



MINISTÉRIO DA FAZENDA
 Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10380.730569/2017-86
ACÓRDÃO	9303-017.270 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	30 DE ABRIL DE 2026
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	AMBEV S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2016

RECURSO ESPECIAL. DECISÃO DO SUPREMO. PARADIGMA CONTRÁRIO. NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO.

O acórdão paradigma que contraria precedentes vinculantes, sobretudo em sua lógica e fundamento, não é apto para demonstração de divergência jurisprudencial, devendo ser obstada a admissibilidade do recurso especial.

RECURSO ESPECIAL. DISSENSO JURISPRUDENCIAL. DEMONSTRAÇÃO. REQUISITO. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE. INADMISSIBILIDADE.

O dissenso jurisprudencial é condição *sine qua non* para admissão do recurso especial. Nesse contexto, para que se fale em controvérsia interpretativa, essencial que as decisões comparadas se voltem à interpretação das mesmas normas.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2016

CRÉDITO DE IPI. AQUISIÇÃO DE INSUMOS ISENTOS DA ZFM. APLICAÇÃO DO RE 592.891 RG.

O STF, no 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". Aplicação vinculante, nos termos do art. 62, §2º, do RICARF.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial do Contribuinte, apenas no que concerne à matéria "Direito de crédito de IPI na aquisição de insumos isentos da Zona Franca de Manaus. Aplicação do RE 592.891/SP, tampas, rolhas e filmes"; também por unanimidade de votos, em reconhecer a aplicação ao caso do que restou decidido pelo STF no RE no 592.891/SP, observado ainda que o creditamento na conta gráfica do IPI se dá quando a alíquota do produto adquirido sob o regime isentivo for positiva, conforme a Nota SEI PGFN nº 18/2020.

Assinado Digitalmente

Vinicius Guimaraes – Relator

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Rosaldo Trevisan, Semiramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisario, Dionisio Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Regis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial de divergência, interposto pelo sujeito passivo, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3401-006.879**, de 24/09/2019.

Em recurso especial, suscitou-se divergência quanto a diversas matérias.

Em exame de admissibilidade, foi dado seguimento parcial ao recurso especial, apenas no tocante às seguintes matérias:

A – Direito de crédito de IPI na aquisição de insumos isentos - Aplicação da decisão no RE 212.484/RS; paradigmas 201-72.942 e 201-74.350;

B - Direito de crédito de IPI na aquisição de produtos isentos oriundos da Zona Franca de Manaus – Insumos tampas, rolhas e filmes; paradigmas 202-11.911, 202-11.612;

C – Direito de crédito de IPI na aquisição de insumos isentos da Zona Franca de Manaus – Insumos de origem vegetal extrativa ou agrícola já industrializados – Exceção das mercadorias adquiridas das fornecedoras América tampas e Arosuco; paradigmas 9303-002.293 e 9303-003.825;

D - Direito de crédito de IPI na aquisição de insumos isentos da Zona Franca de Manaus. Aplicação do RE 592.891/SP – Insumos tampas, rolhas e filmes; paradigmas nº 3201-005.426 e 3201-005.424

Contrapondo-se ao seguimento parcial, o sujeito passivo apresentou Agravo, o qual foi rejeitado pela Presidência da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF). Houve, então, apresentação de petição, designada pela recorrente como “embargos de declaração” (fls. 7958/7966), suscitando, em síntese, contradições e omissões no Despacho em Agravo.

Como tal petição não havia sido encaminhada à Presidência da CSRF, foi exarado Despacho de Saneamento (fl. 8145), para que os autos retornassem à Presidência da CSRF, “*para manifestar-se sobre a peça, ainda que seja para assinalar o seu não conhecimento, com vistas a se evitar prejuízo ao direito de defesa da recorrente, assim como eventual alegação de preterição do direito de defesa e de petição*”.

Apreciando a petição, a Presidência da CSRF exarou Despacho em requerimento (fls. 8164/8166), decidindo pelo não conhecimento do pedido.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, sustentando, em síntese, a negativa de provimento ao recurso especial do sujeito passivo.

VOTO

Conselheiro Vinícius Guimarães – Relator

Do Conhecimento

O recurso especial é tempestivo, mas deve ser conhecido parcialmente, apenas com relação à matéria D, como a seguir será demonstrado.

