



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.728619/2018-09
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-012.167 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de novembro de 2022
Recorrente LENOVO TECNOLOGIA (BRASIL) LIMITADA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 31/12/2013 a 31/08/2018

IPI. DECADÊNCIA. AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Nos termos do ART. 150, §4º do CTN, o prazo é de 5 (cinco) anos a partir do exercício seguinte, caso que o prazo decadência não ultrapassou o prazo estipulado.

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".

REVISÃO DE VALORES JÁ RECONHECIDOS. ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. INOCORRÊNCIA.

Inaplicável o argumento de que a Administração está a rever os valores reconhecidos mediante processamento eletrônico quando a Fiscalização, na reconstituição da escrita, leva em consideração, em favor da autuada, os valores já reconhecidos relativamente a períodos anteriores àquele objeto da Fiscalização.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reconhecer o direito ao creditamento de IPI na aquisição de insumos isentos provenientes da ZFM, nos termos do RE nº 592.891/SP.

(documento assinado digitalmente)

Marco Antonio Marinho Nunes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Laércio Cruz Uliana Junior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ari Vendramini, Jose Adao Vitorino de Moraes, Jucileia de Souza Lima, Laercio Cruz Uliana Junior, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe, Sabrina Coutinho Barbosa, Semiramis de Oliveira Duro, Marco Antonio Marinho Nunes (Presidente).

Relatório

O presente processo administrativo fiscal foi assim relatado pela DRJ:

Trata-se de Impugnação à autuação consubstanciada em Auto de Infração de exigência do IPI (...)

A infração apontada pela Fiscalização foi a escrituração de créditos indevidos de IPI no período de dezembro de 2013 a agosto de 2018. Argumenta que se tratam de créditos escriturados e aproveitados sem que houvesse previsão legal para tanto. Em vista do fato, a Fiscalização promoveu a glosa de referidos créditos e efetuou a recomposição da escrita fiscal no período considerado, disso resultando os saldos devedores que se vêem nas fls. 723 e 724 (diferenças a cobrar). A autuada apresentou Impugnação em que alega: 1) fazer jus ao crédito de IPI relativo a aquisição de insumos ISENTOS (utilizados no processo industrial) produzidos na Zona Franca de Manaus; 2) ter ocorrido a decadência do direito de efetuar as glosas de créditos de IPI; e 3) a impossibilidade de serem considerados indevidos valores que, em parte, foram reconhecidos pela própria Receita Federal.

Seguindo a marcha processual normal, foi assim ementado o acórdão DRJ:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI Período de apuração: 31/12/2013 a 31/08/2018 INSUMOS ISENTOS ADQUIRIDOS DA ZONA FRANCA DE MANAUS. CRÉDITO DE IPI. INEXISTÊNCIA. À luz da legislação que rege a matéria, só geram créditos de IPI as operações de compras de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem em que há destaque do imposto na nota fiscal. Quando tais operações são desoneradas do imposto, não ocorre o direito creditório, ante a inexistência de autorização legal para tanto. ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 31/12/2013 a 31/08/2018 EXTINÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFERENTE AO IPI. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. A Administração Tributária não está sujeita a prazo para efetuar glosa de créditos indevidamente escriturados. Inaplicável, ainda, o prazo de cinco anos para a glosa de crédito sob fundamento de uma alegada isonomia com prazos oferecidos ao contribuinte por diploma legal específico (Decreto 20.932/1932) ou ainda com o prazo para que a Administração Pública reveja seus próprios atos (Lei nº 9.784). REVISÃO DE VALORES JÁ RECONHECIDOS. ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. INOCORRÊNCIA. Inaplicável o argumento de que a Administração está a rever os valores reconhecidos mediante processamento eletrônico quando a Fiscalização, na reconstituição da escrita, leva em consideração, em favor da autuada, os valores já reconhecidos relativamente a períodos anteriores àquele objeto da Fiscalização. Não ocorre alteração de critério jurídico nem ofensa ao art. 146 do CTN se a Fiscalização promove autuação baseada em entendimento distinto daquele que seguidamente adota o contribuinte, mas que jamais foi objeto de manifestação expressa da Administração Tributária

Devidamente intimada, foi apresentado recurso voluntário repisando os mesmos argumentos da peça de impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e dele conheço.

1 DA DECADÊNCIA

A contribuinte aduz que houve decadência de 5 (cinco) anos, nos termos do art. 150, §4º do CTN.

