



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10320.723611/2015-55
ACÓRDÃO	3302-014.854 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de novembro de 2024
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	COMPANHIA MARANHENSE DE REFRIGERANTES E SUCESSORAS FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

IPI. RESSARCIMENTO. CONDIÇÕES NORMATIVAS.

O ressarcimento de IPI vincula-se ao preenchimento das condições e requisitos determinados pela legislação tributária, devendo ser analisado sob a ótica do normativo legal.

IPI. CRÉDITOS. INSUMOS ISENTOS. ZONA FRANCA DE MANAUS.

Cabe a apuração de créditos de IPI decorrentes da aquisição de insumos isentos oriundos da Zona Franca de Manaus quando os mesmos atendam aos requisitos cumulativos para o gozo da isenção prevista no art. 95, III, do RIPI/2010, bem como decisões de Repercussão Geral.

MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA. DETERMINAÇÃO NORMATIVA.

A incidência da multa de ofício de 75% encontra explícita previsão normativa, inexistindo qualquer vício no lançamento em face de a haver observado, nº exercício de sua atividade vinculada, a autoridade fiscal.

MULTA DE OFÍCIO. EXCLUSÃO. Art. 76, II, "a", da Lei nº 4.502/1964.

IMPOSSIBILIDADE.

A existência de decisões administrativas definitivas e divergentes afasta a incidência do art. 76, II, "a", da Lei nº 4.502/1964.

JUROS DE MORA. DÉBITOS DECORRENTES DE TRIBUTOS. INCIDÊNCIA.

Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil, quando não pagos no prazo, sofrerão a incidência de juros de mora calculados com base na taxa Selic.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso de Ofício e dar provimento ao Recurso Voluntário.

Sala de Sessões, em 26 de novembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Mário Sérgio Martinez Piccini – Relator

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Conselheiros Mário Sérgio Martinez Piccini, Marina Righi Rodrigues Lara, Silvio José Braz Sidrim, Francisca das Chagas Lemos, José Renato Pereira de Deus e Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de pedidos de ressarcimento de IPI referentes aos quatro trimestres do ano-calendário de 2011, gerando como consequência lançamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), relativo aos mencionados pedidos de ressarcimento.

A origem do presente Auto de Infração foi baseado na constatação pela Fiscalização, segundo seu entendimento, da inexistência de Direito Creditório de Ressarcimento de IPI, conforme tabela abaixo:

Per/Dcomp	Total do Crédito	Pedido de Ressarcimento	Período de Apuração	Processo Administrativo
34531.72456.200312.1.1.01-0160	2.598.412,49	2.598.412,49	1º Trimestre/2011	10320.900.125/2015-67
25507.39917.250512.1.1.01-5018	1.961.600,88	1.961.600,88	2º Trimestre/2011	10320.900.126/2015-10
04556.59093.110712.1.1.01-0658	3.054.775,99	3.054.775,99	3º Trimestre/2011	10320.900.127/2015-56
23386.27667.230114.1.1.01-5467	1.752.564,05	1.752.564,05	4º Trimestre/2011	10320.900.128/2015-09
Somatório:	9.367.353,41	9.367.353,41		

Assim, o presente Auto versa sobre a Reconstituição da Escrita do IPI, em função da suposta inexistência de Direito Creditório, com apuração de Saldos Devedores (débitos) nos citados períodos de apuração(ano-calendário 2011).

Por trazer uma síntese da autuação, desde a interposição da Impugnação Administrativa até o Acórdão nos presentes autos, peço vênia para adotar parcialmente o relatório/voto do Acórdão nº 01-36.381, da Delegacia de Julgamento da Receita Federal em Belém/PA, de 22/03/2021, resumidamente, bem como sua ementa.

1. DO PROCEDIMENTO FISCAL

Em atividade de verificação da existência de Direito Creditório de Ressarcimento de IPI, a fiscalização, após escrutinar as Escriturações Digitais do Sped, bem como respostas às intimações, concluiu em sua diligência que não foram confirmados os alegados créditos e sim Saldos Devedores de IPI.

