



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

Processo nº 10735.903075/2010-93
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3403-003.240 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de setembro de 2014
Matéria RESSARCIMENTO IPI
Recorrente LORENPET INDUSTRIA E COMERCIO DE PLASTICOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007

IPI. DIREITO DE CRÉDITO. AQUISIÇÃO DE MATÉRIA PRIMA ISENTA. ZONA FRANCA DE MANAUS. IMPOSSIBILIDADE.

O Supremo Tribunal Federal já entendeu, no passado, pelo direito de crédito de IPI nas aquisições de matérias-primas isentas (RE 212.484), o que chegou a ser estendido às aquisições sujeitas à alíquota zero (RE 350.446), mas este entendimento foi posteriormente alterado, passando a mesma Corte a entender que não há direito de crédito em relação às aquisições não tributadas e sujeitas à alíquota zero (RE 370.682), depois estendendo o mesmo entendimento em relação às aquisições isentas (RE 566.819), de maneira que a jurisprudência atual é no sentido de que nenhuma das aquisições desoneradas dão direito ao crédito do imposto.

Nada obstante o Supremo Tribunal Federal tenha reconhecido existir a Repercussão Geral especificamente em relação à aquisição de produtos isentos da Zona Franca de Manaus - ZFM (Tema 322; RE 592.891), isto não equivale ao reconhecimento do direito de crédito, além de que, não pode este Tribunal Administrativo analisar a constitucionalidade das leis (Súmula CARF nº 1).

Conjuntura dos fatos que autoriza a aplicação ao presente caso do entendimento do STF no RE 566.819, visto não haver decisão em contrário no RE 592.891. Precedente administrativo (Acórdão 3403-003.050, Rel. Cons. Luiz Rogério Sawaya Batista, j. 22/07/2014).

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Atulim - Presidente

(assinado digitalmente)

Ivan Allegretti - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Alexandre Kern, Domingos de Sá Filho, Rosaldo Trevisan, Luiz Rogério Sawaya Batista e Ivan Allegretti.

Relatório

Trata-se, na origem, de Pedido de Ressarcimento combinado com Declarações de Compensação que indicam como crédito valores de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) apurado no 2º trimestre de 2007.

A análise do direito pleiteado pelo contribuinte foi feita pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Uberlândia/MG (DRF) por meio de Informação Fiscal (fls. 77/88), na qual se esclarece o seguinte:

“Após análise dos elementos apresentados em resposta ao Termo acima, verificamos que as Notas Fiscais relacionadas na apuração do crédito, ora em análise, referem-se a aquisições de insumos isentos do IPI.

Diante deste fato, por meio do Termo de Intimação nº 001, de 26/01/2011, a interessada foi intimada a informar a esta fiscalização qual a base legal que fundamenta o presente pedido de ressarcimento. Nos termos informados pela interessada, em resposta a esse termo, o embasamento legal desse pedido é:

“A empresa adquire produtos originários da Zona Franca de Manaus, classificação 3923.30.00 tributados na TIPI à alíquota de 15% (quinze por cento), mas que em face do disposto no artigo 69, inciso II, do RIPI/2002, são isentos do Imposto sobre Produtos Industrializados.

Por esse motivo, com base no art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999; nos artigos 164, 165 e 167, do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto nº 4.544/2002 (RIPI) e não-cumulatividade do IPI prevista no art. 153, IV, § 3º, II da Constituição Federal de 1988; e alicerçada na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal conforme decisão originada do RE-212.484/RS, DJ de 27/11/98, no período de abril a dezembro de 2007 creditou-se do imposto calculado à alíquota de 15% (quinze por cento) sobre o valor das compras efetuadas.

Por outro lado, a empresa se beneficia da modalidade de Suspensão do IPI nas saídas dos produtos industrializados (garrafas de plástico) destinados a estabelecimento que se dedique à elaboração de produtos classificados nos capítulos da TIPI identificados no artigo 29 da Lei nº 10.637/2002

(com a redação dada pela Lei nº 10.684/2003), e por conta disso gerando os saldos credores registrados em seu Livro de Registro de Apuração do IPI.

