No extraordinário interposto com alegada base na alínea "a" do permissivo constitucional a União articula com a ofensa aos artigos 43, § 1º, inciso II, e § 2º, inciso III, e 153, § 3º, inciso II, da Carta Federal. Assevera não se mostrar possível o creditamento de IPI na aquisição de insumos isentos, não tributados, ou sujeitos à alíquota zero. Nesse sentido, alude ao voto proferido por Vossa Excelência no julgamento do Recurso Extraordinário nº 353.657/PR. Salienta que a previsão constitucional, no tocante a incentivos regionais, depende de lei, não podendo ser apontada do Diploma Maior, como fundamento para viabilizar o creditamento em tela.

Portanto, não se confirma o núcleo da alegação da recorrente, de que o entendimento dado pelo RE 212.484 teria sido preservado pelas decisões posteriores do STF e que ele deveria ser aplicado à luz do art. 26-A, § 6º, inciso I, do Decreto n. 70.235, de 1972.

Mas, parece-me necessário superarmos omissão diversa da apontada pela embargante, qual seja: no sentido de esclarecer, no acórdão recorrido, que o STF, na apreciação dos Embargos ao RE 566.819 em 08/08/2013, decidiu que não há direito de crédito pela aquisição de produtos isentos, revendo a posição do RE 212.484; e que reconheceu que essa matéria para a ZFM está aguardando apreciação em outro processo judicial. Neste âmbito e dentro desses limites é que proponho acrescentar esse ponto e entendimento ao acórdão recorrido.

À consideração deste colegiado.

Conselheiro Eloy Eros da Silva Nogueira - Relator