



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10283.005279/2007-27
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9303-006.357 – 3ª Turma
Sessão de 22 de fevereiro de 2018
Matéria IPI
Recorrente SAMSUNG ELETRONICA DA AMAZONIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

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

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. ADMISSIBILIDADE.

A admissibilidade do recurso especial de divergência está condicionada à demonstração de que outro Colegiado do CARF ou dos extintos Conselhos de Contribuintes, julgando matéria similar, tenha interpretado a mesma legislação de maneira diversa da assentada no acórdão recorrido.

Conseqüentemente, não há que se falar divergência jurisprudencial, quando estão em confronto situações diversas, que atraem incidências específicas, cada qual regida por legislação própria.

Da mesma forma, se os acórdãos apontados como paradigma só demonstram divergência com relação a um dos fundamentos assentados no acórdão recorrido e o outro fundamento, por si só, é suficiente para a manutenção do *decisum*, não há como se considerar demonstrada a necessária divergência de interpretação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Demes Brito - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Charles Mayer de Castro Souza (suplente convocado), Demes Brito, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello, Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Contribuinte com fundamento nos artigos 64, inciso II e 67 e seguintes do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/09, contra ao acórdão nº **3401-002.757**, proferido pela 4ª Câmara/ 1ª Turma Ordinária do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que decidiu em negar provimento ao Recurso Voluntário, por entender 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.

Transcrevo, inicialmente, excerto do relatório da decisão de primeiro grau:

"A contribuinte 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 01/04/2001 a 30/06/2001, totalizando R\$ 11.867.797,93. Não constam dos autos pedidos ou declarações de compensação.

Em 11/10/2007, por intermédio do Despacho Decisório de fl. 683, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Manaus indeferiu o pedido de ressarcimento e não homologou as compensações correlatas, 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 nº 288, de 1967).

A decisão recorrida restou assim ementada:

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

A Contribuinte interpôs Embargos de Declaração em face do Acórdão de Recurso Voluntário objeto do presente Recurso Especial. Na peça processual administrativa a Embargante alega, em síntese, que o acórdão embargado apresentaria omissão com relação aos termos da decisão do STF junto ao RE 566.819 e contradição pelo fato desta decisão ser posterior e conflitante com o 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.

O Acórdão de Embargos decidiu por unanimidade em rejeitá-los, contudo, admitiu haver omissão, Vejamos:

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”

Devidamente cientificada, a Contribuinte interpõe o presente Recurso Especial, suscita divergência em relação ao direito ao crédito de IPI decorrente de aquisição de insumos em regime de isenção.

Para comprovar o dissenso jurisprudencial, foi apontado, como paradigmas, os Acórdãos n.ºs **CSRF/02.02.154 e 201-74.051**.

Em seguida, por sido comprovada a divergência jurisprudencial, o Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, deu seguimento ao recurso, às fls.1311/1314.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, requer preliminarmente o não conhecimento do Recurso, caso conhecido, seja negado provimento, com conseqüente manutenção do acórdão impugnado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Demes Brito - Relator

O Recurso foi apresentado com observância do prazo previsto, restando contudo investigar adequadamente o atendimento aos demais pressupostos de admissibilidade, prerrogativa, em última análise, da composição plenária da Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a qual tem competência para não conhecer de recursos especiais nos quais não estejam presentes os pressupostos de admissibilidade respectivos.

Inicialmente, cabe ressaltar que a admissibilidade do recurso especial de divergência está condicionada à demonstração de que outro Colegiado do CARF ou dos extintos Conselhos de Contribuintes, julgando matéria similar, tenha interpretado a mesma legislação de maneira diversa da assentada no acórdão recorrido.

Após essa breve introdução, passemos, então, ao exame do caso em espécie.