Os créditos sobre o valor de produtos Isentos do IPI, adquiridos da empresa Recofarma Industria do Amazonas Ltda, provenientes da Zona Franca de Manaus não teriam suporte legal, visto que pela venda da Recofarma a mesma não sofreria débito.

Apresenta também utilização da alíquota *Ad Valorem*, quando os produtos na origem seriam calculados *Ad Rem*, mesmo com a isenção.

Alega que *“A tributação ad rem instituída pela Lei nº 7.789/1989 não seria compatível com o art. 146 da Constituição Federal e o art. 47, II, “a”, do Código Tributário Nacional - CTN, por alterar, de forma defesa, a base de cálculo do imposto”*.

Após o descrito, efetua a Reconstituição da Escrita, com os ajustes dos Créditos e Débitos, utilizando alíquota disponível nas Escriturações Digitais do Contribuinte (27%), em oposição ao descrito nas Notas Fiscais (39%), desconsiderando utilização da aplicação da *Ad Rem* na apuração dos débitos (saídas).

Em relação ao mês de Dezembro/2011 discorreu que o contribuinte não registrou créditos e débitos ao transmitir sua Escrituração Fiscal Digital – EFD.

Por decorrência, os pedidos de ressarcimento não tiveram qualquer direito creditório reconhecido e foi lavrada a já mencionada exigência de ofício.

Os respectivos fundamentos encontram-se no Relatório de fls. 02/19 e na Descrição de Fatos e Fundamentação Legal de fls. 20608/20625.

2. DA IMPUGNAÇÃO DA EMPRESA.

Em sua petição a empresa alegou:

1. A Autoridade Fiscal reconhece que os concentrados fabricados pela RECOFARMA estavam devidamente amparados pela Isenção;

2. A impugnante tem direito aos créditos de IPI em face da coisa julgada no mandado de segurança coletivo nº 91.0047783-4, que também lhe assegura a isenção do art. 81, II, do RIPI/2010, o qual tem base legal no art. 9º do DL nº 288/1967.
3. Ainda que afastada a coisa julgada coletiva, continuaria tendo direito aos créditos de IPI relativos à aquisição de insumos isentos oriundos da ZFM e utilizados na fabricação de produtos (refrigerantes) sujeitos ao IPI. O concentrado adquirido da RECOFARMA também é isento, com base no art. 81, II, do RIPI/2010, elencando entendimento reiterado do STF
4. O art. 5º da Lei nº 7.798/1989 estabelece que o regime especial de tributação instituído por essa lei (*ad rem*) não prejudica o direito ao crédito de IPI.
5. Cabe destacar que há solução de consulta que reconhece o direito ao crédito da Cofins apurada no regime não-cumulativo para empresas optantes do regime especial de apuração por alíquota *ad rem* para bebidas. E nem poderia ser diferente porque, uma vez feita a opção pelo regime especial, de alíquotas *ad rem*, esse regime é aplicável a todos os produtos elaborados, por determinação legal, independentemente da forma de tributação utilizada pela empresa que deu saída aos insumos adquiridos pelo impugnante.
6. Ademais, também é fato incontroverso que a RECOFARMA sequer está sujeita ao regime especial em questão, em razão da classificação de seus produtos (21.06.90.10, EX. 01), e, pois, estaria obrigada a recolher o imposto com alíquota *ad valorem*, se não existisse a isenção. Dessa forma, o impugnante somente poderia registrar o crédito de IPI com base na alíquota *ad valorem*, porque é o regime a que está sujeita a RECOFARMA.
7. Por outro lado, a autoridade fiscal afirma que a sistemática de tributação instituída pela Lei nº 7.789/1989 seria inconstitucional, por alterar a base de cálculo do imposto por lei ordinária, sendo que não cabe, porém, tal discussão em esfera administrativa. Deve ser, pois, cancelada qualquer eventual diferença de imposto apurada em razão da aplicação da alíquota *ad valorem* em relação à aplicação da sistemática *ad rem* na saída dos produtos do impugnante.
8. Faz-se incabível a imposição de multa em relação ao débito de IPI apurado em razão da glosa do crédito desse imposto decorrente das aquisições de insumos isentos. A jurisprudência administrativa vigente à época dos fatos geradores reconhecia o direito ao crédito do IPI relativo à aquisição de insumos isentos, com benefício de isenção subjetiva regional, utilizados na

fabricação de produtos sujeitos ao IPI, em observância ao entendimento plenário do STF. Nesse passo, aplica-se o art. 76, II, “a” da Lei nº 4.502/1964.

