



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 10283.906568/2009-15
Recurso Voluntário
Acórdão n° 3401-011.718 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de junho de 2023
Recorrente ENGEPACK EMBALAGENS DA AMAZONIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2003

CRÉDITOS. AQUISIÇÕES ISENTAS. IMPOSSIBILIDADE.

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 - Aplicação da tese fixada pelo STF sob o Tema n° 844 (RE n° 398.365/RS).

Inexiste direito a crédito presumido de IPI relativamente à entrada de insumos isentos, sujeitos à alíquota zero ou não tributáveis, o que não contraria o princípio da não cumulatividade - Aplicação da Súmula Vinculante STF n° 58.

As aquisições de insumos no mercado interno e por meio de importação por pessoa jurídica localizada na Zona Franca de Manaus, desoneradas por norma isentiva, não geram direito a crédito de IPI.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. A conselheira Carolina Machado Freire Martins acompanhou pelas conclusões.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Garcia Dias dos Santos - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Gustavo Garcia Dias dos Santos, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Marcos Roberto da Silva, Fernanda Vieira Kotzias, Renan Gomes Rego, Carolina Machado Freire Martins, Ricardo Piza di Giovanni (suplente convocado, Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente). Ausente o conselheiro Leonardo Ogassawara de Araujo Branco, substituído pelo conselheiro Ricardo Piza di Giovanni.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3401-011.718 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10283.906568/2009-15

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o relatório da DRJ:

Trata-se de pedido de ressarcimento de créditos do IPI referentes ao quarto trimestre de 2003, no valor de R\$ 3.523.710,16, feito através do PER/DCOMP de fls. 02/82 (final 1720) retificado pelo PER/DCOMP de fls. 83/158 (final 1800). Referido valor foi parcialmente utilizado na compensação de débitos no PER/DCOMP de fls. 159/162 (final 4000).

2. A DRF/Manaus, através do Parecer e Despacho Decisório de fls. 330/332, indeferiu o pleito e considerou não homologada a compensação com base no Relatório de Encerramento de Ação Fiscal (fls. 188/189), onde consta a impossibilidade de aproveitamento de créditos oriundos de aquisições de empresas da Zona Franca de Manaus, por se darem com isenção do imposto.

3. Cientificada em 15.04.2010 (AR fl. 333) a interessada apresentou, tempestivamente, em 11.05.2010, manifestação de inconformidade (fls. 335/354) na qual, em síntese:

a) Informa haver desistido da compensação, conforme documentos de fls. 383/388, para parcelamento na forma da Lei n.º 11.941, de 2009, persistindo a discussão apenas no que se refere ao crédito;

b) Defende a possibilidade de aproveitamento do crédito do IPI decorrente de aquisições isentas do imposto, citando uma série de julgados do STF;

c) Aduz que o art. 11 da Lei n.º 9.779, de 1999, permite a manutenção do crédito independentemente de pagamento na operação anterior, sendo que a imposição de qualquer outro requisito estranho aos dispostos na legislação implica em afronta ao princípio da legalidade;

d) Ressalta a necessidade de aplicação do disposto no art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972 - Processo Administrativo Fiscal (PAF), inserido pela Lei n.º 11.941, de 2009, no que diz respeito aos atos declarados inconstitucionais por decisão plenária definitiva do STF;

e) Cita decisões administrativas que vão ao encontro do seu entendimento;

f) Requer a aplicação de juros calculados pela taxa Selic no valor ressarcido, solicitando, ao final, o reconhecimento do seu pleito.

A DRJ Belém, em sessão realizada em 06/10/2010, decidiu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a manifestação de inconformidade em acórdão ementado da seguinte maneira:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2003

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: Normas Gerais de Direito Tributário

Exercício: 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 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.

O contribuinte, tendo tomado ciência do acórdão da DRJ em 08/02/2011, apresentou em 18/02/2011 o recurso voluntário de fls. 497 e ss, reiterando os argumentos deduzidos perante o colegiado de 1ª instância.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Garcia Dias dos Santos, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual é conhecido.

Conforme apõe em sua peça recursal, o sujeito passivo é indústria dedicada à fabricação de garrafas plásticas, instalada na Zona Franca de Manaus, com projeto aprovado na SUFRAMA, razão pela qual goza de isenção de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) sobre a aquisição de insumos, nos termos do disposto nos artigos 3º e 4º do Decreto-lei n.º 288/67 e nos artigos 69, 73 e 111 do RIPI/2002.

Firme no entendimento adotado pelo STF nos autos do RE n.º 212.484/RS de que o crédito de IPI na aquisição de insumos isentos não ofende a regra da não-cumulatividade, a Recorrente registrou o crédito pela alíquota aplicável aos insumos adquiridos, procedimento com o qual não assentiu a autoridade fiscal, que, por essa razão, indeferiu o pedido de ressarcimento, tendo fundamentado sua decisão no entendimento de que "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."

Sobre a questão, conquanto tenha o sujeito passivo procedido conforme entendimento adotado pelo STF no RE n.º 212.484/RS, observo que aquela Suprema Corte evoluiu sua jurisprudência em relação à matéria, pois que, nos autos do RE n.º 398.365/RS, julgado pela sistemática da repercussão geral em 27/08/2015, o Tribunal fixou sob o Tema n.º 844 a seguinte tese, em sentido diametralmente contrário:

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.

Adotando essa mesma linha de entendimento, o Supremo Tribunal Federal editou a Súmula Vinculante n.º 58, com publicação em 07/05/2020, afastando, em regra, a possibilidade de apuração de créditos de IPI sobre aquisições desoneradas, isto é, sobre a entrada de insumos isentos, sujeitos à alíquota zero ou não tributáveis, conclusão essa que não contraria o princípio da não cumulatividade.

Súmula Vinculante n.º 58

Inexiste direito a crédito presumido de IPI relativamente à entrada de insumos isentos, sujeitos à alíquota zero ou não tributáveis, o que não contraria o princípio da não cumulatividade.

Sessão Plenária de 27/04/2020

Apesar de não se tratar propriamente da situação sob apreciação deste colegiado, considero oportuno registrar que o Supremo Tribunal Federal, nos autos do RE n.º 592.891/SP, julgado em 25/04/2019 também sob a sistemática da repercussão geral, resolveu dispensar particular tratamento no caso de os produtos serem oriundos da Zona Franca de Manaus, a ponto de distinguir a questão dos anteriores julgados da Corte que versaram sobre o creditamento do IPI quando em jogo medidas desonerativas. Veja-se:

TRIBUTÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI. CREDITAMENTO NA AQUISIÇÃO DIRETA DE INSUMOS PROVENIENTES DA ZONA FRANCA DE MANAUS. ARTIGOS 40, 92 E 92-A DO ADCT. CONSTITUCIONALIDADE. ARTIGOS 3º, 43, § 2º, III, 151, I E 170, I E VII DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. INAPLICABILIDADE DA REGRA CONTIDA NO ARTIGO 153, § 3º, II DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL À ESPÉCIE. O fato de os produtos serem oriundos da Zona Franca de Manaus reveste-se de particularidade suficiente a distinguir o presente feito dos anteriores julgados do Supremo Tribunal Federal sobre o creditamento do IPI quando em jogo medidas desonerativas. O tratamento constitucional conferido aos incentivos fiscais direcionados para sub-região de Manaus é especialíssimo. A isenção do IPI em prol do desenvolvimento da região é de interesse da federação como um todo, pois este desenvolvimento é, na verdade, da nação brasileira. A peculiaridade desta sistemática reclama exegese teleológica, de modo a assegurar a concretização da finalidade pretendida. À luz do postulado da razoabilidade, a regra da não cumulatividade esculpida no artigo 153, § 3º, II da Constituição, se

compreendida como uma exigência de crédito presumido para creditamento diante de toda e qualquer isenção, cede espaço para a realização da igualdade, do pacto federativo, dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil e da soberania nacional.

Na ocasião, o Supremo Tribunal Federal negou provimento ao recurso extraordinário da União e fixou sob o Tema n.º 322 a seguinte tese:

Há direito ao creditamento de IPI na entrada de insumos, matéria-prima e material de embalagem adquiridos junto à Zona Franca de Manaus sob o regime da isenção, considerada a previsão de incentivos regionais constante do art. 43, § 2º, III, da Constituição Federal, combinada com o comando do art. 40 do ADCT.

E, nesse ponto, também é pertinente deixar claro que o precedente acima é fruto de excepcionalíssima situação, conforme expressamente consta na ementa do julgado, de modo que em nada altera o entendimento estabilizado no enunciado vinculante n.º 58 e sob o Tema n.º 844 (RE n.º 398.365/RS), na medida em que, enquanto cuidam estes últimos de esclarecer a posição da Corte quanto à possibilidade genérica de apuração de créditos de IPI sobre aquisições desoneradas, trata, por seu turno, o Tema n.º 322 de situação extremamente específica, relativa às aquisições realizadas junto à Zona Franca de Manaus, para o que o próprio texto constitucional dispensou particular tratamento.

Com efeito, para aprovar a Súmula Vinculante n.º 58, o STF levou em consideração diversos precedentes da própria Corte, tais como os RE 353.657/PR, 370.682/SC, 398.365/RS, 479.400/RS, 501.641/AL, 407.823/MG, 371.964/SE e outros, e, em nenhum desses julgados, tratou-se de situação específica envolvendo insumos beneficiados por incentivos regionais - como é o caso da Zona Franca de Manaus.

Convivem harmonicamente, portanto, o conteúdo do enunciado sumular de n.º 58, que consolida o entendimento do STF quanto ao tema na situação geral, com a tese do Tema n.º 322, fixada pelo julgamento do RE n.º 592.891/SP, que particulariza a questão para o caso da aquisição de insumos, matéria-prima e material de embalagem junto à Zona Franca de Manaus.

A despeito de todas essas considerações, é preciso ter em conta – como já ressalvei - que a situação fática dos autos não se amolda ao cenário apreciado nos autos do RE n.º 592.891/SP (Tema 322). Enquanto o Supremo Tribunal Federal cuidou de examinar o direito ao crédito de IPI nas aquisições isentas junto à Zona Franca de Manaus, a Recorrente intenta se apropriar de créditos nas aquisições isentas para a Zona Franca de Manaus, por se encontrar lá instalada, com projeto aprovado na SUFRAMA, aproveitando-se da isenção de IPI sobre a aquisição de insumos, nos termos do disposto nos artigos 3º e 4º do Decreto-lei n.º 288/67 e nos artigos 69, 73 e 111 do RIPI/2002. Veja-se:

Tema 322

Há direito ao creditamento de IPI na entrada de insumos, matéria-prima e material de embalagem adquiridos junto à Zona Franca de Manaus sob o regime da isenção, considerada a previsão de incentivos regionais constante do

art. 43, § 2º, III, da Constituição Federal, combinada com o comando do art. 40 do ADCT.

Relatório de Encerramento de Ação Fiscal – e-fls. 189/190

(...) 07 - Continuando, informa que "os pedidos de ressarcimento referem-se a **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 utilizado na produção da Requerente**, escriturados no Livro de Registro de Apuração do IPI - Modelo 8, no 3º decênio de junho de 2003" (grifei).

A - O Art. 3º do Decreto Lei 288/67 e Art. 73 do Decreto 4.544/02, que trata dos incentivos fiscais para empresas estabelecidas na ZFM, determina que as importações de insumos do exterior, ocorre com suspensão do IPI e, quando do desembaraço aduaneiro, tornam-se isentas, portanto não podem gerar créditos do imposto para atual ou futura utilização;

B - As aquisições de insumos no mercado interno são remetidas à ZFM, com suspensão do IPI, e quando da sua entrada efetiva-se a isenção, portanto também estes valores não podem gerar crédito de imposto; (...)

Cumpra averiguar, desta feita, se o particular tratamento dispensado pelo Supremo Tribunal Federal às aquisições isentas junto à Zona Franca de Manaus permite que se conclua que as aquisições isentas efetuadas por empresas localizadas na Zona Franca de Manaus também devem gerar direito a crédito, o que - já antecipo - não considero possível.

Primeiro (e como argumento suficiente) porque, se, por um lado, a norma especial derroga a norma genérica, por outro, a boa hermenêutica também nos ensina que a prevalência de uma regra específica em antinomia com uma regra geral condiciona-se à perfeita subsunção da realidade fática à situação teórica nela prevista, o que aqui não se verifica (e, nesse ponto, é importante deixar claro que me refiro aos precedentes judiciais). Deste modo, por esse primeiro prisma, em não se tratando a situação sob análise de aquisições junto à Zona Franca de Manaus, aplica-se ao caso o entendimento consolidado na Súmula Vinculante nº 58 e sob o Tema nº 844 (RE nº 398.365/RS), o que já considero bastante para negar provimento ao recurso do contribuinte.

Para além disso - e já adentrando no mérito das questões de fundo examinadas pelo Supremo Tribunal Federal nos autos do RE nº 592.891/SP -, constato que o tratamento excepcional dispensado às aquisições realizadas junto à Zona Franca de Manaus se justificou na medida em que, não fosse permitido o creditamento nesta hipótese, em rigor, não se teria um benefício verdadeiramente efetivo a ponto de motivar indústrias a se estabelecerem naquela região, e sim um mero diferimento do pagamento do imposto, conforme salientou o Min. Luís Roberto Barroso em seu voto, em que acompanha a posição externada pela relatora, Min. Rosa Weber:

Eu continuo filiado à regra geral de que não é possível o creditamento nas hipóteses em que não há efetivo pagamento na operação anterior ou no caso de uma operação monofásica, mas me animo a acompanhar a Ministra Rosa Weber em reconhecer que a Zona Franca de Manaus merece a distinção feita, pelo assento constitucional que tem e por ter me convencido de que a pretensão do legislador, endossada pelo constituinte, era a de conferir isenção. E se nós não permitirmos o creditamento nesta hipótese, em rigor, não se tem um benefício verdadeiramente efetivo, que foi exatamente a pergunta que eu fiz à ilustre Procuradora da Fazenda Nacional Dra. Luciana Miranda Moreira. Portanto, convenci-me de que não haveria verdadeiro benefício ou benefício suficiente a ponto de motivar indústrias a se estabelecerem em Manaus sem esse incentivo, na linha em que interpretada pela eminente Ministra Rosa Weber .

Presidente, também tenho um voto escrito - nas duas versões possíveis -, mas convenci-me, ouvindo os debates e, sobretudo, ouvindo o precioso voto da Ministra Rosa Weber, que a solução proposta por Sua Excelência é a que melhor realiza a vontade constitucional na matéria. De modo que me alinho à eminente Relatora, para, igualmente, negar provimento ao recurso extraordinário para reconhecer, por exceção, que esta é uma hipótese que comporta o direito de creditamento.

Portanto, estou propondo, de uma forma muito singela, como tese de julgamento, a afirmação de que “há direito ao crédito de IPI na aquisição de insumos isentos oriundos da Zona Franca de Manaus”. Essa é a tese. Eu apenas complemento que não decorre da aplicação direta da não cumulatividade, mas sim da especial posição constitucional atribuída a essa região e da natureza de incentivo regional da desoneração.

Registro que durante os debates que antecederam a formação deste precedente o Min. Luis Roberto Barroso solicitou esclarecimentos à Procuradoria Geral da Fazenda Nacional acerca da repercussão que a proibição à apuração do direito creditório teria nesse incentivo regional, ao que foi respondido que, nessa hipótese, o incentivo fiscal reduzir-se-ia, na prática, ao diferimento do pagamento do tributo:

O SENHOR MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO - Presidente, gostaria de fazer uma indagação à ilustre Procuradora da Fazenda para entender um aspecto do que Vossa Senhoria disse. Vamos imaginar que uma empresa localizada em São Paulo compre um insumo na Zona Franca de Manaus que custa cem, só para facilitar o meu exemplo. Se houvesse imposto, seria vinte, mas, como tem isenção, o custo para essa empresa que comprou na Zona Franca é de cem. Agora, suponha que essa mesma empresa, sediada em São Paulo, compre este insumo em Santo André. O custo é cem, tem vinte do IPI, para facilitar nossa conta, portanto, cento e vinte. Mas essa empresa se creditaria dos vinte. Portanto, o seu custo real teria sido cem também. Qual é, então, o incentivo que haveria para essa empresa de São Paulo comprar na Zona Franca e não em Santo André, por favor?

A SENHORA LUCIANA MIRANDA MOREIRA (PROCURADORA DA FAZENDA NACIONAL) - Excelência, do ponto de vista do benefício, nós teremos naturalmente um produto mais barato. É verdade que ele seria mais caro, mas o valor do imposto seria compensado posteriormente, mas nós não teríamos um desembolso imediato. E, aqui, é importante lembrar que o diferimento também é um incentivo fiscal, inclusive previsto no art. 43. O art.

43 diz, inciso III: "isenções, reduções ou diferimento temporário de tributos federais devidos por pessoas físicas ou jurídicas."

Então, aquele valor que não foi recolhido no momento da compra do insumo - e isso faz diferença se pensarmos em termos de produção -, ele será despendido posteriormente, mas temos uma diferença temporal que não é de ser jogada fora.

O SENHOR MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO – Estou satisfeito Presidente, obrigado.

Também no voto da relatora Min. Rosa Weber, condutor da tese vencedora, são várias as oportunidades em que se registra a singularidade desta permissão, a ser excepcionada na fase do ciclo de industrialização imediatamente posterior a Zona Franca de Manaus, objetivando-se a redução das desigualdades regionais em prol de toda a federação e, assim, a máxima efetividade aos valores constitucionais (art. 43, § 2º, II e art. 40 do ADCT). Veja-se:

(...) A título de ilustração, trago à colação parte dos debates do constituinte originário sobre os incentivos para Zona Franca de Manaus, em que o Sr. Constituinte José Dutra 18, ciente da influência da tributação na tomada de decisão dos contribuintes, na deliberação na Comissão do Sistema Tributário, Orçamento e Finanças da Constituinte sobre a supressão ou não de um preceito constitucional que instituiria a revisão periódica dos efeitos dos benefícios fiscais para Zona Franca de Manaus, alerta:

“Ora, nenhum empresário sairá de São Paulo, do Rio de Janeiro, de Minas Gerais ou de qualquer Estado desenvolvido para investir na Amazônia, enquanto tiver essa espada de Damocles permanentemente lançada sobre a sua cabeça. Isso é altamente prejudicial ao desenvolvimento dessas regiões, particularmente a minha, a Região Norte.”

(...) Observo que a não cumulatividade, técnica para evitar o efeito em cascata de tributos que operam nas etapas dos ciclos econômicos, se enquadra, segundo o magistério Humberto Ávila²¹, Octavio Campos Fischer, Roberto Ferraz e Yoshiaki Ichihara²², na espécie normativa de regra jurídica. E isso porque “a Constituição Federal não só define a não cumulatividade, como também diz como essa técnica deve, na prática, ser efetivada”, nas palavras de Vittorio Cassone²³, ou seja, a norma não se ocupa imediatamente com os fins a serem perseguidos, como ocorre com os princípios jurídicos. Vale dizer, é regra jurídica porque o legislador realizou o trabalho de descrever o comportamento a ser adotado.

Lembro que toda regra é feita para situações gerais normais, de modo que, adotada essa perspectiva, consideradas as excepcionalidades e peculiaridades, à luz do postulado da razoabilidade, esta regra pode ser superada se em conflito com a igualdade. Com efeito, a generalização da norma, diante de especificidades de um caso concreto, pode levar à quebra do princípio da igualdade. É o caso dos autos. Os incentivos fiscais atinentes à Zona Franca de Manaus encampados pela Constituição, como visto, são incentivos fiscais específicos para uma situação peculiar: neutralizar as desigualdades em prol do desenvolvimento do país, do fortalecimento da federação e da soberania nacional. Logo, não podem ser interpretados restritivamente. A isenção fiscal

em jogo é uma isenção especial: isenção federativa e por isso, diante dela, a vedação do creditamento não encontra espaço para ser aplicada.

Transcrevo o magistério de Humberto Ávila:

“Uma regra é aplicável a um caso se, e somente se, suas condições são satisfeitas e sua aplicação não é excluída pela razão motivadora da própria regra ou pela existência de um princípio que institua uma razão contrária. Nessas hipóteses as condições de aplicação da regra são satisfeitas, mas a regra, mesmo assim, não é aplicada.”

Em nome da realização da igualdade, do pacto federativo, dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil e da soberania nacional - aglutinados no presente caso - a regra da não cumulatividade, se compreendida como uma exigência de crédito presumido para creditamento diante de toda e qualquer isenção, não pode ser aplicada. O presente caso (fase do ciclo de industrialização imediatamente posterior a Zona Franca de Manaus) não se enquadra na generalização da norma, qual seja, de que para haver crédito deve haver efetiva cobrança anterior do tributo. (...)

Ocorre, contudo, que a vedação à tomada de crédito nas aquisições isentas por empresa instalada na Zona Franca de Manaus, em decorrência da isenção do IPI sobre a aquisição de insumos no mercado interno ou importados, conforme genericamente entende o Supremo Tribunal Federal (RE nº 398.365/RS – Tema nº 844 e Súmula Vinculante nº 58) em nada frustra os objetivos constitucionais de redução das desigualdades regionais, mesmo porque, do ponto de vista econômico-tributário, a empresa lá instalada já se encontra integral e efetivamente afastada de qualquer ônus tributário (mesmo indireto), quer nas suas entradas, quer nas suas saídas.

Dito de outra forma, sob o aspecto tributário, já há verdadeiro e substancial incentivo à redução de desigualdades regionais na hipótese, uma vez que as aquisições por empresas situadas naquela região não são oneradas pelo IPI e as saídas, além de igualmente desoneradas por normas isentivas, ensejam direito a crédito para os adquirentes localizados em outras partes do território nacional, tornando-se igualmente atrativas (RE nº 592.891/SP) quando comparadas com saídas efetuadas por empresas fora da ZFM. Assim, além de fugir à competência do julgador administrativo, não se justifica o alargamento dos limites objetivos deste precedente a ponto de possibilitar a apuração de créditos de IPI também nas aquisições efetuadas por empresas situadas na ZFM, como intenta a Recorrente, o que, dada as particularidades da situação, consistiria em verdadeiro imposto negativo.

Isto posto, nego provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Garcia Dias dos Santos