A decisão recorrida negou provimento ao recurso voluntário da Contribuinte, nos seguintes termos:

"O voto vencedor da decisão recorrida, decidiu ser impossível o creditamento de IPI em qualquer aquisição não efetivamente onerada pelo imposto, ainda que em razão de isenção deferida aos insumos, e que em nada afeta essa conclusão considerar ter havido incidência de IPI nas aquisições beneficiadas com isenção, posto que, tanto no texto constitucional como no CTN, o que se exige é a cobrança do imposto e não sua incidência".

Para comprovar o dissenso jurisprudencial, foi apontado, como paradigma, os Acórdãos n.ºs **CSRF/02-02.154 e 201-74.051**.

O Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, entendeu que houve comprovação de divergência, deu seguimento ao Recurso.

Entendo que não houve divergência alguma. Vejamos:

No que tange o acórdão paradigma, nº **CSRF/02-02.154**, como se observa não há divergência jurisprudencial.

Com efeito, os acórdãos paradigmas não se aplicam ao caso guerreado. No caso do **RE 212.484**, trata-se de empresa localizada fora da ZFM, mas no Rio Grande do Sul/RS, que adquire insumos provenientes da ZFM. O STF decidiu que nesses casos em que a contribuinte que utiliza insumos isentos provenientes da ZFM, pode se creditar, para não gerar uma distorção na cadeia do IPI, uma vez a saída dos seus produtos é tributada.

No caso dos autos, não se está diante de aquisição de insumos provenientes da ZFM, razão pela qual não se aplica este precedente -RE 212.484, ausência de similitude fática.

Sem embargo, conforme se verifica na própria ementa dos Embargos de Declaração do **RE 566.819/RS**, restou claro que aquele Recurso não tratou do crédito de IPI decorrente do artigo 11 da Lei n 9.779/1999, e sequer da legislação especial acerca da Zona Franca de Manaus.

Neste mesmo diapasão, adoto como fundamento em minhas razões de decidir o voto condutor do acórdão nº **9303005.110**, de 16 de maio de 2017, julgado por esta E. Câmara Superior, de relatoria do Ilustre Conselheiro Rodrigo Pôssas, que versa sobre a mesma matéria, paradigma, (**CSRF/02-02.154**) contribuinte, que passa a fazer parte integrante deste voto.

Contudo, antes, porém, se faz necessário consignar que na ocasião do julgamento do referido acórdão, tinha o entendimento de que havia divergência jurisprudencial, após um profundo estudo sobre os casos julgados pelo STF, de fato, não há como se comprovar a divergência suscitada pela Contribuinte.

Transcrevo fragmentos do acórdão nº **9303005.110**:

"O contribuinte foi intimado do Acórdão nº 3403-003.613, em 19/03/2015 (cfe. Termo de Ciência por Abertura de Mensagem, fls 683). O apelo formulado em 01/04/2015 (cfe. Termo de Solicitação de Juntada, fls. 684) é tempestivo. Ademais, trata-se de matéria prequestionada e o instrumento recursal foi adequadamente instruído, mediante cópia do inteiro teor do Acórdão CSRF/02-02.154, fls. 1.772 a 1.791.

Nada obstante, compulsando o acórdão indicado como paradigma, parece-me impossível estabelecer base de comparação para a dedução do dissídio.

Observe-se que o Acórdão nº 3403-003.613, que julgou os aclaratórios interpostos pelo contribuinte, asseverou que o RE 370.682 decidiu que não há direito a crédito presumido de IPI em relação a insumos isentos, sujeitos à alíquota zero ou não tributáveis, constituindo-se num verdadeiro divisor de águas em relação ao crédito de matérias-primas adquiridos sob o regime da isenção, alíquota zero e não tributados. Acrescentou ainda que, no RE 566.819, o STF reafirmou que a isenção, por si só, não gera direito a crédito, em conformidade com a nova orientação traçada no RE 370.682:

*O Acórdão **CSRF/02-02.154** foi proferido em 23/01/2006, ao passo que as decisões recorridas adotam como fundamento a mudança de entendimento do STF quanto à (im)possibilidade de creditamento do valor do IPI incidente sobre insumos adquiridos sob o regime de isenção, sobretudo a partir do julgamento do RE 370.682, cujo acórdão foi proferido em 25/06/2007.*