9. Não se faz possível a exigência de multa, juros de mora e correção monetária em relação ao débito de IPI apurado em razão do regime tributário *ad rem* utilizado nas saídas dos produtos do impugnante, na medida em que o art. 100, parágrafo único, do CTN estabelece que a observância de atos normativos e práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas tem o condão de excluir a cobrança de tais consectários. Esse mesmo raciocínio se aplica para a hipótese de que há lei determinando tal conduta do contribuinte, inclusive, em razão do princípio da legalidade. No caso, a forma de tributação dos produtos elaborados pelo impugnante decorre de previsão expressa em lei.
10. Quanto ao mês de dezembro de 2011, informa que registrou corretamente nos seus livros fiscais os seus débitos e créditos, os quais correspondem efetivamente às operações de entradas e saídas desse período; não obstante, por mero equívoco, ao transmitir eletronicamente a EFD, constou “zero” nos campos de “crédito” e “débito” do período de dezembro de 2011. Ou seja, equivocou-se a autoridade ao não reconhecer os créditos de IPI, uma vez que constam dos livros fiscais do impugnante os valores corretos.
11. Além disso, equivocou-se a autoridade ao apontar como saldo devedor de IPI, no período de dezembro de 2011, o valor de R\$ 10.664.785,13, porque utilizou alíquota *ad valorem* (27%), não aplicável ao caso, e considerou, na base de cálculo, o valor de R\$ 39.499.204,19, que se refere ao total registrado na ECD, inclusive as devoluções de venda, que contempla outros débitos que não somente os do impugnante, mas também os de suas filiais.
12. Logo, devem ser considerados os valores dos créditos e débitos apurados nos livros fiscais em anexo, devendo ser desconsiderado o equívoco incorrido pelo impugnante ao transmitir sua EFD, bem como o valor indicado pela autoridade fiscal como débito do período.

3. **DO RELATÓRIO E ACÓRDÃO DRJ**

Inicialmente a DRJ solicitou diligência a unidade local para:

1. *Expurgar do lançamento de ofício as diferenças de imposto apuradas em razão da aplicação da alíquota ad valorem em relação à aplicação do regime ad rem nas saídas dos produtos do sujeito passivo.*

2. *Considerar na respectiva apuração os valores dos créditos e débitos constantes dos livros fiscais do contribuinte no mês de dezembro de 2011, ajustando, em sendo o caso, a base de cálculo relativa ao mencionado mês, excluindo devoluções de venda e outros débitos efetivamente vinculados às filiais do impugnante.*
3. *Refazer a apuração do montante do crédito tributário constante do lançamento de ofício, considerando os ajustes acima delineados.”*

Em razão dos cálculos efetuados pela Unidade Local e a manifestação da empresa, foi determinada nova diligência, nos seguintes termos:

1. *“Em síntese, o demonstrativo de apuração do “IPI a lançar de ofício” constante do Relatório de Diligência (demonstrativo de fl. 23.177) deverá, para os meses **01 a 11/2011**, adotar os mesmos valores de “Créditos Efetivamente Atribuíveis à CMR” constante do demonstrativo de fl. 19 do Relatório de fiscalização (Demonstrativo “IPI Devido a Recolher”, coluna A, fl. 19), mantidos os demais valores inseridos no demonstrativo de fl. 23.177 (“Débitos pelas Saídas”, “Outros Débitos” e “Saldo Credor do Mês Anterior” para o mês 01/2011).*
2. *No que diz respeito ao mês **12/2011**, os débitos, devem sofrer as alterações decorrentes da aplicação de regime (ad rem ao invés da alíquota ad valorem eventualmente adotada) e os créditos devem seguir o mesmo critério utilizado para os demais meses do ano-calendário de 2011 (com a exclusão de créditos decorrentes de “entradas CFOP 2101 produtos NCM 2106.90.10 da Recofarma (ZFM)”, em sendo este o caso).*
3. *Refazer a apuração do montante do crédito tributário a ser objeto do lançamento de ofício, observadas as condicionantes acima delineadas.;*
4. *Em razão da reconstituição de escrita acima, apurar a existência ou não de saldo credor a ressarcir em cada um dos trimestres do ano-calendário de 2011, bem como seu eventual quantum.*

Como resultado da nova diligência foi expedido o Relatório de fls. 23249/23256, o qual esclarece que houve a cisão total, com baixa do CNPJ, da Companhia Maranhense de Refrigerantes, atribuindo-se a cabível responsabilidade tributária a suas sucessoras:

Norsa Refrigerantes S.A. (CNPJ 07.196.033/0001-06) e

Refrescos Guararapes Ltda(CNPJ 08.715.757/0001-73).

Conforme descrito no relatório, os citados sujeitos passivos apresentaram petições equivalentes (fls. 7-7 do Acórdão), alegando eventual desconsideração de créditos na reconstituição da escrita fiscal.

4. DO VOTO DA DRJ

Apresentou a ementa fls. 1-2 do Acórdão, considerando a Impugnação Procedente em parte, com manutenção parcial do Crédito tributário

Na decisão de piso, em relação ao Direito Creditório, foi descrito que:

1. A Recorrente não carrou aos autos qualquer prova de que a fornecedora Recofarma teria utilizados na fabricação dos insumos vendidos com isenção ao sujeito passivo matérias primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, ponto central da pretensão deduzida pela empresa;
2. Assim ocorreria expressa violação ao artigo 111 do CTN, *verbis*:
“Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:
I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;
II - outorga de isenção;
3. Desta feita, conclui-se que os insumos adquiridos (com isenção) pelo sujeito passivo não atendem aos requisitos cumulativos para o gozo da isenção prevista no art. 95, III, do RIPI/2010, motivo pelo qual não podem dar lugar, a toda evidência, à apropriação de créditos decorrentes da aquisição dos mesmos.
4. Além do mais, direito de apropriação do crédito presumido em questão encontra-se de fato submetido ao rito da repercussão geral no STF, no âmbito do Recurso Extraordinário nº 592.891–SP, o qual se encontra pendente de julgamento, na época.

Cita diversos entendimentos do Pretório Excelso que, na sua concepção, corroborariam que nenhuma das aquisições desoneradas dariam direito ao crédito de IPI (fls. 11-13).

Em seguida a DRJ discorre sobre a alegação do contribuinte que teria Direito em função da existência de coisa julgada coisa julgada no mandado de segurança coletivo nº 91.0047783-4, que também lhe asseguraria a isenção do art. 81, II, do RIPI/2010, concluindo não

ser aplicável ao caso, pois a Recorrente estaria fora dos efeitos projetados, estando em jurisdição não alcançada pela decisão judicial.

Em relação à Alíquota *Ad Valorem x Ad Rem* e o mês *Dezembro/2011*:

Para o ponto acima a DRJ elencou:

1. Note-se, em relação a alegações no sentido de que a tributação *ad rem* instituída pela Lei nº 7.789/1989 não seria compatível com o art. 146 da Constituição Federal e o art. 47, II, “a”, do CTN, que a apreciação de tal matéria implicaria, de forma inarredável, a análise acerca da constitucionalidade ou não de lei. Tal apreciação, contudo, encontra-se adstrita ao poder judiciário, mediante controle concentrado ou difuso, ante a incidência do princípio da inafastabilidade ou unicidade da jurisdição, o qual orienta nosso sistema.
2. Por tais razões, foi realizada diligência fiscal no sentido de “*expurgar do lançamento de ofício as diferenças de imposto apuradas em razão da aplicação da alíquota ad valorem em relação à aplicação do regime ad rem nas saídas dos produtos do sujeito passivo*”, providência esta que se encontra implementada nas tabelas de fls. 23253 e 23254 do respectivo Relatório de Diligência, em desfavor ao Fisco.
3. Em relação ao mês de *Dezembro/2011*, o presente dissenso também se encontra superado, uma vez que em sede de diligência fiscal foram considerados “*os valores dos créditos e débitos constantes dos livros fiscais do contribuinte no mês de dezembro de 2011*”, com ajuste da respectiva base de cálculo, excluindo-se devoluções de vendas e débitos efetivamente vinculados às filiais do impugnante. O resultado da diligência encontra-se no Relatório de fls. 23249/23256.

Em relação a reconstituição da Escrita Fiscal concluiu que os ajustes efetuados pela Autoridade Fiscal estavam dentro dos preceitos legais, não merecendo correções.

Concluiu seu voto da seguinte forma:

1. **declarar que não restam saldos credores a serem ressarcidos** nos pedidos de ressarcimento formulados pelo sujeito passivo constantes dos autos e que alcançam os quatro trimestres do ano-calendário de 2011;
2. **Reconhecer que devem ser mantidas as exigências de ofício de R\$3.684.880,28, do PA 11/2011, e de R\$ 427.755,09, do PA 12/2011**, a serem acrescidas dos consectários legais, resultando exonerados, por decorrência lógica, os demais valores objeto de lançamento de ofício.
3. **Recorrer de Ofício da decisão.**

Irresignado, a Recorrente apresentou seu Recurso Voluntário onde repisa:

1. Direito ao Crédito de IPI dos produtos adquiridos da RECOFARMA, considerando a isenção da Zona Franca de Manaus;
2. Apresenta o julgamento do RE nº 592.891 do STF
3. Reafirma seu direito ao creditamento em função do mandado de segurança Coletivo nº 91.0041183-4. Alegando também que a DRJ inovou, pois o Auto não conteria nenhuma menção ao evento, pedindo nulidade, com citação de diversos Acórdão do CARF como suporte.
4. Apresenta Parecer Técnico nº 224/2007, parte integrante da Resolução CAS nº 298/2007, onde foi aprovado pela SUFRAMA a fruição do benefício para a RECOFARMA;
5. Discorre sobre a inaplicabilidade da exigência de multa, juros de mora e correção monetária;
6. Questiona os cálculos efetuados na Reconstituição da Escrita Fiscal. Pedindo pelo reconhecimento do Direito Creditório dos processos de Ressarcimento de IPI do ano calendário 2011, já citados, bem como a improcedência do Auto.

A PGFN apresentou suas Contrarrazões elencando:

1. *Fundamentação normativa suficiente para legitimar as glosas de créditos de IPI na aquisição de insumos isentos;*
2. *Impossibilidade de aplicação imediata do entendimento do STF;*
3. *Limites Subjetivos e territoriais da sentença coletiva;*
4. *Não-cumulatividade e ausência de direito constitucional ao crédito de IPI referente a insumos desonerados adquiridos da ZFM;*
5. *Descumprimento dos requisitos para aproveitamento de créditos baseados no art. 6º, § 1º, do Decreto-Lei 1.435/1975 (art. 237 do RIPI/2010).*
6. *Compreensão das competências da Secretaria da Receita Federal do Brasil e da Suframa*
7. *Compreensão das competências da Secretaria da Receita Federal do Brasil e da Suframa;*
8. *Reconstituição da escrita fiscal*
9. *Diante do exposto, a União pugna pelo não provimento do Recurso Voluntário, mantendo-se a decisão recorrida.*

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Mário Sérgio Martinez Piccini**, Relator

I – ADMISSIBILIDADE

O recurso foi apresentado com observância do prazo previsto, bem como dos demais requisitos de admissibilidade. Sendo assim, dela tomo conhecimento e passo a apreciar.