No entanto o auto de infração trata de fatos geradores IPI que ocorreram entre 31/12/2013 à 31/08/2018 (e-fl. 713/715), e a contribuinte tendo ciência em e-fl. 752, na data de 13/12/2018.

Assim, verifica-se que não ocorreu o prazo decadencial de 5 (cinco) anos do disposto no art. 150, §4º, do CTN.

Rejeito a preliminar.

2 CRÉDITO IPI – ZONA FRANCA DE MANAUS

Em sua peça recursal, em e-fl. 937, alega a contribuinte ter seu direito ao crédito nos seguintes termos:

3.2.5 Com efeito, como a Recorrente referiu expressamente na Impugnação, sua pretensão de se creditar do IPI em relação aos insumos isentos fabricados na Zona Franca de Manaus não decorre da legislação infraconstitucional do IPI e nem no princípio da não cumulatividade do IPI, insculpido no inciso II do parágrafo 3º do artigo 153 da Constituição Federal. 3.2.6 Sua pretensão está fundada na proteção da Zona Franca de Manaus como área caracterizada por benefícios fiscais, entre os quais a isenção do IPI, nos termos do artigo 40 do ADCT, como já teve oportunidade de ressaltar a Exma. Sra. Min. CARMEN LÚCIA, ao afirmar que “tal benesse, contudo, pautar-se-ia em razões de política fiscal, e não no princípio da não cumulatividade”⁵⁷. 3.2.7 Essa diferenciação é importante, pois permite estabelecer uma distinção entre o caso da Recorrente — que envolve insumos que se beneficiam da isenção do IPI por haverem sido produzidos na Zona Franca de Manaus — e os casos em que o Colendo Supremo Tribunal Federal examinou o direito ao crédito de IPI em relação a produtos beneficiados com outras isenções — como no Recurso Extraordinário n.º 566.819 – RS, citado pela Fiscalização no Auto de Infração —, adotando entendimento contrário aos

contribuintes, por entender que a não cumulatividade não é, por si só, argumento suficiente a garantir a tomada dos créditos de IPI na aquisição de produtos isentos.

Com efeito, a DRJ negou provimento ao pleito da contribuinte por compreender:

Correta a Fiscalização quando afirma não existir qualquer suporte legal para a defesa do referido direito. O fato de a Impugnante adquirir produtos fabricados por estabelecimento localizado na ZFM, com projeto aprovado pela SUFRAMA, isentos por força do inciso II do art. 81 do RIPI/2010, não lhe garante o direito ao crédito incentivado do IPI, ainda que permitida a saída dos mencionados bens com isenção do IPI para qualquer parte do território nacional para comercialização. À luz da legislação que rege a matéria, só geram créditos de IPI as operações de compras de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem em que há destaque do imposto na nota fiscal. Quando tais operações são desoneradas do imposto, não ocorre o direito creditório, ante a inexistência de autorização legal para tanto. Mesmo em se tratando de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem ensejadores, via de regra, de creditamento, não se tem como pretendê-lo no caso de sua entrada não ser onerada pelo IPI seja por isenção, por alíquota zero, por imunidade ou por simples não-incidência. Implicando a não-cumulatividade, por força do disposto no art. 153, §3º, inciso II da CF, a compensação do que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores, mostra-se imprescindível a incidência do imposto gerando ônus tributário. Do contrário, não há de se falar em cumulatividade e, portanto, em direito a crédito para evitá-la. Quanto ao entendimento do STF sobre a matéria, é verdade que no julgamento do RE nº 212.484-2/RS, o Tribunal entendeu que havia o direito ao crédito de IPI quando da aquisição de insumos sujeitos à isenção do imposto. Entretanto, frise-se que tal decisão não se aplica ao presente caso. Isso porque os julgados dos Tribunais, mesmo que se tratem de decisões emanadas do Supremo Tribunal Federal, não alcançam terceiros, não participantes da lide. Além disso, o STF, posteriormente, alterou este entendimento como se pode ver nos julgados (RE 353.657/PR, DJe de 7.3.2008; e RE 370.682/SC, DJe de 19.12.2007) Finalmente, no julgamento do RE 592.891/SP que trata especificamente do direito de crédito nas aquisições da Zona Franca de Manaus e Amazônia Ocidental e cuja matéria teve a repercussão geral reconhecida em 22/10/2010, é de se mencionar que o mesmo aguarda julgamento de mérito no STF, até a presente data. Do exposto, conclui-se que não há, ainda, entendimento firmado pelo STF que contraponham o entendimento administrativo há tempo assentado. Assim sendo, procedentes as glosas dos créditos decorrentes da aquisição de insumos isentos.

Pois bem. 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.

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.

Nesse sentido:

Numero do processo: 10950.720486/2010-09

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI) Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006 EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. Verificada omissão no acórdão embargado, cumpre dar provimento aos Embargos de Declaração, com efeitos infringentes. CREDITAMENTO DE IPI. AQUISIÇÃO DE INSUMOS ISENTOS DA ZFM. 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".

Numero da decisão: 3301-010.543

Nome do relator: Marco Antonio Marinho Nunes

Dessa forma, em razão de vinculação deste Colegiado ao referido julgamento judicial, há de se aplicar aos presentes autos aquele julgado, para permitir o creditamento de IPI na aquisição de insumos isentos provenientes da Zona Franca de Manaus (ZFM).

3 DO PEDIDO DE RECONHECIMENTO DE VALORES PELA RECEITA FEDERAL

A contribuinte aduz em sua peça recursal:

3.3.3 Com efeito, não há dúvida de que a Fiscalização, na reconstituição da escrita fiscal da Recorrente levada a efeito no presente Processo Administrativo, promoveu a glosa do crédito total de R\$ 30.584.923,55, referente aos 1º, 2º e 3º trimestres de 2013, mediante o lançamento desse valor como débito no período de apuração de outubro de 2013, fazendo com que o saldo credor de IPI em outubro de 2013 fosse não R\$ 34.723.950,71, mas apenas R\$ 4.139.027,16, conforme indicado no referido "Demonstrativo de Reconstituição da Escrita Fiscal":

Para o período imediatamente anterior ao período fiscalizado:

PER/DCOMP	PERÍODO DE APURAÇÃO	VALOR PLEITEADO	VALOR RECONHECIDO	ESTORNOS ESCRITURADOS NA ESCRITA FISCAL	
				VALOR	P. APURAÇÃO
31086.17984.180114.1.1.01-5952	1º TRIM 2013	6.816.012,12	6.816.012,12	6.816.012,12	Janeiro/2014
08125.67786.160714.1.1.01-9023	2º TRIM 2013	13.868.218,98	13.868.218,98	13.868.218,98	Julho/2014
28789.36392.230615.1.1.01-5006	3º TRIM 2013	9.900.692,45	9.900.692,45	9.900.692,45	Junho/2015
TOTAL		30.584.923,55	30.584.923,55	30.584.923,55	

Convém ressaltar que os estornos/anulação de crédito desses Pedidos de ressarcimentos se deram dentro do período fiscalizado.

Para o período objeto dessa fiscalização:

PER/DCOMP	PERÍODO DE APURAÇÃO	VALOR PLEITEADO	VALOR RECONHECIDO	ESTORNOS ESCRITURADOS NA ESCRITA FISCAL	
				VALOR	P. APURAÇÃO
24278.80251.191115.1.1.01-3208	4º TRIM 2013	34.910.546,58	10.904.894,31	34.910.546,58	Novembro/2015
14363.60161.221116.1.1.01-9124	1º TRIM 2014	12.056.209,20	1.373.424,18	12.056.209,20	Novembro/2016

(fl. 716)

3.3.2 Já aqui, deve-se destacar que se revela equivocada as afirmações do r. Acórdão recorrido de que “a Fiscalização não está a rever os valores reconhecidos mediante processamento eletrônico” e de que a “Fiscalização, na reconstituição da escrita, considerou, em favor da autuada, os valores já reconhecidos relativamente a períodos anteriores àquele objeto da Fiscalização”⁷⁷.

3.3.3 Com efeito, não há dúvida de que a Fiscalização, na reconstituição da escrita fiscal da Recorrente levada a efeito no presente Processo Administrativo, promoveu a glosa do crédito total de R\$ 30.584.923,55, referente aos 1º, 2º e 3º trimestres de 2013, mediante o lançamento desse valor como débito no período de apuração de outubro de 2013, fazendo com que o saldo credor de IPI em outubro de 2013 fosse não R\$ 34.723.950,71, mas apenas R\$ 4.139.027,16, conforme indicado no referido “*Demonstrativo de Reconstituição da Escrita Fiscal*”:

PER/DCOMP	PERÍODO DE APURAÇÃO	VALOR PLEITEADO	VALOR RECONHECIDO	ESTORNOS ESCRITURADOS NA ESCRITA FISCAL	
				VALOR	P. APURAÇÃO
31086.17984.160114.1.1.01-5952	1º TRIM 2013	6.816.012,12	6.816.012,12	6.816.012,12	Janeiro/2014
08125.67796.160714.1.1.01-6023	2º TRIM 2013	13.868.218,98	13.868.218,98	13.868.218,98	Julho/2014
28789.36392.230615.1.1.01-5006	3º TRIM 2013	9.900.692,45	9.900.692,45	9.900.692,45	Junho/2015
TOTAL		30.584.923,55	30.584.923,55	30.584.923,55	

Fl. 716)

RECONSTITUIÇÃO DE ESCRITA								
Período de Apuração	Saldo Credor Reconstituído do PA Anterior	Dados do Livro do IPI		Dados da Fiscalização			Outros Créditos/Débitos	Saldo de Escrita Reconstituído do PA
		Créditos Escriturados	Débitos Escriturados	Valor a Compensar PA Anterior	Soma Demonstrativo Débitos Apurados	Créditos Apurados		
10/2013	30.584.923,55	5.915.942,38	1.776.915,22	0,00	0,00	0,00	30.584.923,55D	4.139.027,16C

(fl. 743)

3.3.4 Assim, ao contrário do que afirma o r. Acórdão recorrido, a Fiscalização não considerou os valores reconhecidos em relação a períodos anteriores àquele objeto da Fiscalização em favor da Recorrente.

Ainda, assim ficou assentado no acórdão DRJ:

Ocorre que a Fiscalização não está a rever os valores reconhecidos mediante processamento eletrônico. Ao contrário. A Fiscalização, na reconstituição da escrita, considerou, em favor da autuada, os valores já reconhecidos relativamente a períodos anteriores àquele objeto da Fiscalização.

Para os períodos abrangidos pela Fiscalização, é que se procede à análise dos créditos escriturados. Tal análise é exaustivamente demonstrada nos Anexos de I a III ao Auto de Infração (fls. 133 a 696).

Note-se que os pedidos de ressarcimento (PER) sob análise no procedimento de Fiscalização foi transmitido em NOV/2015, sendo certo que as declarações de compensação a ele vinculadas (DCOMP's) são posteriores a esse período. Assim, referidas compensações são passíveis de revisão pela Administração, já que ainda não transcorrido o prazo de cinco anos a partir da data de transmissão de cada uma das Dcomp's (prazo de homologação tácita).

Além disso, não nos custa lembrar que o art. 146 do CTN não tem aplicação ao presente caso, porque trata de limites impostos à revisão de lançamento já efetuado. Ora, a verificação de legitimidade dos atos praticados pelo contribuinte (dentro do prazo decadencial) não se equipara à revisão do lançamento efetuado pela própria Administração.

Nessa toada, tenho a mesma compreensão do acórdão da DRJ, que a fiscalização reconheceu em favor da autuada, os valores já reconhecidos relativamente a períodos anteriores àquele objeto da Fiscalização, conforme consta em e-fl. 717:

Glosas de crédito efetuadas neste Auto de Infração (na coluna “Soma Demonstrativo Débitos Apurados” do “DEMONSTRATIVO DE RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA FISCAL”, doc. de fls.743 a 746);

Valores reconhecidos nos Pedidos de Ressarcimentos-PERs, relativos aos trimestres anteriores ao período fiscalizado, totalizando R\$ 30.584.923,55, cuja a anulação do crédito pleiteado ocorreu dentro do período fiscalizado. (valor incluído a débito no mês de outubro/2013, na coluna Outros Créditos ou Débitos da PLANILHA DE RECONSTITUIÇÃO DE ESCRITA DE IPI - DEMONSTRATIVO DOS DADOS APURADOS – fls. 739 a 742);

Valores reconhecidos nos Pedidos de Ressarcimentos-PERs, relativos ao período fiscalizado. (valores incluídos a débito nos meses abaixo, na coluna Outros Créditos ou Débitos da PLANILHA DE RECONSTITUIÇÃO DE ESCRITA DE IPI - DEMONSTRATIVO DOS DADOS APURADOS – fls. 739 a 742);

Nego provimento neste ponto.

4 CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reconhecer o direito ao creditamento de IPI na aquisição de insumos isentos provenientes da ZFM, nos termos do RE nº 592.891/SP.

(documento assinado digitalmente)

Laércio Cruz Uliana Junior