Ademais, os pedidos de ressarcimento atendem o disposto nos artigos 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 1996, e legislação complementar'

Dessa forma, fica explicado do porquê a empresa, embora tenha adquirido os insumos isentos do IPI (conforme se verifica na amostra de Notas Fiscais, apensadas ao final desta informação) e, portanto, sem destaque desse imposto, ter informado no PER, em c mp. ,roprrio, "valor de IPI destacado", montante equivalente a 15% do valor da Nota Fiscal.

(...)

Dos dispositivos legais acima transcritos, é forçoso concluir que se o interessado não tiver pago o imposto na aquisição do insumo, vale dizer, arcado com o ônus do tributo, não há possibilidade de efetuar o crédito desse valor na sua escrita fiscal.

Cabe, ainda, ressaltar que a Constituição proíbe expressamente a concessão de crédito presumido ou ficto, sem lei que autorize, conforme dispõe o § 6º do art. 150 da Carta Magna, e não existe lei que ampare os créditos pretendidos.

Conseqüentemente, restam ilegítimos os créditos do IPI sobre as aquisições de insumos que não sofreram a cobrança desse tributo.

(...)

Conseqüentemente, além do fato da interessada não estar amparada em lei, nem em decisão judicial em ação da qual seja parte, tampouco a jurisprudência por ela invocada, que outrora favorecia a tese alegada, se manteve ao longo do tempo.

No caso da jurisprudência administrativa, pode ser mencionada, inclusive, a recente Súmula nº 18 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) do Ministério da Fazenda, aprovada pelo Pleno, conforme Portaria nº 52, de 21 de dezembro de 2010, do Presidente do Carf, publicada no Diário Oficial da União de 23 de dezembro de 2010, página 87, transcrita a seguir:

Súmula CARF nº 18 A aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem tributados à alíquota zero não gera crédito de IPI."

À vista disso, opinamos pela glosa integral do valor ora pleiteado.

Acatando a opinião contida na Informação Fiscal, a compensação foi indeferida por meio de Despacho Decisório (fl. 36), ao fundamento de que "O valor do crédito reconhecido foi inferior ao solicitado/utilizado em razão do(s) seguinte(s) motivo(s): -

Constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao valor pleiteado. – Ocorrência de glosa de créditos considerados indevidos, em procedimento fiscal”.

O contribuinte apresentou manifestação de inconformidade (fls. 2/35) alegando, em síntese, o seguinte

- 1) que o Despacho Decisório não possui as características indispensáveis às decisões que envolvem a exigência o crédito tributário, sobretudo a motivação que é fundamental pressuposto de fato e de direito para a validade do ato administrativo;
- 2) que por força do princípio constitucional da não-cumulatividade “*todos os materiais/produtos utilizados no processo produtivo, estejam eles ligados intrínseca ou extrinsecamente à composição material do bem produzido, gerarão o direito ao crédito fiscal de IPI*”, de maneira que o direito de crédito adviria de toda e qualquer operação de aquisição de mercadorias;
- 3) que os produtos adquiridos saíram da Zona Franca de Manaus sob ISENÇÃO, e a alíquota aplicada no cálculo dos créditos é aquela que seria devida se os produtos não fossem Isentos de IPI, e que a isenção na operação anterior não inibe o aproveitamento do crédito (presumido) para compensação com o montante devido nas operações seguintes, conforme entendimento firmado pelo STF no RE 212.484.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora/MG (DRJ), por meio do Acórdão nº 09-41.573, de 30 de outubro de 2012 (fls. 89/103), negou provimento à manifestação de inconformidade, mantendo integralmente a decisão que recusou ao contribuinte o direito de crédito, conforme o seguinte entendimento sintetizado na sua ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE, CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA Demonstrados no despacho decisório e nos anexos que o acompanham, com absoluta clareza, os fatos e motivos que ensejaram o não reconhecimento do direito creditório e a não-homologação da DCOMP e a sua correta fundamentação legal é de se rejeitar a preliminar argüida, por lotai falta de fundamento.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007

CRÉDITO DO IPI. AQUISIÇÕES DESONERADAS DO IPI. O princípio da não cumulatividade do IPI é implementado pelo sistema de compensação do débito ocorrido na saída de produtos tributados do estabelecimento contribuinte com o crédito relativo ao imposto cobrado nas operações anteriores, referentes às entradas oneradas de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem (MP, PI e ME) a serem utilizados no processo industrial do adquirente. Não tendo havido IPI cobrado nessas operações anteriores de aquisição,

porquanto isentas, não haverá valor algum a ser creditado pelo adquirente.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007

DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO INDEFERIDO. NÃO HOMOLOGAÇÃO. A permissão para a compensação de débitos tributários somente se dá com créditos líquidos e certos, conforme art. 170 do CTN. Uma vez indeferido o direito creditório indicado cabe a não homologação das compensações sob exame.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

O contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 109/143), no qual reitera os mesmos fundamentos de sua manifestação de inconformidade, explicando que as aquisições com isenção não podem receber o mesmo tratamento de aquisições com alíquota zero, de maneira que não se poderia transportar para o caso da isenção o entendimento aplicado para a alíquota zero, além de que, o próprio STF teria reconhecido o direito de crédito no julgamento do Recurso Extraordinário nº 212.484, além de também haver decisões neste mesmo sentido do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, bem como deste Conselho (Acórdão 203-16.485, Rel. Marcelo Marcondes Meyer Kozlowski, j. 07/03/2008; Acórdão 201-74.051, Rel. Cons. Luíza Helena Galante Moraes, j. 18/10/2000).

Explica que “Nesse contexto, em não se admitindo o crédito pelos adquirentes sobre produtos saídos da Zona Franca de Manaus sob o regime de isenção, estará se impondo um mero sistema de diferimento do imposto, apenas projetando no tempo o recolhimento do tributo. Se assim fosse, não haveria razão para se produzir tão longe do mercado consumidor, isto é, se ao final da cadeia produtiva resultasse na mesma carga tributária de forma a anular o incentivo então almejado”, e que, “Portanto, ao isentar do imposto a saída de produto industrializado na Zona Franca de Manaus, para não se chegar à inocuidade do benefício, deve-se admitir o crédito do imposto então dispensado sob pena de transformar a isenção em simples diferimento, o que anularia a isenção concedida, aí sim com infração ao princípio da não-cumulatividade do IPI estatuído constitucionalmente”.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ivan Allegretti, Relator

O recurso voluntário foi protocolado em 30/11/2012 (fl. 109), dentro do prazo de 30 dias contado da data da notificação do acórdão da DRJ, ocorrida em 07/11/2012 (fl. 106).

Por ser tempestivo e conter fundamentos para a reforma do acórdão da DRJ, tomo conhecimento do recurso voluntário.

No mérito, trata-se de decidir se deve ser reconhecido ou não o direito de crédito de IPI nas operações de aquisição de matéria-prima sujeitas à isenção do mesmo imposto.

É perfeitamente compreensível a perplexidade do contribuinte, cujo recurso voluntário lança mão da citação de precedente do STF em favor de sua tese, bem como de precedentes deste Conselho no mesmo sentido.

Ocorre que houve a inversão do referido entendimento do STF.

Com efeito, o Supremo Tribunal Federal já entendeu, no passado, pelo direito de crédito de IPI nas aquisições de matérias-primas isentas, conforme revela a ementa do julgado que o recorrente cita:

EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IPI. ISENÇÃO INCIDENTE SOBRE INSUMOS. DIREITO DE CRÉDITO. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. OFENSA NÃO CARACTERIZADA. Não ocorre ofensa à CF (art. 153, § 3º, II) quando o contribuinte do IPI credita-se do valor do tributo incidente sobre insumos adquiridos sob o regime de isenção. Recurso não conhecido.

(RE 212484, Relator(a): Min. ILMAR GALVÃO, Relator(a) p/ Acórdão: Min. NELSON JOBIM, Tribunal Pleno, julgado em 05/03/1998, DJ 27-11-1998 PP-00022 EMENT VOL-01933-04 PP-00725 RTJ VOL-00167-02 PP-00698)

O entendimento pelo reconhecimento do direito de crédito chegou a ser aplicado também às operação de aquisição sujeitas à alíquota zero, conforme relva o seguinte julgado do STF:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IPI. CREDITAMENTO. INSUMOS ISENTOS, SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO.

Se o contribuinte do IPI pode creditar o valor dos insumos adquiridos sob o regime de isenção, inexistente razão para deixar de reconhecer-lhe o mesmo direito na aquisição de insumos favorecidos pela alíquota zero, pois nada extrema, na prática, as referidas figuras desonerativas, notadamente quando se trata de aplicar o princípio da não-cumulatividade. A isenção e a alíquota zero em um dos elos da cadeia produtiva desapareceriam quando da operação subsequente, se não admitido o crédito. Recurso não conhecido.

(RE 350446, Relator(a): Min. NELSON JOBIM, Tribunal Pleno, julgado em 18/12/2002, DJ 06-06-2003 PP-00032 EMENT VOL-02113-04 PP-00680)

Ocorre que este entendimento foi posteriormente alterado pelo STF, passando a mesma Corte a entender que não há direito de crédito em relação às aquisições sujeitas à alíquota zero ou não tributadas:

EMENTA: Recurso extraordinário. Tributário. 2. IPI. Crédito Presumido. Insumos sujeitos à alíquota zero ou não tributados. Inexistência. 3. Os princípios da não-cumulatividade e da seletividade não ensejam direito de crédito presumido de IPI

para o contribuinte adquirente de insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero. 4. Recurso extraordinário provido.

(RE 370682, Relator(a): Min. ILMAR GALVÃO, Relator(a) p/ Acórdão: Min. GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, julgado em 25/06/2007, DJe-165 DIVULG 18-12-2007 PUBLIC 19-12-2007 DJ 19-12-2007 PP-00024 EMENT VOL-02304-03 PP-00392)

Embargos de declaração em recurso extraordinário. 2. Não há direito a crédito presumido de IPI em relação a insumos isentos, sujeitos à alíquota zero ou não tributáveis. 3. Ausência de contradição, obscuridade ou omissão da decisão recorrida. 4. Tese que objetiva a concessão de efeitos infringentes para simples rediscussão da matéria. Inviabilidade. Precedentes. 5. Embargos de declaração rejeitados.

(RE 370682 ED, Relator(a): Min. GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, julgado em 06/10/2010, DJe-220 DIVULG 16-11-2010 PUBLIC 17-11-2010 EMENT VOL-02432-01 PP-00015)

Este novo entendimento, de que não assistiria direito de crédito, em relação especificamente às aquisições isentas, foi firmado pelo Plenário do STF no seguinte julgado:

IPI – CRÉDITO. A regra constitucional direciona ao crédito do valor cobrado na operação anterior. IPI – CRÉDITO – INSUMO ISENTO. Em decorrência do sistema tributário constitucional, o instituto da isenção não gera, por si só, direito a crédito. IPI – CRÉDITO – DIFERENÇA – INSUMO – ALÍQUOTA. A prática de alíquota menor – para alguns, passível de ser rotulada como isenção parcial – não gera o direito a diferença de crédito, considerada a do produto final.

(RE 566819, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 29/09/2010, DJe-027 DIVULG 09-02-2011 PUBLIC 10-02-2011 EMENT VOL-02461-02 PP-00445)

Neste julgamento o STF, em sua nova composição de Ministros, concluiu expressamente (1) pela superação do entendimento anteriormente firmado, (2) que deve haver o mesmo tratamento para as aquisições isentas, não tributadas e tributadas com alíquota zero, e, por fim, (2) que não haveria direito de crédito em nenhuma destas situações.

Cumprir verificar que, no julgamento dos embargos de declaração neste mesmo caso, o Ministro Marco Aurélio ressaltou a possibilidade de o STF vir a entender diferente no que se refere à situação envolvendo a Zona Franca de Manaus:

IPI – CRÉDITO – INSUMO ISENTO – ABRANGÊNCIA. No julgamento deste recurso extraordinário, não se fez em jogo situação jurídica regida quer pela Lei nº 9.779/99 – artigo 11 –, quer por legislação especial acerca da Zona Franca de Manaus. Esta última matéria será apreciada pelo Plenário ante a admissão da repercussão geral no Recurso Extraordinário nº 592.891/SP, outrora sob a relatoria da Ministra Ellen Gracie e hoje redistribuído à Ministra Rosa Weber.

(RE 566819 ED, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 08/08/2013, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-205 DIVULG 15-10-2013 PUBLIC 16-10-2013)

Explicou o Ministro Marco Aurélio, neste julgamento, que já no acórdão anterior tinha feito esclarecimento de que *“estamos a examinar a isenção sob o critério objetivo. Não estamos a tratar de situações peculiares, muito menos em que haja norma prevendo o creditamento, no caso de isenção”*.

O STF, como visto, entendeu existir Repercussão Geral especificamente quanto à questão jurídica da aquisição da Zona Franca de Manaus – ZFM, o que foi classificado como Tema 322, vinculado ao RE 592.891, o qual ainda aguarda julgamento.

O acórdão que reconheceu a existência da repercussão geral tem a seguinte ementa:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI. NÃO-CUMULATIVIDADE. DIREITO AO CREDITAMENTO NA ENTRADA DE INSUMOS PROVENIENTES DA ZONA FRANCA DE MANAUS. EXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL.

(RE 592891 RG, Relator(a): Min. ELLEN GRACIE, julgado em 21/10/2010, DJe-226 DIVULG 24-11-2010 PUBLIC 25-11-2010 EMENT VOL-02438-02 PP-00339)

No seu relatório o acórdão narra o seguinte:

O Tribunal Regional Federal da 3ª Região, ao dar provimento à Apelação em Mandado de Segurança nº 1999.61.00.014490-0, concluiu pela possibilidade de aproveitamento dos créditos relativos ao Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, decorrentes da aquisição de insumos, matéria-prima e material de embalagem, sob o regime de isenção, adquiridos na Zona Franca de Manaus, ante o princípio da não cumulatividade. Nesse sentido, assentou ter a isenção conferida a produtos oriundos de zonas de livre comércio a natureza de "incentivo regional assegurado diretamente no corpo da lei maior", o que viabiliza o direito ao creditamento. Proclamou ter a desoneração em tela objetivos de desenvolvimento regional e obtenção de preço final mais competitivo. Não admitir o creditamento na aquisição de insumos isentos acabaria por frustrar tais objetivos. (...)

No extraordinário interposto com alegada base na alínea "a" do permissivo constitucional a União articula com a ofensa aos artigos 43, § 1º, inciso II, e § 2º, inciso III, e 153, § 3º, inciso II, da Carta Federal. Assevera não se mostrar possível o creditamento de IPI na aquisição de insumos isentos, não tributados, ou sujeitos à alíquota zero. Nesse sentido, alude ao voto proferido por Vossa Excelência no julgamento do Recurso Extraordinário nº 353.657/PR. Salienta que a previsão constitucional, no tocante a incentivos regionais, depende de lei, não podendo ser apontada do Diploma Maior, como fundamento para viabilizar o creditamento em tela.

Como visto, no Recurso Extraordinário submetido à repercussão geral a possibilidade do crédito é travada em patamar constitucional, pretendendo-se extrair dos arts. Constitucionais que tratam dos benefícios fiscais regionais e setoriais a autorização para excepcionar a regra, a qual seria, por aplicação do princípio da não-cumulatividade, a impossibilidade do crédito nas aquisições sujeitas à isenção, alíquota zero ou não-tributadas.

Mas a premissa deste caso de Repercussão Geral apenas reforça que, por aplicação do princípio da não-cumulatividade, em si mesmo considerado, não assiste direito de crédito nas aquisições sujeitas à isenção, alíquota zero ou não-tributadas.

Entendo que este Tribunal Administrativo não tem competência para, em nome do sopesamento dos referidos dispositivos da Constituição, dar prevalência à aplicação de um deles, recusando a aplicação segura que o mesmo STF já imprimiu ao princípio da não-cumulatividade do IPI.

Mesmo porque, como se sabe, este Tribunal Administrativo não tem competência para analisar a constitucionalidade das leis (Súmula CARF nº 1).

Entendo, pois, que a conjuntura dos fatos exige a aplicação ao presente caso do entendimento firmado pelo STF no RE 566.819.

É neste mesmo sentido, aliás, o entendimento desta Turma em julgamento recente (Acórdão 3403-003.050, Rel. Cons. Luiz Rogério Sawaya Batista, j. 22/07/2014).

Por estas razões, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)
Ivan Allegretti