A – Direito de crédito de IPI na aquisição de insumos isentos - Aplicação da decisão no RE 212.484/RS

A recorrente assinala que a decisão recorrida deveria ter aplicado o entendimento consignado no RE nº 212.484/RS, tendo indicado os paradigmas nºs 201-72.942 e 201-74.350. Nesse contexto, assinala a recorrente:

Note-se que quando do julgamento do RE 212.484/RS, o E. STF reconheceu a possibilidade de creditamento de IPI decorrente de aquisição de produtos isentos advindos da ZFM, **em respeito ao princípio da não-cumulatividade e do intuito extrafiscal que fundamentou a sua criação**, entendimento esse que foi reiterado com a conclusão do julgamento do RE 592.891/SP.

Compulsando os paradigmas, verifica-se que, de fato, eles aplicam o entendimento consubstanciado no RE nº 212.484/RS.

Por sua vez, o acórdão recorrido refuta a aplicação do RE nº 212.484/RS, como se observa nos excertos abaixo:

Quanto ao precedente do STF favorável ao aproveitamento de créditos de produtos isentos provenientes da Zona Franca de Manaus (RE 212.484/RS), verifica-se que não se trata de acórdão proferido sob o regime de repercussão geral, de modo que o CARF não está a ele vinculado. Não bastasse isso, **tal entendimento, por si só, não invalida o auto de infração, o qual possui o fundamento autônomo de que não havia crédito a ser aproveitado, em razão da incidência da alíquota zero.**

Para além do fundamento autônomo, mencionado no trecho acima – e refutado, quanto a alguns produtos (“rolhas, tampas e filmes”), pelo despacho de admissibilidade, embora o acórdão recorrido trate, em tópico próprio, tais produtos, sem se referir ao RE nº 212.484 -, é de se assinalar que a matéria ora analisada não pode ser conhecida pelo fato de que os paradigmas indicados adotam tese geral, consubstanciada no RE nº 212.484, contrária a decisão definitiva posterior do Supremo Tribunal Federal.

Com efeito, no tocante à possibilidade de aproveitamento de créditos de IPI decorrentes da aquisição de insumos desonerados (isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero), o Supremo Tribunal Federal pacificou, em sede de julgamento do RE nº 398.365/RS, julgado pela sistemática da repercussão geral em 27/08/2015, publicado 22/09/2015, o entendimento de impossibilidade de creditamento de referidos valores. Eis a ementa da decisão:

O julgado da Suprema Corte recebeu a seguinte ementa:

Recurso extraordinário. Repercussão geral. 2. Tributário. Aquisição de insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero. 3. Creditamento de IPI. Impossibilidade. 4. Os princípios da não cumulatividade e da seletividade, previstos no art. 153, § 3º, I e II, da Constituição Federal, não asseguram direito de crédito presumido de IPI para o contribuinte adquirente de insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero. Precedentes. 5. Recurso não provido. Reafirmação de jurisprudência.

Como se vê, **a tese geral** suscitada pela recorrente e adotada nos paradigmas, ancorada nos princípios da não cumulatividade e da seletividade, revela-se contrária à decisão do STF.

Nesse contexto, considerando que o julgamento do RE nº 398.365/RS se deu antes mesmo da análise de admissibilidade, o recurso especial não deve ser conhecido no tocante à presente matéria, por força do disposto no art. 118, § 12, “b” do RICARF:

§ 12. Não servirá como paradigma o acórdão:

(...)

III - que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar:

(...)

b) decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferida na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos;

Assinale-se, ademais, que as decisões contrastadas apresentam arcabouço jurisprudencial dessemelhante, emergindo daí a impossibilidade de se deduzir divergência interpretativa entre elas: no caso dos paradigmas, julgados em 1999, predominava o entendimento firmado no RE nº 212.484/RS, enquanto à época da decisão recorrida, já estava em vigor o entendimento vinculante do RE nº 398.365/RS - julgado pela sistemática da repercussão geral em 2015.

