



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.727274/2012-72
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-012.271 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 16 de novembro de 2021
Recorrente ULTRAPAN INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/06/2006 a 31/12/2009

CREDITAMENTO DE IPI. INSUMOS ADQUIRIDOS DA ZONA FRANCA DE MANAUS. TEMA 322 DO STF.

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".

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF Nº 108.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial 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.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama (Relatora), Rodrigo Mineiro Fernandes, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo contra acórdão nº 3301-003.006, da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que:

- Por unanimidade de votos, negou pedido preliminar de sobrestamento do processo;
- Por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso de ofício;
- Por unanimidade de votos, reconheceu a competência da Receita Federal para fiscalizar o cumprimento do processo produtivo básico;
- Por unanimidade de votos, negou provimento quanto ao aproveitamento de crédito dos insumos adquiridos da empresa Nidala;
- Por maioria de votos, negou a prejudicial apresentada pela Conselheira Maria Eduarda de que a RFB não poderia mudar o entendimento da Suframa consubstanciado no projeto aprovado;
- Pelo voto de qualidade, negou provimento ao recurso voluntário no mérito do aproveitamento do crédito de produtos adquiridos da empresa HVR;
- Por maioria de votos, manteve a aplicação da multa de ofício;
- Por unanimidade de votos, não conheceu da matéria relativa ao estorno do crédito, sendo decidido que a sua efetividade depende da definitividade da decisão;
- Por maioria de votos, negou provimento ao recurso voluntário no item Juros de mora sobre a multa de ofício.

O colegiado *a quo*, assim, consignou a seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/06/2006 a 31/12/2009

DECADÊNCIA DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO.

Havendo pagamento antecipado, o prazo decadencial é contado de cinco anos a partir da ocorrência do fato gerador, ressalvado a prática de dolo, fraude ou simulação.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. IMPROCEDÊNCIA.

A qualificação da multa somente pode ocorrer quando a autoridade fiscal provar de modo inconteste, o dolo por parte da contribuinte, condição imposta pela lei. Não estando comprovado com elementos contundentes o intuito de fraude, deve ser afastada a aplicação da multa qualificada.

IPI. CRÉDITOS DE PRODUTOS ISENTOS. ZFM. ART. 69 DO RIPI/2002.

Em regra, é inadmissível, por total ausência de previsão legal, a apropriação, na escrita fiscal do sujeito passivo, de créditos do imposto alusivos a insumos isentos, não tributados ou sujeitos a alíquota zero, uma vez que inexiste montante do imposto cobrado na operação anterior. A apropriação de crédito ficto ou presumido de IPI depende de autorização de lei específica a teor do que dispõe o § 6º do art. 150 da CF, o que não acontece no caso dos produtos adquiridos com a isenção de que trata o art. 69 do RIPI/2002.

IPI. CRÉDITOS DE PRODUTOS ISENTOS. ZFM. ART. 82, III, DO RIPI/2002.

A isenção prevista no art. 82, inc. III, do RIPI/2002 é condicionada a que os produtos sejam fabricados com matéria-prima agrícola e extrativa vegetal de produção regional. Só nessa condição também é que o adquirente dos produtos isentos, podem apropriar-se dos créditos fictos conforme autorizativo do art. 175 do RIPI/2002. Os insumos AÇÚCAR MASCAVO e CAFEÍNA não se encaixam no conceito de matéria prima agrícola e extrativa vegetal de produção regional, pois tratam-se de produtos industrializados.

ZFM. FISCALIZAÇÃO DE TRIBUTOS. COMPETÊNCIA DA RFB.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil tem plena competência para a fiscalização de tributos federais na ZFM, não dependendo de manifestação

prévia da Suframa para o exame de operações que envolvam o cumprimento de Processos Produtivos Básicos.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

As multas de ofício que não forem recolhidas dentro dos prazos legais previstos, estão sujeitas à incidência de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.”

Irresignado, o sujeito passivo opôs Embargos de Declaração em face do r. acórdão, alegando omissão e obscuridade; mas, em despacho de embargos às fls. 2213 a 2218, os Embargos de Declaração foram rejeitados.