*Portanto, o ambiente jurisprudencial no qual proferida a decisão recorrida foi inteiramente diverso daquele no qual foi prolatado o precedente indicado como paradigma, fato que impede o estabelecimento de base para a comparação dos acórdãos paragonados. E em se tratando de espécies díspares nos fatos embaixadores da questão jurídica, não há como se estabelecer comparação e deduzir divergência. Neste sentido, o Acórdão nº **CSRF/01-0.956**, de 27/11/89:*

*“Caracteriza-se a divergência de julgados, e justifica-se o apelo extremo, quando o recorrente apresenta as circunstâncias que assemelhem ou identifiquem os casos confrontados. Se a circunstância, fundamental na apreciação da divergência a nível do juízo de admissibilidade do recurso, é “tudo que modifica um fato em seu conceito sem lhe alterar a essência” ou que se “agrega a um fato sem alterá-lo substancialmente” (Magalhães Noronha, in *Direito Penal*, Saraiva, 1º vol., 1973, p. 248), não se toma conhecimento de recurso de divergência, quando no núcleo, a base, o centro nevrálgico da questão, dos acórdãos paradigmas, são díspares. Não se pode ter como acórdão paradigma enunciado geral, que somente confirma a legislação de regência, e assente em fatos que não coincidem com os do acórdão inquinado.”*

O apelo apresenta ainda um outro defeito material grave, a impedir o seu conhecimento.

Reporto-me ao seguinte fundamento do Acórdão nº 3403-003.050:

(...)

A respeito da regra da não-cumulatividade, não posso deixar de ressaltar que o artigo 9º do Decreto-lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, determina a isenção para as saídas das mercadorias produzidas na Zona Franca de Manaus, in verbis:

Art. 9º Estão isentas do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) todas as mercadorias produzidas na Zona Franca de Manaus, quer se destinem ao seu consumo interno, quer à comercialização em qualquer ponto do Território Nacional (Redação dada pela Lei nº 8.387, de 30.12.91)

§ 1º A isenção de que trata este artigo, no que respeita aos produtos industrializados na Zona Franca de Manaus que devam ser internados em outras regiões do País, ficará condicionada à observância dos requisitos estabelecidos no art. 7º deste decreto-lei. (Incluído pela Lei nº 8.387, de 30.12.91)

Isso significa dizer que a Recorrente adquire produto "isento" e comercializa produto industrializado "isento", não havendo que se falar em não-cumulatividade, pois não há incidência do IPI em nenhuma das etapas, seja na entrada ou na saída.

(...)

Como se vê, a decisão recorrida também refutou expressamente o direito ao crédito, pugnado com base no princípio constitucional da não cumulatividade. Todavia, a peça do recurso especial nada referiu quanto a este específico fundamento jurídico. De tal modo, remanesceu no aresto recorrido fundamento inatacado, suficiente, por si só, para determinar o desprovidimento do pedido, evidência que atrai, mutatis mutandis, a regra inscrita na Súmula nº 283 do Supremo Tribunal Federal, deste teor:

"É inadmissível o recurso extraordinário, quando a decisão recorrida assenta em mais de um fundamento suficiente e o recurso não abrange todos eles."

Destarte, é inadmissível o recurso especial que não impugna fundamento do acórdão recorrido apto, por si só, a manter a conclusão a que chegou o colegiado de origem, o que ocorreu no presente caso. Neste mesmo sentido precedente do STJ.

"TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. CRÉDITO FISCAL. PRESCRIÇÃO. RECONHECIMENTO DE OFÍCIO. CDA. DEFEITO FORMA. NULIDADE. FUNDAMENTO DO ACÓRDÃO RECORRIDO NÃO IMPUGNADO. APLICAÇÃO DA SÚMULA 283/STF. RECURSO ESPECIAL NÃO CONHECIDO.

(...)