Veja-se, por fim, que o acórdão recorrido, ao tratar da negativa de provimento aos produtos **rolhas, tampas e filmes**, apoia-se, em seu voto condutor, em fundamento diverso e independente, qual seja, o descumprimento do requisito de elaboração do insumo com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, exclusive as de origem pecuária por estabelecimentos industriais localizados na Amazônia Ocidental, cujos projetos tenham sido aprovados pelo Conselho de Administração da SUFRAMA. Não há, nesse ponto, qualquer base de contato para se estabelecer divergência com os paradigmas indicados.

B - Direito de crédito de IPI na aquisição de produtos isentos oriundos da Zona Franca de Manaus – Insumos tampas, rolhas e filmes

Com relação à presente matéria, não vislumbro divergência jurisprudencial. Assim como no tópico precedente, os paradigmas indicados (202-11.612, 202-11.911) adotam a mesma tese geral dos paradigmas tratados no tópico anterior, ancorada nos princípios da não cumulatividade e seletividade, a qual não encontra mais guarida na jurisprudência do STF.

Ademais, assim como no tópico anterior, observa-se que as decisões contrastadas estão inseridas em contextos normativo-jurisprudenciais bastante distintos, impossibilitando a dedução de divergência jurisprudencial: no caso dos paradigmas, julgados em 1999/2000, predominava o entendimento firmado no RE nº 212.484/RS (veja-se que o paradigma 202-11.911 se fundamenta expressamente em referida decisão), enquanto à época da decisão recorrida, já estava em vigor o entendimento vinculante do RE nº 398.365/RS.

Veja-se que o acórdão recorrido sequer discute a aplicação do RE nº 212.484/RS, atendo-se a ponderar a aplicação do RE 592.891/SP, então não definitivamente julgado:

A recorrente alega que independente do insumo originário da ZFM ser isento ou estar enquadrado em classificação fiscal tributada a alíquota zero há o direito de crédito do IPI em virtude do princípio da não cumulatividade. A glosa de créditos decorrentes da aquisição dos kits concentrados implica a desnaturação da sistemática não-cumulativa.

Segundo o art. 237 do RIPI/2010 os estabelecimentos industriais poderão se creditar do valor do imposto sobre os produtos adquiridos da Amazônia Ocidental com isenção desde que para emprego como matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem:

Art. 237. Os estabelecimentos industriais poderão creditar-se do valor do imposto calculado, como se devido fosse, sobre os produtos adquiridos com a isenção do inciso III do art. 95, desde que para emprego como matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, na industrialização de produtos sujeitos ao imposto (Decreto-Lei nº 1.435, de 1975, art. 6º, § 1º).

Em 25/04/2019, no julgamento do Recurso Extraordinário 592.891/SP, o pleno do STF votou que:

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".

A decisão ainda não transitou em julgado, existindo ainda a possibilidade de ser proposta modulação dos efeitos da decisão, portanto, como não existe lei federal específica, nos termos do art. 150, § 6º, da Constituição Federal, voto por negar provimento.

Assim, não há base normativo-jurisprudencial comum para se estabelecer divergência entre as decisões contrapostas.

C – Direito de crédito de IPI na aquisição de insumos isentos da Zona Franca de Manaus – Insumos de origem vegetal extrativa ou agrícola já industrializados – Exceção das mercadorias adquiridas das fornecedoras América tampas e Arosuco

Quanto à presente matéria, observe-se que os paradigmas (9303-002.293, 9303-003.825) tratam da questão atinente à possibilidade de “terceirização a empresa estabelecida na ZFM, para o gozo do benefício de isenção do IPI, quando a norma pertinente não o faz expressamente e quando, o órgão responsável pela concessão do processo produtivo básico autorizou a terceirização da etapa “h” para empresa localizada na ZFM”.

Em outras palavras, pode-se dizer que os paradigmas se voltam ao exame da possibilidade de terceirização da etapa constante de letra “h” do artigo 1º da Portaria Interministerial nº 185/93, que dispõe:

"Art. 1º Estabelecer para o produto DISCO DIGITAL A LASER PARA ÁUDIO, industrializado na Zona Franca de Manaus, o seguinte processo produtivo básico:

- a. recebimento do molde-matriz;
- b. tratamento da resina de policarbonato;
- c. moldagem do disco por injeção;
- d. metalização da fase do disco;
- e. laqueação do disco;
- f. impressão do ártulo;
- g. teste de áudio;

h. injeção do estojo plástico; e

- i. colocação do disco e do material gráfico no estojo e embalagem final

Parágrafo Único. Para o cumprimento do disposto neste artigo, será admitida a realização de qualquer das etapas constantes das letras "a" a "f" em qualquer parte do Território Nacional, por terceiros preferencialmente na Zona Franca de Manaus”

A discussão travada naquelas decisões estaria voltada à análise do art. 1º da Portaria Interministerial 185/1993, sobretudo do disposto no parágrafo único, acima transcrito, o qual possibilita a realização de qualquer das etapas constantes das letras “a” a “f” em qualquer parte do território nacional, enquanto a etapa designada na letra “h” não estaria contemplada no rol.