Quanto ao Recurso de Ofício, constata-se que o valor exonerado pela decisão de piso é superior ao estipulado na Portaria MF nº 2, de 17/01/2023, *verbis*:

O MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA, substituto, no uso da atribuição que lhe confere o inciso II do parágrafo único do art. 87 da Constituição, e tendo em vista o disposto no inciso I do art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, resolve:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

Art. 2º Fica revogada a Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017.

Art. 3º Esta Portaria entrará em vigor em 1º de fevereiro de 2023.

Diante do apresentado, tomo conhecimento do Recurso de ofício e passo a apreciar.

II – DAS PRELIMINARES

As questões suscitadas como causa para a Nulidade por inovação da DRJ serão tratadas no mérito.

III – MÉRITO

O presente Auto de Infração tem como alicerce as seguintes premissas adotadas pela Autoridade lançadora:

1. Os insumos(concentrados) com Isenção vendidos pela RECOFARMA, situada na Zona Franca de Manaus para a Cia Maranhense não dão direito a creditamento, devendo ser glosados;
2. A Alíquota Ad Rem, conforme previsto no artigo 3º da Lei nº 7.798/89 é inconstitucional, devendo ser utilizada a Alíquota AD Valorem para apuração dos débitos;
3. Em função da inexistência de Direito Crédito do Ressarcimento de IPI foi efetuada a Reconstituição da Escrita de IPI, apurando-se Saldos Devedores a serem recolhidos com os devidos encargos legais;

Efetuem análise dos itens.

1. Creditamento de insumos provenientes da Zona Franca de Manaus

Adota neste ponto parcialmente o relatório na Conselheira Ana Paula Giglio, no Acórdão CARF nº 3401-013.407, de 21/08/2024.

Observa-se que no julgamento do RE nº 592.891-SP pelo STF, em 25/04/2019, sob a sistemática de repercussão geral, foi fixada 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.

Art. 43. Para efeitos administrativos, a União poderá articular sua ação em um mesmo complexo geoeconômico e social, visando a seu desenvolvimento e à redução das desigualdades regionais.

(...)

§2º Os incentivos regionais compreenderão, além de outros, na forma da lei: (...)

III. isenções, reduções ou diferimento temporário de tributos federais devidos por pessoas físicas ou jurídicas;

Art. 40. É mantida a Zona Franca de Manaus, com suas características de área livre de comércio, de exportação e importação, e de incentivos fiscais, pelo prazo de vinte e cinco anos, a partir da promulgação da Constituição.

Possibilitou-se, com o referido julgamento, o creditamento de IPI na aquisição direta de insumos isentos provenientes da Zona Franca de Manaus (ZFM), por força de exceção constitucionalmente justificável à técnica da não-cumulatividade, por se tratar da especial posição constitucional atribuída à ZFM e da natureza de incentivo regional da desoneração.

Verifica-se também que tal assunto já foi alvo de reiteradas decisões por esse Conselho, sendo que o mérito desta questão já foi objeto de apreciação pela Justiça:

Do Tribunal Regional Federal da 2ª Região, tem-se o seguinte precedente:

"TRIBUTÁRIO - MANDADO DE SEGURANÇA - IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - **MATÉRIA PRIMA PROCEDENTE DA ZONA FRANCA DE MANAUS** - COMPENSAÇÃO DE VALOR NÃO TRIBUTADO POR ISENÇÃO - PRECEDENTES JUDICIAIS. 1. CABENTE O CREDITAMENTO DO VALOR DO IPI QUE, EM RAZÃO DE ISENÇÃO, DEIXOU DE SER TRIBUTADO EM OPERAÇÃO ANTERIOR, PARA QUE SE DÊ PLENO ALCANCE AO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DE NÃO CUMULATIVIDADE, ENUNCIADO SEM RESTRIÇÕES PARA ESSE IMPOSTO. 2. RECURSO A QUE SE DÁ PROVIMENTO. (TRF-2ª Região - Apelação nº 9602060506; Relator para Acórdão Des. Ney Fonseca; julgado em 28/04/1998)

Destarte, pela análise das peças processuais trazidas aos autos, constata-se que o tema do direito ao crédito de IPI decorrente de produtos com isenção saídos da Zona Franca de Manaus foi ampla e claramente tratado pelo contribuinte e apreciado pelo Poder Judiciário.

