



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

**Processo n°** 10283.005280/2007-51  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3401-002.829 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 11 de dezembro de 2014  
**Matéria** RESSARCIMENTO DE IPI  
**Recorrente** SAMSUNG ELETRÔNICA DA AMAZÔNIA LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/07/2000 a 30/09/2004

IPI CRÉDITOS SOBRE INSUMOS ISENTOS. INAPLICABILIDADE.

Incabível o aproveitamento de créditos de IPI relativos a entradas em que não houve o pagamento do imposto, por qualquer que seja o motivo, inclusive a isenção.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª câmara / 1ª turma ordinária da terceira SEÇÃO DE JULGAMENTO, por maioria dos votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro Jean Cleuter Simões Mendonça (Relator). Designado o Conselheiro Júlio César Alves Ramos para redigir o voto vencedor.

JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS

Presidente e Redator designado.

JEAN CLEUTER SIMÕES MENDONÇA

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Robson José Bayerl, Jean Cleuter Simões Mendonça, Eloy Eros da Silva Nogueira, Cláudio Monroe Massetti (Suplente) e Bernardo Leite de Queiroz Lima.

## Relatório

Trata o presente processo de pedido de ressarcimento do crédito do IPI do período entre o terceiro trimestre de 2000 e o terceiro trimestre de 2004 , oriundo da aquisição de matéria-prima isenta (fls.121/201).

O Pleito foi negado pela Delegacia da Receita Federal em Manaus (fls.221/232), sob fundamento de que o IPI não incide em insumo adquirido pela Contribuinte, vez que ela está localizada na Zona Franca de Manaus.

A Contribuinte apresentou manifestação de inconformidade (fls.235/253), mas em DRJ em Belém/PA manteve o indeferimento (fls.287/294):

*“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.*

*[...]*

*ATO NORMATIVO. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE.*

*A autoridade administrativa não possui competência para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade de dispositivos nonnativos, 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”.*

A contribuinte foi intimada do acórdão da DRJ em 18/02/2008 (fl.295) e interpôs Recurso Voluntário em 21/02/2008 (fls.296/320), com as alegações abaixo resumidas:

- 1- O direito ao crédito do IPI é garantia Constitucional pelo Princípio da não cumulatividade e o STF já reconheceu esse direito creditório quando da aquisição de produtos isentos;

- 2- O art. 11, da Lei nº 9.779/99, não exige que o IPI seja pago na entrada, para que se tenha direito ao crédito.
- 3- Aos créditos devem-se aplicar juros com base na Taxa SELIC.

Ao fim, a recorrente pediu que seja reconhecido o direito “[...]ao ressarcimento do valor do crédito de IPI decorrente da aquisição de insumos em operações isentas, acrescido do valor relativo à Taxa Selic a partir da data de protocolo do pedido [...]”.

O processo já foi analisado uma vez por este Conselho, mas na ocasião o julgamento foi sobrestado, com base no §1º, do art. 62, do RICARF, em razão de a matéria estar sendo analisada pelo STF no RE 590.809, com repercussão geral reconhecida (fl. 383/384).

Contudo, em razão da revogação do dispositivo em que se fundava o sobrestamento, os autos retornaram para o julgamento deste Conselho.

É o Relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro JEAN CLEUTER SIMÕES MENDONÇA, Relator

O Recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Como a própria recorrente afirma, o cerne da questão limita-se ao direito creditório do IPI oriundo da aquisição de produtos isentos na Zona Franca de Manaus.

A contribuinte sustenta o direito ao crédito, mesmo quando o insumo adquirido é isento, pois, o crédito garante a não-cumulatividade.

O princípio da não-cumulatividade, aplicado ao IPI e ao ICMS, tem o escopo de evitar a tributação, na saída, do valor já pago na entrada. Assim, quando o fabricante adquire o insumo para a confecção de seu produto final, é pago o IPI sobre o valor do insumo. Durante o processo de fabricação, o insumo adquirido é incorporado a outros componentes, transformando-se no produto final. Essa transformação agrega valores e quando o produto é vendido há a incidência do IPI sobre o valor total do produto final. Nesse valor total está embutido o valor do insumo, somado ao IPI já pago na entrada. Desse modo, se o IPI for pago sobre o valor total da mercadoria, conseqüentemente será pago também sobre o valor do insumo mais seu IPI pago na entrada, gerando o conhecido efeito cascata. Para evitar esse efeito, o legislador criou o instituto da compensação, permitindo ao contribuinte compensar, no valor do IPI da saída do produto final, o valor do IPI já pago na entrada.

Luiz Emygdio F. da Rosa. Jr (*in* Manual de Direito Financeiro e Direito Tributário. Rio de Janeiro - Editora Renovar, 2002. Pág.337) sintetiza o princípio da não-cumulatividade da seguinte forma:



teor as razões utilizadas pelo r. Juízo a quo para a concessão da segurança, não havendo que se falar em violação ao princípio do devido processo legal. 2- Afastada também a preliminar de litispendência arguida pela União Federal, uma vez que o objeto do mandado de segurança nº 1999.61.02.000373-8 era a aquisição de produtos referentes ao contrato de fornecimento de matéria-prima durante o período compreendido entre 1º/01/1999 e 31/12/1999, ao contrário do presente mandamus, cujo contrato de aquisição de insumos tem vigência entre 1º/01/2012 e 31/12/2013, inexistindo, portanto, a identidade de elementos. 3- O mérito da questão constitucional ainda está pendente de análise pelo Plenário do Pretório Excelso, que reconheceu a repercussão geral da matéria controvertida no RE nº 590.809 e no RE nº 592.891. 4- **A questão do direito a crédito, relativamente à operação isenta, não é nova e foi objeto de amplo debate no que diz respeito ao ICM (hoje, ICMS), que é tributo sujeito igualmente ao mesmo princípio da não-cumulatividade aplicável ao IPI, do qual decorre o direito de crédito no que se refere ao produto isento, porquanto, se não autorizado o crédito, o tributo incidirá sobre o valor total do produto, inclusive sobre a parte isenta, e aí é como se não tivesse havido isenção, caracterizando-se um simples diferimento, entendimento este adotado pelo Supremo no RE nº 106.033/SP.** 5- **Na incidência do IPI, surge uma relação de crédito/débito para a apuração do valor a ser recolhido, podendo o contribuinte abater da importância a ser paga a título de IPI o valor já pago a esse título nas operações anteriores, somente havendo recolhimento de IPI se os débitos forem superiores aos créditos, caso contrário, o saldo remanescente deverá ser abatido imediatamente na operação seguinte, tendo, o contribuinte direito a lançar os créditos relativos ao valor agregado, independentemente de o insumo adquirido ser isento.** 6- Enquanto não decidida a questão pelo Plenário do Supremo, deve ser acolhido no presente caso o raciocínio adotado pela Corte Maior no que se refere ao antigo ICM, a fim de se reconhecer a possibilidade de utilização dos créditos de IPI em relação à aquisição de insumos isentos, relativamente ao contrato de fls. 40/42. 7- Apelação da União Federal e remessa oficial improvidas. (TRF-3ª R. - Ap-RN 0000744-36.2011.4.03.6128/SP - 6ª T. - Relª Desª Fed. Consuelo Yoshida - DJe 11.10.2012 - p. 1849) (grifo nosso)

CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO - IPI - INSUMOS ISENTOS ADQUIRIDOS NA ZONA FRANCA DE MANAUS - POSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO A Suprema Corte, mudando seu anterior entendimento sobre a matéria, decidiu pela inexistência de direito a crédito relativo à aquisição de produtos não-tributados, isentos ou tributados com alíquota zero. **Excetuando-se os insumos isentos adquiridos na Zona Franca de Manaus.** Apelação e remessa oficial não providas. ∴ (TRF-3ª R. - Ap-RN 2001.61.05.006149-0/SP - 3ª T. - Rel. Des. Fed. Nery Junior - DJe 08.12.2009 - p. 299) (grifo nosso)

Assim sendo, para garantir o incentivo dado pela legislação à Zona Franca de Manaus ao isentar insumo do IPI, deve-se conceder seu crédito.

## 2. Da Correção Monetária

Uma vez concedido o crédito sobre os produtos isentos, deve ser apreciada a questão da aplicação da Taxa SELIC para correção dos créditos a serem ressarcidos à contribuinte.