Por sua vez, o acórdão recorrido trata de outra questão, voltando-se para a interpretação do artigo 6º, §1º do Decreto-lei 1.435/1975, a fim de delimitar a natureza do produto que admitiria a isenção pleiteada pela recorrente: **matéria-prima agrícola ou extrativa** de origem regional. Eis os excertos pertinentes da decisão recorrida:

Direito ao creditamento do IPI referente à aquisição de rolhas, tampas e filmes plásticos

A decisão firmou entendimento que é indispensável a utilização de matéria-prima agrícola ou extrativa vegetal de origem regional com interpretação liberal do art. 111, II do CTN. A recorrente prestou os esclarecimentos e houve vitória técnica em seu estabelecimento industrial. O dispositivo legal concede o benefício para os casos de utilização de matéria-prima regional e **no caso dos filmes plásticos ficou comprovada a utilização do óleo de dendê, apesar de ser como alegado pela fiscalização resultante de um processo anterior ao refinamento e encontrado em quantidade ínfima.**

O Decreto-Lei nº 1.435/1975 estabeleceu a isenção do IPI para produtos elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais, de produção regional por estabelecimentos localizados na área da Amazônia Ocidental, o que foi regulamentado

pelo RIPI/2010, acrescentando que deveria haver projeto aprovado pela Suframa para usufruto do benefício:

Art. 6º Ficam isentos do Imposto sobre Produtos Industrializados os produtos elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, exclusive as de origem pecuária, por estabelecimentos localizados na área definida pelo § 4º do art. 1º do Decreto-lei nº 291, de 28 de fevereiro de 1967.

Art. 95. São isentos do imposto:

(...)

III - os produtos elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, exclusive as de origem pecuária, por estabelecimentos industriais localizados na Amazônia Ocidental, cujos projetos tenham sido aprovados pelo Conselho de Administração da SUFRAMA, excetuados o fumo do Capítulo 24 e as bebidas alcoólicas, das Posições 22.03 a 22.06, dos Códigos 2208.20.00 a 2208.70.00 e 2208.90.00 (exceto o Ex 01) da TIPI (Decreto-Lei nº 1.435, de 1975, art. 6º, e Decreto-Lei nº 1.593, de 1977, art. 34).

Pelo teor do dispositivo **verifica-se que os produtos elaborados com matérias-primas já processadas ou industrializados estão excluídos do benefício**. Não sendo possível inferir que os filmes plásticos usufruem da isenção.

No caso da aquisição de tampas, rolhas, filmes plásticos e filmes SH provenientes das fornecedoras América Tampas e Arosuco a Fiscalização alega que tais mercadorias são elaboradas a partir da utilização de insumos de origem mineral, e segundo a recorrente a fiscalização não apresentou parecer técnico.

A empresa América Tampas da Amazônia apresenta esclarecimento de que não aplica produtos elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, citado no artigo 92 (Amazônia Ocidental), inciso III, do RIPI/2002 e sim pelo artigo 69 (Zona Franca de Manaus) do RIPI/2002 na sua produção.

Concluo que as tampas, rolhas e filmes plásticos não atendem aos requisitos normativos e não sendo necessário o laudo para embasar as conclusões da fiscalização, já que os elementos apresentados na autuação foram suficientes.

Veja-se que o acórdão recorrido se volta ao conceito de **matéria-prima agrícola ou extrativa para fundamentar sua decisão**.

Vê-se, portanto, que não há divergência interpretativa entre as decisões contrapostas: enquanto os paradigmas interpretam o alcance do caput do artigo 1º da Portaria Interministerial nº 185/93, o acórdão recorrido trata do alcance do art. 6º, §1º do Decreto-lei 1.435/1975.