É manifesto que a discussão jurídica travada no Mandado de Segurança n. 91.00095524, culminando no acórdão do RE 212.484/RS, beneficia o contribuinte, diferentemente do quanto alegado pela Autoridade Fiscal.

Não se pode omitir que **a questão, foi submetida perante o Supremo Tribunal Federal - STF, sob o rito da repercussão geral, objeto do RE nº 592.891**, o qual foi julgado e com decisão favorável a tese posta em discussão pela Recorrente. No julgamento firmou-se a seguinte tese:

"O Tribunal, por maioria, apreciando o tema 322 da repercussão geral, negou provimento ao recurso extraordinário, nos termos do voto da Relatora, vencidos os Ministros Alexandre de Moraes e Cármen Lúcia.

Em seguida, por unanimidade, fixou-se 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".

Impedido o Ministro Marco Aurélio. Afirmou suspeição o Ministro Luiz Fux. Ausentes, justificadamente, o Ministro Gilmar Mendes e o Ministro Roberto Barroso, que já havia votado em assentada anterior. Presidência do Ministro Dias Toffoli. Plenário, 25.04.2019.

Em complemento, a própria PGFN emitiu a Nota SEI nº 18/2020/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME, de 24/06/2020, conforme excertos abaixo:

Voto da Ministra Rosa Weber:

"8. Para finalizar, destaco, afastando objeções, na linha do já registrado na origem, que a operatividade do creditamento na espécie é perfeitamente viável, pois no caso de isenção regional, diferentemente da não incidência, existe alíquota nas operações tributadas realizadas nos demais pontos do território nacional, de modo que o adquirente de produtos oriundos diretamente da sub-região de Manaus (isentos) "nada mais fará do que adotar a alíquota prevista no direito positivo", nas palavras de José Eduardo Soares de Melo e Luiz Francisco Lippo"

Nota SEI nº 18/2020/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME, de 24/06/2020:

"22. Destaca-se que não foi alterado o entendimento genérico do Supremo Tribunal Federal quanto à impossibilidade de apropriação de crédito derivado de imposto não pago na etapa anterior da cadeia do IPI.

O presente caso consiste numa hipótese excepcionalíssima de reconhecimento de creditamento, fundamentada, exclusivamente no caráter da fornecedora dos insumos, matérias-primas e materiais de embalagens situada na Zona Franca de Manaus, sob fundamento dos arts. 40 do ADCT e 43, §2º, III, da Constituição.

23. Destaca-se, mais uma vez, o ponto relativo à previsão de alíquota positiva na TIPI, porque será esse o valor a ser usado para o cálculo do creditamento. A referência será a alíquota geral prevista para o bem oriundo de qualquer empresa localizada em qualquer região do país. Daí, considerando a isenção regional reconhecida às empresas localizadas na Zona Franca de Manaus, aplica-se o creditamento tomando como base a alíquota prevista na TIPI."

Destaque-se também que esse Conselho já reconheceu pela aplicação do decidido no RE nº 592.891, conforme elencado a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de Apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015 “CRÉDITOS DE IPI. DIREITO. AQUISIÇÃO DE INSUMOS ISENTOS.

O Supremo Tribunal Federal - STF por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário atuado sob o nº 592.891, em sede de repercussão geral, decidiu que "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" Processo nº 10580.724116/2017-64. Acórdão nº 3201-005.719. Relator Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade. Sessão de 25/09/2019)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009 CREDITAMENTO DE IPI NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS ISENTOS ORIUNDOS DA ZONA FRANCA DE MANAUS A questão foi definida recentemente pelo Supremo Tribunal Federal, ao definir o tema nº 322, ao julgar o RE nº 592.891/SP, sob o regime de repercussão geral, fixando 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 de 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.

Os julgadores deste CARF devem adotar tal decisão, por força da determinação contida no artigo 62, II, b do seu Regimento Interno – RICARF. (...)" Processo nº 10735.903833/2012-35. Acórdão nº 3301-009.444. Relator Conselheiro Ari Vendramini. Sessão de 16/12/2020

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/03/2014 INSUMOS ISENTOS ADQUIRIDOS DA ZONA FRANCA DE MANAUS. CRÉDITO DE IPI.

O Supremo Tribunal Federal (STF) por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário nº 592.891, em sede de repercussão geral, fixou a tese de que "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". Processo nº 10830.901611/2017-12. Acórdão nº 3301-012.183. Relator Conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior. Sessão de 23/11/2022)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009 IPI. CREDITAMENTO NA AQUISIÇÃO DIRETA DE INSUMOS PROVENIENTES DA ZONA FRANCA DE MANAUS. POSSIBILIDADE.

DECISÃO DO STF EM SEDE DE REPERCUSSÃO GERAL.

Havendo decisão definitiva do STF (RE n. 592.891), proferida na sistemática dos recursos repetitivos, no sentido de reconhecer o creditamento de IPI na aquisição direta de insumos provenientes da ZFM, tal entendimento deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, por força regimental (art. 62, § 2º, do RICARF).

Processo nº 10950.720489/2010-34. Acórdão nº 3401-009.107. Relatora Conselheira Fernanda Vieira Kotzias. Sessão de 26/05/2021

Neste sentido, devem ser reconhecidos os créditos nas aquisições de insumos adquiridos junto à Zona Franca de Manaus, nos termos do RE nº 592.891, assistindo razão a Recorrente.

No Auto de Infração não consta nenhum questionamento da Autoridade Fiscal quanto a Isenção dos itens vendidos pela RECOFARMA, considerando, conforme sua convicção como ISENTOS.

Assim, não pode prosperar a inovação efetuada pela DRJ e nas Contrarrrazões da PGFN quanto à análise da validade do referido benefício da RECOFARMA, pois tal pretensão não encontra amparo no Termo de Verificação Fiscal e Auto de Infração.

2. Alíquota Ad Rem versus Alíquota Ad Valorem

Objeto de Recurso de Ofício da DRJ, este item foi muito bem explorado e minuciosamente detalhado pela DRJ(fl. 17-18), excertos abaixo:

- *E também na vigência dos arts. 58-A a 58-V da Lei nº 10.833/2003, a apuração de créditos de IPI não ficou condicionada à adoção, pelo estabelecimento industrial, do mesmo regime de apuração a que se encontrariam submetidos os insumos utilizados em seu processo industrial, isto pelas mesmas razões óbvias já delineadas acima.*
- *Note-se, em relação a alegações no sentido de que a tributação ad rem instituída pela Lei nº 7.789/1989 não seria compatível com o art. 146 da Constituição Federal e o art. 47, II, “a”, do CTN, que a apreciação de tal matéria implicaria, de forma inarredável, a análise acerca da constitucionalidade ou não de lei.*
- *Tal apreciação, contudo, encontra-se adstrita ao poder judiciário, mediante controle concentrado ou difuso, ante a incidência do princípio da inafastabilidade ou unicidade da jurisdição, o qual orienta nosso sistema.*
- *Reafirme-se, neste sentido, que o art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972, na redação que lhe foi dada pela Lei nº 11.941/2009, veda aos órgão de julgamento, no âmbito do processo administrativo fiscal, “afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade”.*
- *Por tais razões, foi realizada diligência fiscal no sentido de “expurgar do lançamento de ofício as diferenças de imposto apuradas em razão da aplicação da alíquota ad valorem em relação à aplicação do regime ad rem nas saídas dos produtos do sujeito passivo”, providência esta que se encontra implementada nas tabelas de fls. 23253 e 23254 do respectivo Relatório de Diligência.*
- *Encontra-se, portanto, superada a presente controvérsia, em desfavor do Fisco.*

Conforme bem exposto, assiste razão a Recorrente.

IV - DISPOSITIVO

Pelo exposto, voto por negar provimento ao Recurso de Ofício e dar provimento ao Recurso Voluntário da Recorrente.

Assinado Digitalmente

Mário Sérgio Martinez Piccini