Insatisfeito, o sujeito passivo interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão, trazendo, entre outros, que:

- No que concerne às operações do presente caso, discute-se sobre a possibilidade de creditamento do IPI pelo adquirente dos produtos industrializados na ZFM, uma vez que, na ausência do crédito, os insumos oriundos da ZFM não teriam qualquer vantagem em relação aos demais produzidos no restante do país, já que a isenção sem crédito tem os mesmos efeitos econômicos da incidência;
- Assim, como os custos de produzir nessa região são maiores se comparados com o de outras localidades mais próximas aos centros consumidores, obrigatoriamente os produtos fabricados na ZFM seriam mais caros, contrariando o art. 40 do ADCT;

- O reconhecimento ao direito de crédito de IPI relativo aos insumos isentos adquiridos de estabelecimentos localizados na ZFM é matéria sujeita à apreciação do Supremo Tribunal Federal por meio da sistemática de repercussão geral reconhecida nos autos do RE n. 592.891/SP, ainda pendente de apreciação definitiva pelo STF.

Suscitou divergência em relação às seguintes matérias:

- Cabe à SUFRAMA não só aprovar projetos de instalação de empresas que pleiteiam incentivos regionais, mas principalmente **acompanhar e certificar o efetivo cumprimento do Processo Produtivo Básico (PPB)** na forma do projeto aprovado. Certificado pela SUFRAMA que o PPB foi cumprido na forma do projeto, não cabe à RFB imiscuir-se nessa esfera para afirmar o contrário;
- Não tendo o legislador estabelecido expressamente que a multa de ofício deveria ser aplicada juros moratório, não cabe ao CARF agir como legislador positivo.
- Direito ao crédito básico de IPI na aquisição de insumos oriundos da ZFM com isenção, sem ofensa ao princípio constitucional da não cumulatividade;
- Competência exclusiva da SUFRAMA para avaliação do processo produtivo básico (PPB);
- Direito ao crédito ficto de IPI assegurado pelo DL 1.435/75 ao adquirente de insumos com projeto e PPB aprovados pela SUFRAMA;
- Impossibilidade de manutenção da SELIC aplicada sobre multa de lançamento de ofício.

Em despacho às fls. 2343 a 2356, foi dado seguimento parcial ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo apenas em relação à divergência quanto ao acréscimo de juros de mora sobre a multa de lançamento de ofício.

Agravo e petição contra o r. despacho foram interpostos pelo sujeito passivo. Em despacho de agravo às fls. 2395 a 2396, o agravo foi acolhido parcialmente para determinar

o retorno dos autos à 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento para, superado o atendimento à exigência do art. 67, §1º do RICARF/15, providenciar o exame dos demais pressupostos, especialmente, a divergência interpretativa suscitada pelo agravante na matéria intitulada “competência exclusiva da SUFRAMA para avaliação do processo produtivo básico – PPB”.

Em despacho às fls. 2400 a 2403, o presidente da 3ª Seção reiterou a negativa de seguimento do Recurso Especial quanto à matéria relativa à “competência exclusiva da SUFRAMA para avaliação do processo produtivo básico – PPB.

Agravo foi novamente interposto pelo sujeito passivo. Em despacho de agravo às fls. 2424 a 2433, o agravo foi acolhido parcialmente, sendo dado seguimento parcial ao recurso relativamente às matérias “direito ao crédito básico de IPI na aquisição de insumos oriundos da ZFM com isenção, sem ofensa ao princípio constitucional da não cumulatividade e direito ao crédito ficto de IPI assegurado pelo DL 1.435/75 ao adquirente de insumos com projeto e PPB aprovados pela SUFRAMA.

Contrarrazões foram apresentadas pela Fazenda Nacional, trazendo, entre outros, que:

- A Fazenda Nacional não desconhece o teor da decisão exarada nos autos do RE 592.891; entretanto, ainda não houve o trânsito em julgado do r. acórdão, razão pela qual não há que se falar em aplicação do art. 62, § 2º, do RICARF;
- Considerando-se que nos casos de produtos isentos não há o recolhimento do IPI na etapa anterior, de fato é impossível e indevido o creditamento;
- A não-cumulatividade constitucionalmente prevista só tem sentido à medida em que várias incidências sucessivas, efetivamente mensuráveis, ocorram;
- Em face da norma de isenção, não há que se falar no direito de crédito de IPI não pago;
- A Lei nº 9.430/96 dispôs de modo diverso do § 1º do art. 161 do CTN e expressamente mandou aplicar aos créditos tributários da União a “taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente

ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento”, que é a taxa SELIC; o que, resta correta a aplicação dos juros de mora, com base na taxa SELIC, sobre a multa de ofício.

É o relatório.

Voto

Conselheira Tatiana Midori Migiyama – Relatora.

Depreendendo-se da análise do Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, entendo que devo conhecê-lo, eis que foram atendidos os requisitos constantes do art. 67 do RICARF/2015 – Portaria MF 343/2015 com alterações posteriores.

Quanto à matéria que trata da discussão acerca dos juros Selic sobre a multa de ofício, pelo confronto das ementas, já é possível atestar a divergência.

E, em relação à outra matéria conhecida, qual seja, discussão acerca do direito ao crédito básico de IPI na aquisição de insumos oriundos da ZFM com isenção, sem ofensa ao princípio constitucional da não cumulatividade e direito ao crédito ficto de IPI assegurado pelo DL 1.435/75 ao adquirente de insumos com projeto e PPB aprovados pela SUFRAMA, concordo com o exame de admissibilidade de agravo constante em despacho às fls. 2424 a 2433 (destaques meus):

“[...]

(i) Direito ao crédito básico de IPI na aquisição de insumos oriundos da ZFM com isenção, sem ofensa ao princípio constitucional da não cumulatividade. Nesse título o recorrente indica, como parâmetro da discordância interpretativa os Acórdãos nºs 201-73.828 e 202-11.508, assim ementados:

“IPI - JURISPRUDÊNCIA - As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem de forma inequívoca e definitiva interpretação do texto Constitucional devem ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal

direta e indireta, nos termos do Decreto nº 2.346, de 10.10.97. CRÉDITOS DE IPI DE PRODUTOS ISENTOS - Conforme decisão do STF - RE nº 212.484-2, não ocorre ofensa à Constituição Federal (artigo 153, parágrafo 3º, II) quando o contribuinte do IPI credita-se do valor do tributo incidente sobre insumos adquiridos sob o regime de isenção. Recurso provido.” (Acórdão nº 201-73.828)

“IPI - I) CRÉDITO DO IMPOSTO - Insumos adquiridos na Zona Franca de Manaus, com isenção do IPI: é de se reconhecer o direito ao crédito do imposto nas referidas operações, atendidas as demais prescrições estabelecidas para o seu exercício, em submissão à decisão do STF nesse sentido no Recurso Extraordinário nº 212.484-2, tendo em vista as disposições do Decreto nº 2.346/97, sobre a aplicação das decisões judiciais na esfera administrativa. Recurso provido.” (Acórdão nº 202-11.508)

Esses julgados adotaram a tese geral do direito ao crédito ficto, como decidido no RE 212.484-2, cuja aplicação se fundamentou nas disposições do Decreto nº 2.346/97, o que, em princípio, iria de encontro à decisão proferida no RE 398.365/RS, de 27/08/2015, julgado sob o rito da repercussão geral, que fixou a inexistência de direito de creditamento nessas hipóteses:

*“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.” (destacado)*

*Essa circunstância, por si só, atrairia as disposições excepcionais do art. 67, § 12, II do RICARF/15 e impediria a utilização do paradigma, **no entanto, verifico que os casos lá julgados albergavam crédito pela aquisição de insumo da Zona Franca de Manaus, como atestam seus relatórios, especificidade esta que afasta a priori a aplicabilidade do RE 398.365/RS e, por consequência, do dispositivo referido, vez que o debate acerca do creditamento do IPI pelas aquisições isentas da ZFM é objeto de outro***

recurso extraordinário, julgado recentemente em 25/04/2019, ainda sem trânsito em julgado, também com repercussão geral reconhecida, no RE 592.891/SP (Tema 322 – “Creditamento de IPI na entrada de insumos provenientes da Zona Franca de Manaus”), cuja tese fixada foi a seguinte: “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.”

Nada obstante, cabe registrar que, por força do julgamento do RE 398.365/RS, a tese genérica de crédito adotada no paradigma, isoladamente considerada, não mais encontra guarida na jurisprudência, não fosse a ressalva de se tratar de Zona Franca de Manaus.

O aresto recorrido, por seu turno, tratou a questão da seguinte forma:

“Destaca-se que a base legal da isenção relativa aos produtos adquiridos da NIDALA é o art. 69, inc. II, do RIPI/2002. Não há controvérsia quanto a esse fato nos autos. A manutenção do crédito do IPI é efetuada pelo contribuinte com base ‘em entendimentos do Supremo Tribunal Federal’.

De fato, conforme citado pelo recorrente em sua impugnação e recurso voluntário, nossas cortes superiores, STJ e STF, fizeram movimentos de idas e vindas em relação ao entendimento quanto à manutenção de créditos de IPI na aquisição de produtos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero.

Em regra, o STF entendeu pela impossibilidade desse creditamento, decisão proferida no RE nº 398.365 RS, o qual foi julgado em 27/08/2015, na sistemática da repercussão geral de que trata o art. 543-B do Código de Processo Civil.

(...)

Porém está também em julgamento no STF o RE Nº 592.891 SP, também com repercussão geral reconhecida, a questão específica da manutenção do crédito de IPI relativo à aquisição de insumos beneficiados por isenção subjetiva, ou seja, oriundos de fornecedor situado na Zona Franca de Manaus.

(...)

Portanto, a conclusão a que se chega é que o creditamento de IPI realizado pelo recorrente nas aquisições da NIDASA, de produtos amparados pela isenção prevista no art. 69, II do RIPI/2002 não tem amparo do poder judiciário e o procedimento foi adotado por sua conta e risco, pois de acordo com a legislação do IPI, no meu entender, não tem amparo legal.”

Com isso, tendo em vista as observações colacionadas, confirma-se a existência do conflito jurisprudencial alegado, devendo a matéria ser admitida. [...]”

Em vista do exposto, conheço o Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

Ventiladas tais considerações, passo a discorrer sobre as matérias conhecidas. Quanto à 1ª matéria que trata da discussão acerca dos juros Selic sobre a multa de ofício, sem delongas, independentemente de meu entendimento pessoal, cabe a essa conselheira observar no julgamento a Súmula CARF nº 108:

“Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.”

Dessa forma, voto por negar provimento ao Recurso Especial do sujeito passivo nessa parte.

Quanto à 2ª matéria, qual seja, “discussão acerca do direito ao crédito básico de IPI na aquisição de insumos oriundos da ZFM com isenção, sem ofensa ao princípio constitucional da não cumulatividade e direito ao crédito ficto de IPI assegurado pelo DL 1.435/75 ao adquirente de insumos com projeto e PPB aprovados pela SUFRAMA”, entendo que se aplica ao caso o que restou decidido pelo STF, quando da apreciação do RE 592.891:

“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.

ACÓRDÃO

*Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, preliminarmente, apreciando o tema 322 da repercussão geral, em negar provimento ao recurso extraordinário, nos termos do voto da Relatora e por maioria de votos, vencidos os Ministros Alexandre de Moraes e Cármen Lúcia. Em seguida, por unanimidade, fixar 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, os Ministros Gilmar Mendes e Roberto Barroso, que já havia votado em

assentada anterior. Sessão plenária presidida pelo Ministro Dias Toffoli, na conformidade da ata do julgamento e das notas taquigráficas.

Brasília, 25 de abril de 2019.

Ministra Rosa Weber

Relatora”

Embargos foram opostos pela União, mas em 14.2.2020, o Tribunal, por unanimidade, rejeitou os embargos de declaração, atestando ainda mais a tese firmada pelo STF.

Proveitoso trazer que entendo que a tese firmada pelo STF deve ser observada no âmbito administrativo, eis o que estabelece o CPC:

“Art. 987.....

[...]

§ 2º Apreciado o mérito do recurso, a tese jurídica adotada pelo Supremo Tribunal Federal ou pelo Superior Tribunal de Justiça será aplicada no território nacional a todos os processos individuais ou coletivos que verse sobre idêntica questão de direito.”

Sendo a tese definida, é de se observá-la ainda no processo administrativo fiscal, eis que entendo que se deve observar os ditames desse Código de forma subsidiária.

Em vista de todo o exposto, voto por conhecer o Recurso Especial, dando-lhe provimento parcial 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, no percentual correspondente à alíquota constante da TIPI para o insumo.

É o meu voto.

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama

Fl. 13 do Acórdão n.º 9303-012.271 - CSRF/3ª Turma
Processo nº 10830.727274/2012-72