D - Direito de crédito de IPI na aquisição de insumos isentos da Zona Franca de Manaus. Aplicação do RE 592.891/SP – Insumos tampas, rolhas e filmes

Quanto a esta matéria, o despacho de admissibilidade foi preciso, de maneira que adoto seus fundamentos para conhecer do recurso especial:

7 – Direito de crédito de IPI na aquisição de insumos isentos da Zona Franca de Manaus. Aplicação do RE 592.891/SP

O acórdão recorrido tratou do tema no seguinte excerto (fl. 7.226):

Quanto a alegação de que a autoridade fiscal teria usado um subterfúgio para evitar que o contribuinte usufrísse dos efeitos da repercussão geral constante do RE 592.891/SP também não merece prosperar.

O RE trata do direito ao crédito e aqui a fiscalização analisa a classificação fiscal do produto, ora a discussão sobre a classificação do produto é anterior ao direito ao crédito.

A fiscalização apenas cumpriu seu dever legal de identificar o produto e classificá-lo de acordo com as regras legais e normativas.

A recorrente argumenta (fl. 7.445):

Nesse contexto, cumpre reiterar que a época da autuação a única decisão definitiva e inequívoca proferida pelo E. STF a respeito da matéria em disputa era aquela proferida no julgamento do RE 212.484/RS, a qual, por isso, deveria ter sido adotada pela C. Câmara Julgadora.

Note-se que este é também o entendimento das outras Câmaras deste E. Tribunal, eis que, conforme adiantado, por meio dos acórdãos paradigma nº 201-72.942 e nº 201-74.350 restou consignado que foi o RE nº 212.484/RS que consolidou entendimento definitivo e inequívoco quanto à legitimidade dos créditos de IPI oriundos de aquisições da ZFM.

A esse respeito, cumpre reiterar que o posicionamento firmado por meio do RE nº 212.484/RS foi recentemente confirmado pela conclusão do julgamento do RE nº 592.891/SP sob a sistemática de repercussão geral, por meio do qual o STF consolidou o entendimento quanto a legitimidade do creditamento de IPI decorrente da aquisição de mercadorias oriundas da ZFM, em virtude da necessidade de observância dos incentivos regionais previstos no artigo 43, § 2º, III, da Constituição Federal, combinado com o comando do artigo 40 do ADCT.

Note-se que o próprio STF considera que suas decisões têm eficácia imediata, sendo desnecessária a espera de qualquer evento posterior (tal como publicação de acórdão ou julgamento de embargos declaratórios).

Apresenta os paradigmas pelos seguintes excertos (fl. 7.438):

“Entendo que o direito ao crédito relativo a produtos isentos nada mais é do que a correta aplicação do princípio da não-cumulatividade, com a consequente desoneração tributária do consumidor final. A adoção de entendimento contrário, com a devida vênia, implica, na prática, transformar a isenção em espécie de diferimento, com a consequente frustração do princípio da não-cumulatividade do IPI. (...) Deve ser considerado, também, que por ocasião do julgamento do RE nº 566.819, em sede de embargos declaratórios, a Suprema Corte de modo expresso consignou que a decisão proferida nos autos não versava sobre situação jurídica regida quer pela Lei nº 9.779/99 – artigo 11 –, quer por legislação especial acerca da Zona Franca de Manaus, verbis:

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

(...) Nestes termos, é de se prover o Recurso Voluntário parcialmente para reconhecer o 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, em plena consonância ao decidido pelo Supremo Tribunal Federal - STF, no Recurso Extraordinário nº 592.891. (fls. 6/24 do paradigma nº 3201-005.426 e fls.56/74 do paradigma nº 3201-005.424)

Comparando as decisões, tem-se que de fato divergem em circunstâncias semelhantes. E, do mesmo modo que nos tópicos anteriores, a divergência se configura somente para os insumos “rolhas, tampas e filmes”.

Do Mérito

No mérito, a controvérsia cinge-se à questão do direito ao crédito de IPI na aquisição de insumos isentos da Zona Franca de Manaus, especificamente, rolhas, tampas e filmes.