Neste caso, deve ser aplicada a Súmula nº 411, do STJ, que assim determina:

*“É devida a correção monetária ao creditamento do IPI quando há oposição ao seu aproveitamento decorrente de resistência ilegítima do Fisco”.*

O Superior Tribunal de Justiça, no jumento do Recurso Especial nº 993.164, representativo de controvérsia, nos termos do art. 543-C, do Código de Processo Civil, assim decidiu acerca desse tema:

***"PROCESSUAL CIVIL - RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA - IPI - CRÉDITO PRESUMIDO PARA RESSARCIMENTO DO VALOR DO PIS/PASEP E DA COFINS - EMPRESAS PRODUTORAS E EXPORTADORAS DE MERCADORIAS NACIONAIS - LEI Nº 9.363/1996 - INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 23/1997 (...)***

***12. A oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito de IPI (decorrente da aplicação do princípio constitucional da não-cumulatividade), descaracteriza referido crédito como escritural (assim considerado aquele oportunamente lançado pelo contribuinte em sua escrita contábil), exurgindo legítima a incidência de correção monetária, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco (aplicação analógica do precedente da Primeira Seção submetido ao rito do art. 543-C do CPC : REsp 1035847/RS, Rel. Min. Luiz Fux, Julgado em 24.06.2009, DJe 03.08.2009). 13. A Tabela Única aprovada pela Primeira Seção (que agrega o Manual de Cálculos da Justiça Federal e a jurisprudência do STJ) autoriza a aplicação da Taxa Selic (a partir de janeiro de 1996) na correção monetária dos créditos extemporaneamente aproveitados por óbice do Fisco (REsp 1150188/SP, Rel.ª Min. Eliana Calmon, Segunda Turma, Julgado em 20.04.2010, DJe 03.05.2010). (...)***15. ***Recurso especial da empresa provido para reconhecer a incidência de correção monetária e a aplicação da Taxa Selic. 16. Recurso especial da Fazenda Nacional desprovido. 17. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ nº 8/2008.***

(STJ - REsp 993.164 - 1ª S. - Rel. Min. Luiz Fux - DJe  
17.12.2010 ) (Grifos nossos)

Muito embora a decisão acima cuide de crédito presumido do IPI, a decisão sobre a aplicação da Taxa Selic aplica-se a todos os casos de resistência indevida da Fazenda Pública. Portanto, como no julgamento do STJ foi reconhecida a sistemática do art. 543-C, do CPC, é o caso da aplicação do art. 62-A, *caput*, do Regimento Interno do CARF, cujo teor é o seguinte:

*“Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF”.*

Portanto, os créditos reconhecidos devem ser corrigidos pela taxa SELIC a partir da data de transmissão da PER/DCOMP.

*Ex positis*, dou provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer o direito de crédito do IPI relativo somente à aquisição de produtos isentos na Zona Franca de Manaus, corrigidos pela Taxa SELIC.

Sala das Sessões, em 11 de dezembro de 2014

JEAN CLEUTER SIMÕES MENDONÇA

### **Voto Vencedor**

Conselheiro JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS, Redator para o acórdão

Designei-me para redigir o acórdão em virtude da rejeição da proposta do i. relator, dado que já tive oportunidade de relatar processo em tudo semelhante do mesmo contribuinte. Na ocasião ainda prevalecia a posição do STF favorável ao creditamento quando o insumo era isento mas o produto final tributado. Em razão disso, grande parte do voto que a seguir repetirei se dedicou a demonstrar por que, no entender deste conselheiro, aquele entendimento se mostrava equivocado e poderia vir a ser revisto pelo mais alto tribunal do País, como de fato foi.

Antes de passar à transcrição, portanto, vale registrar que a tese de que a isenção do insumo não impede o registro e aproveitamento de crédito de IPI já não mais prevalece no STF, que apenas se reservou para análise a situação que envolva um comprador fora da ZFM adquirindo insumo daquela região a ser utilizado na produção de outro bem em outra região do País.

Como bem relatado pelo dr. Jean, esta não é a situação da recorrente: ela está situada na ZFM, aí produz, portanto, com isenção de IPI sobre os seus produtos nos quais aplica insumos também beneficiados com isenção.

Transcrevo, a seguir, as razões que me levaram a rejeitar recurso do contribuinte em julgamento realizado ainda na Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes:

*A matéria principal em discussão – direito a crédito de IPI em aquisições de insumos isentos – já está amplamente pacificada nesta Câmara. O recurso ora em discussão apenas diverge dos “padrões” porque também o produto fabricado pelo requerente é isento. Desse modo, como bem apontado pelo i. relator que me antecedeu, o deferimento do crédito em dinheiro ao contribuinte constituiria um verdadeiro subsídio e não mero ressarcimento.*

*Isto porque a empresa nada pagou a título de IPI nas operações que praticou, nem sobre os insumos que adquiriu nem na saída de seu produto. Além disso, sendo os insumos adquiridos no mercado externo, sequer se pode aventar aqui a tese defendida por alguns de que se estaria ressarcindo IPI pago em alguma operação anterior. Pode-se estar “ressarcindo”, quando muito, algum imposto pago pelo produtor do insumo no seu País de origem...*

*De todo modo, concordo inteiramente com o raciocínio da empresa de que, em se aplicando o entendimento do STF acerca da viabilidade do creditamento, a norma legal – art. 11 da Lei 9.779/99 –, impõe o ressarcimento postulado.*

*Para essa conclusão vale transcrever novamente o art. 11 já tantas vezes mencionado:*

**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 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal - SRF, do Ministério da Fazenda.

*Como se vê, obrigatório concordar com a afirmação da recorrente de que a Lei 9.779 nada mais exigiu senão que os insumos geradores dos créditos sejam aplicados nos produtos fabricados pelo contribuinte mas não possam ser efetiva e integralmente aproveitados, seja porque a alíquota dos produtos é inferior à dos insumos, seja porque aqueles são isentos ou de*

*apenas incluídos pela IN SRF 33/99). A segunda restrição ali mencionada é que somente é objeto de ressarcimento o saldo acumulado no final de cada trimestre-calendário.*

*Assim, somente não se pode ressarcir “crédito” proveniente de não-insumo. Por exemplo, a estabelecimentos equiparados a industrial em virtude da mera comercialização de produtos. Ou créditos apurados antes do final do trimestre. De se notar que a lei não restringiu sequer o aproveitamento aos insumos fabricados no País.*

*Portanto, não havendo contestação de que os produtos importados são mesmo insumos e foram aplicados no processo produtivo da empresa, certo ainda de que o pleito se refere ao saldo acumulado no final do trimestre, nenhum impedimento há na Lei ao seu ressarcimento.*

*O que se tem de examinar é se há direito a crédito. E é aí que diverjo da postulação.*

*É que tenho entendimento inteiramente concorde com as argumentações aduzidas na decisão quanto ao princípio da não-cumulatividade e à aplicação a outros contribuintes das decisões emanadas do STF. Sobre ambos, já me pronunciei em outras ocasiões e repito aqui aquelas considerações.*

*A tese de que tal creditamento é necessário, pois, em caso contrário, ter-se-ia mero diferimento do imposto e não se cumpriria o que prevê o princípio da não-cumulatividade foi inicialmente esboçada em relação aos produtos isentos. Posteriormente, o STF a estendeu aos produtos de alíquota zero e aos NT na TIPI. Data máxima vênia, mesmo em relação aos isentos não consigo chegar à mesma conclusão.*

*Para elucidar este ponto cumpre ressaltar que, ao lado do princípio ora em discussão, o IPI é regido também pelo princípio constitucional da seletividade em função da essencialidade do produto. É por força deste último que as alíquotas aplicáveis a produtos diferentes são diferentes, e é também por sua aplicação que se concedem benefícios fiscais a alguns produtos isoladamente, que não se estendem aos demais, mesmo àqueles que os utilizem como insumos. De não ser assim, cairíamos no absurdo de que uma eventual redução de alíquota do fumo (hoje tributado sob alíquota específica, quando já submetido a beneficiamento) deveria atingir também o cigarro que o usa como insumo...ou que um produto oriundo da Zona Franca de Manaus (ZFM) fosse usado como insumo na fabricação, em outra região do País, de armas e que essas armas de alguma forma se deveriam beneficiar daquela isenção...*

*Assim, quando se isentam, por exemplo, produtos industrializados na ZFM, pretende-se reduzir o valor cobrado por estes produtos como produtos finais, permitindo que eles compitam com os produzidos em outras regiões do país. Essa redução se materializa no valor total da nota fiscal, que passa a não mais incluir qualquer parcela a título de IPI. Cumpre-se,*

*assim, plenamente, o objetivo da legislação, que foi, repita-se, beneficiar os produtos da ZFM e não os com ele produzidos.*

*Reforça o argumento a consciência de que o princípio da não-cumulatividade visa sim a impedir o chamado efeito cascata, caracterizado pela acumulação em etapas posteriores de imposto **cobrado** numa etapa anterior. Aqui, a expressão **negritada** é da própria Carta Magna (art. 153, § 3º, II). Quando um produto é beneficiado com isenção, o imposto não é cobrado, e, respeitadas todas as opiniões em contrário, não vejo como entender não cobrado como sinônimo de cobrado. Sinônimo de cobrado pode ser o usado pelo CTN, em seu artigo 49: pago. Ora, a simples leitura desses dispositivos leva à inexorável interpretação de que para existir crédito é preciso que tenha havido imposto exigido, cobrado, pago, na etapa anterior. Se o imposto cobrado, exigido, pago é zero, zero é também o crédito.*

*E isto como dissemos acima em nada ofende o princípio da não-cumulatividade, desde que se parta do único raciocínio correto: o que se pretende com o princípio da não-cumulatividade é evitar a sobreposição de imposto sobre imposto; é garantir que apenas o montante devido (base de cálculo vezes alíquota, na sistemática ad valorem, mais comum de tributação) de cada produto seja, **em qualquer hipótese**, o valor efetivamente recolhido aos cofres públicos. Este valor pode estar concentrado em uma única etapa ou distribuído ao longo de todas as operações necessárias à produção daquele bem, não importa.*

*Enfatizando este último ponto: sob a não-cumulatividade uma etapa que adicione R\$ 100,00 na produção de um bem tributado a 10% pelo imposto pode pagar qualquer valor superior a R\$10,00, limitado esse valor apenas ao que resulta da aplicação da alíquota sobre o **valor total da operação**. Tudo depende de quanto já tenha sido cobrado nas etapas anteriores. Mantendo, então, o exemplo e supondo que R\$ 1000,00 sejam o valor total da operação, a legislação (começando pela própria Carta Política) está a exigir que a industrialização e saída desse produto seja tributada no valor de R\$100,00. Esse valor pode, perfeitamente, ser recolhido unicamente pelo produtor final – caso não possua créditos – ou então ser distribuído ao longo da cadeia produtiva, no caso de os insumos adquiridos e empregados já estarem, eles próprios, sujeitos ao imposto.*

*Assim, supondo que o produtor acima adquira insumos com imposto destacado no montante de R\$ 50,00, ele deverá recolher apenas os R\$ 50,00 faltantes; se passa a ser isento o produto que lhe serve de matéria-prima, ele passa a recolher os R\$ 100,00 **devidos**. Não há nisso nenhum diferimento, há simplesmente a exigência do valor que a legislação estabelece para este produto. Do contrário, o produto final, **que não foi objeto de qualquer benefício fiscal**, teria recolhido apenas R\$ 50,00 quando a legislação lhe exige R\$ 100,00.*

*Destarte, ainda que respeite as abalizadas opiniões em contrário, entendo que não integra o “objetivo da isenção” concedida a dado produto beneficiar aquele que é produzido utilizando-o como matéria prima ou produto intermediário ou **material de embalagem**. O que se pretendeu foi desonerar um*

*dado produto, como produto final, de modo a que pudesse competir com um concorrente produzido em condições mais favoráveis, por exemplo, quanto à distância dos principais centros consumidores. Por isso, entendo que, data máxima vênua, não pode haver conclusão mais equivocada do que aquela que apregoa que a ausência de creditamento anularia o efeito isencional! Com a isenção conseguiu-se efetivamente reduzir o montante pago pelo comprador e era isso o tudo que se queria, nada mais! Se antes da isenção o produto não tinha condições de competitividade porque seu custo original (sem o imposto) é maior, consegue-se, retirando a tributação, igualá-lo ou, pelo menos, aproximá-lo das condições prevalentes em outras regiões.*

*Repita-se: não é lícito supor que o legislador, ao instituir isenção para o produto A, pretendia alcançar também o produto B - isso é jogar por terra o princípio da seletividade. Quando a legislação efetivamente o pretendeu, fê-lo expressamente: vide o art. 6º. § 1º. do Decreto-lei 1.435/76, que concede ao industrial comprador de produtos industrializados com isenção na Amazônia Ocidental, para uso como insumo em seu processo produtivo, um crédito ficto, calculado como se a tributação efetivamente existisse. Ora, sendo cediço que a lei não contém palavras vazias, para quê se teria editado uma norma que apenas diz o que já está previsto na Constituição?*

*A apontada incongruência com o ICMS que, embora igualmente não-cumulativo, tem expressa negativa constitucional quanto à possibilidade de creditamento, decorre de que este incide sobre a operação, enquanto o IPI, sobre o produto. Por isso, para o ICMS é lícito falar em mero diferimento. No entanto, naquele tributo a nova operação, ainda que com o mesmo produto, é totalmente independente da anterior, **diferentemente do que ocorre com o IPI**. O inciso II do § 2º. do art. 155 da CF longe de constituir uma antinomia, realiza a perfeita equiparação dos dois impostos. De fato, se a operação seguinte, no caso do ICMS, não gozou de benefício, deve ser tributada integralmente. Substitua-se “operação” por “produto”, no caso do IPI, e a norma é a mesma. Dispensável essa ressalva quanto a este último face ao princípio da seletividade, obrigatório neste, e apenas facultado ao ICMS.*

*Não é demais ressaltar que as isenções do IPI são, em geral, de caráter objetivo (Lei 4.502/64, art. 9º.); atingem, portanto, o produto e acompanham-no enquanto este continuar sua vida econômica. Por exemplo, o produto industrializado na ZFM é isento mesmo quando sai daquela região e se submete a uma nova operação sujeita ao IPI, desde que o produto continue o mesmo (v.g. remessa a uma filial atacadista, sem uso da suspensão admitida, e posterior saída dessa filial: Parecer CST 1.367/79). A isenção o acompanha e lhe é indissociável, não fica restrita à operação em que se originou. Quando, porém, esse produto desaparece, incorporado que tenha sido na produção de outro, não há mais como se falar nessa isenção, cabendo **perquirir se o novo produto goza de algum benefício.***

*É possível, por isso, distinguir ao menos três alcances de incentivos fiscais concedidos por meio de isenções na área do IPI. O mais restrito alcança apenas o valor adicionado na etapa beneficiada. Ele ocorre quanto um produto é isentado mas não se assegura expressamente a manutenção do crédito relativo aos insumos nele aplicados. Mesmo antes da edição da Lei 9.779 não conhecemos exemplo concreto. Mesmo ali mantinha-se o direito ao crédito, embora nem sempre assegurando o ressarcimento em dinheiro (caso, aliás, da ZFM).*

*Nesse caso, o imposto efetivamente pago na aquisição dos insumos vira custo para o produtor e continua onerando o produto. O benefício, assim, alcança apenas o IPI que seria “acrescido” nesta etapa.*

*Uma segunda possibilidade (e, como dissemos, a mais comum) autoriza a isenção e a manutenção e amplo aproveitamento (inclusive por ressarcimento) do crédito relativo aos insumos. Nesse caso, este IPI dos insumos deixa de integrar o custo de aquisição e o benefício alcança todo o IPI que seria devido sobre aquele produto.*

*Ambas as modalidades visam a reduzir o preço final do produto isentado, mas na condição de produto final. Quando este produto integra uma cadeia produtiva seus efeitos não se estendem. Não se trata, como disse, de diferimento, mas sim do respeito ao princípio da seletividade em função da essencialidade do produto, tão constitucional quanto o da não-cumulatividade.*

*Apenas quando o legislador pretende estender tal benefício à etapa seguinte da cadeia produtiva é que age na conformidade do apontado art. 6º. § 1º. do Decreto-lei 1.435/76, isto é, isenta o produto e, **além disso**, autoriza que quem o adquira como insumo mantenha o crédito. E que essa previsão deve ser expressa assegura-o artigo 150, §6º da Carta Magna.*

*Forte nessas considerações, é que entendo impossível o creditamento de IPI em qualquer aquisição não efetivamente onerada pelo imposto, ainda que em razão de isenção deferida aos insumos. E não afeta em nada a conclusão considerar ter havido incidência de IPI nas aquisições beneficiadas com isenção; tanto no texto constitucional como no CTN o que se exige é a cobrança do imposto e não sua incidência.*

Com tais argumentos votei eu e votou a Quarta Câmara do então Segundo Conselho de Contribuintes, no distante ano de \_\_\_\_, pela rejeição da tese ora novamente apresentada. De lá para cá, como disse acima, a tese só se viu enfraquecida com a mudança de entendimento do próprio STF em que ela largamente se apoiava.

Negamos, assim, por larga maioria também aqui na Primeira Turma da Quarta Câmara da Terceira Seção do CARF, provimento ao recurso, sendo este o acórdão que me designei para redigir.

Processo nº 10283.005280/2007-51  
Acórdão n.º **3401-002.829**

**S3-C4T1**  
Fl. 771

---

CONSELHEIRO JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS

CÓPIA