3. Não se conhece do recurso especial que não ataca fundamento que, por si só, é suficiente para fundamentar o juízo emitido pelo acórdão recorrido, evidência que atrai, mutatis mutandis, a regra inscrita na Súmula 283 do Supremo Tribunal Federal, deste teor: "É inadmissível o recurso extraordinário, quando a decisão recorrida assenta em mais de um fundamento suficiente e o recurso não abrange todos eles."

4. Na espécie, o acórdão recorrido desproveu o agravo interno sob o argumento de prescrição do crédito fiscal e, também, de nulidade da CDA. As razões de recurso especial, todavia, apenas impugnaram a matéria referente à prescrição dos valores exigidos.

(...)"

(STJ, 1ª Turma, REsp 704504 / RS, Relator: Ministro José Delgado)

Nesta mesma linha já decidiu a 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO DE TODOS OS FUNDAMENTOS RELEVANTES DO ACÓRDÃO RECORRIDO, IMPOSSIBILIDADE DE PROVIMENTO. Inviável o recurso especial que pleiteia a reforma de acórdão mas não impugna todos os fundamentos relevantes da decisão recorrida.

(Acórdão nº 910100.692, Relator: Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho)

Portanto, voto pelo não conhecimento do apelo".

Quanto ao acórdão, nº **201-74.051**, não se aplicam ao presente caso. Como visto, o **RE 212.484**, trata de empresa localizada fora da ZFM, sim do Rio Grande do Sul, que adquire insumos provenientes da ZFM. O STF decidiu que nesses casos em que o contribuinte que utiliza insumos isentos provenientes da ZFM, pode se creditar, para não gerar uma distorção na cadeia do IPI, uma vez a saída dos seus produtos é tributada.

No caso concreto, não se está diante de aquisição de insumos provenientes da ZFM, razão pela qual não se aplica o **RE 212.484**. Vejamos a ementa do acórdão paradigma:

IPI - JURISPRUDÊNCIA - É legítima a transferência de crédito incentivado de IPI entre Empresas Interdependentes. As decisões do Supremo Tribunal Federal, que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto Constitucional, deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, nos termos do Decreto nº 2.346, de 10.10.97.

CRÉDITOS DE IPI DE PRODUTOS ISENTOS - Conforme decisão do STF, RE nº 212.484-2, não ocorre ofensa à Constituição Federal (artigo 153, § 3º, II) quando o contribuinte do IPI credita-se do valor do tributo incidente sobre insumos adquiridos sob o regime de isenção. É legítima a transferência de crédito incentivado entre Empresas Interdependentes, se demonstrado.
Recurso provido.

Como visto, essas dessemelhanças fáticas e normativas impedem o estabelecimento de base de comparação para fins de dedução da divergência jurisprudencial. Em se tratando de espécies díspares nos fatos embasadores da questão jurídica, não há como se estabelecer comparação e deduzir divergência. Neste sentido, reporto-me ao Acórdão nº CSRF/01-0.956:

“Caracteriza-se a divergência de julgados, e justifica-se o apelo extremo, quando o recorrente apresenta as circunstâncias que assemelhem ou identifiquem os casos confrontados. Se a circunstância, fundamental na apreciação da divergência a nível do juízo de admissibilidade do recurso, é “tudo que modifica um fato em seu conceito sem lhe alterar a essência” ou que se “agrega a um fato sem alterá-lo substancialmente” (Magalhães Noronha, in Direito Penal, Saraiva, 1º vol., 1973, p. 248), não se toma conhecimento de recurso de divergência, quando no núcleo, a base, o centro nevrálgico da questão, dos acórdãos paradigmas, são díspares. Não se pode ter como acórdão paradigma enunciado geral, que somente confirma a

Processo nº 10283.005279/2007-27
Acórdão n.º **9303-006.357**

CSRF-T3
Fl. 1.335

legislação de regência, e assente em fatos que não coincidem com os do acórdão inquinado.”

Com essas considerações, não tomo conhecimento do Recurso Interposto.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Demes Brito