Sobre tal matéria, deve ser aplicado o que restou decidido pelo STF no RE 592.891/SP. Nesse ponto, adoto, como razões de decidir, os fundamentos consignados no **Acórdão nº 9303-014.436**, julgado em 18/10/2023, por unanimidade de votos, Rel. Semíramis Duro, transcritos a seguir (destaquei partes):

O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Tema nº 322 de Repercussão Geral, RE nº 592.891/SP, fixou 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”. A ementa foi assim redigida:

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. Recurso Extraordinário desprovido. (RE 592891, Relator(a): ROSA WEBER, Tribunal Pleno, julgado em 25/04/2019, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-204 DIVULG 19-09-2019 PUBLIC 20-09-2019)

O STF rejeitou os Embargos de Declaração opostos e, em 18/02/2021, houve o trânsito em julgado do RE nº 592.891/SP.

Posteriormente ao trânsito em julgado, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, com fundamento no art. 19 da Lei nº 10.522, de /2002, emitiu a Nota SEI nº 18, de 2020 (COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME), com dispensa de contestação, contrarrazões e recursos que tratem da matéria:

“Recurso Extraordinário nº 592.891/SP. Tema nº 322 de Repercussão Geral. Creditamento de IPI na entrada de insumos, matérias-primas e materiais de embalagem isentos adquiridos de empresas situadas na Zona Franca de Manaus. Tese definida em sentido desfavorável à Fazenda Nacional. Autorização para dispensa de contestar e recorrer com fulcro no art. 19, VI, a, da Lei nº 10.522, de 2002, e art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016. Nota Explicativa de que trata o art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01, de 2014”.

Por força do art. 62, §2º, Anexo II, do RICARF, aplica-se o que restou decidido no RE nº 592.891.

Então, deve ser reconhecido o direito ao creditamento de IPI na aquisição de insumos isentos, adquiridos na ZFM, no percentual correspondente à alíquota constante da TIPI. Assim, a alíquota a ser aplicada de modo a gerar creditamento do IPI é aquela quando da saída dos mesmos produtos de origem distinta da Zona Franca de Manaus. Veja-se o seguinte excerto do voto da Ministra Rosa Weber, no RE nº 592.891/SP:

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.

Em consequência, o crédito a ser lançado no LAIPI deve ser aquele calculado em função da alíquota do produto adquirido da ZFM, como se isenção não houvesse.

Esse é o entendimento vazado, inclusive, pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional na 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.

Nesse sentido, o Acórdão nº 9303-013.627, j. 13 de dezembro de 2022, Rel. Rosaldo Trevisan:

CRÉDITOS DE IPI. AQUISIÇÃO DE INSUMOS ISENTOS ORIUNDOS DA ZONA FRANCA MANAUS. TEMA 322 DO STF. RE Nº 592.891/SP. ALÍQUOTA. O Supremo Tribunal Federal (STF) por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário n. 592.891/SP, com trânsito em julgado, 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". Nos termos da Nota SEI PGFN nº 18/2020, cabe o crédito no percentual correspondente à alíquota constante da TIPI para o insumo.

Em suma, deve ser reconhecido o direito ao crédito de IPI sobre produtos isentos oriundos da Zona Franca de Manaus no percentual correspondente à alíquota constante da TIPI para o insumo, ou seja, desde que a alíquota de IPI seja maior que zero, nos termos do decidido no RE 592.891 e da Nota SEI nº 18/2020/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME, de 24/06/2020.

Em razão da aplicabilidade da decisão do STF no RE 592.891, perde o objeto a insurgência quanto à aplicação da decisão no Mandado de Segurança Coletivo nº 91.0047783-4 e ao conceito de matéria-prima para fins de fruição do benefício fiscal previsto no art. 6º do DL nº 1.435/75.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso especial interposto pelo sujeito passivo, apenas no que concerne à matéria **"Direito de crédito de IPI na aquisição de insumos isentos da Zona Franca de Manaus. Aplicação do RE 592.891/SP – tampas, rolhas e filmes"**. No mérito, voto por dar provimento ao recurso especial, para reconhecer a aplicação do que restou decidido pelo STF no RE nº 592.891/SP, devendo ser observado que o creditamento na conta gráfica do IPI se dá quando a alíquota do produto adquirido sob o regime isentivo for positiva, conforme a Nota SEI PGFN nº 18/2020.

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães