



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10860.904339/2011-71
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-012.880 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 16 de fevereiro de 2022
Recorrente LG ELECTRONICS DO BRASIL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008

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

A demonstração do dissenso jurisprudencial é condição *sine qua non* para admissão do recurso especial. Para tanto, essencial que as decisões comparadas tenham identidade entre si. Se não há similitude fática entre o acórdão recorrido e os paradigmas, impossível reconhecer divergência na interpretação da legislação tributária.

INSUMOS ADQUIRIDOS DA ZFM. DIREITO À ISENÇÃO - CREDITAMENTO

O decidido pelo RE nº 592.891/SP reconhece a isenção dos produtos adquiridos da ZFM. Contudo, extrai-se do seu teor, só há falar-se em creditamento na conta gráfica do IPI quando a alíquota do produto adquirido sob o regime isentivo for positiva. A esse respeito Nota SEI PGFN nº 18/2020.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, tão somente quanto ao creditamento da Zona Franca de Manaus, vencida a conselheira Érika Costa Camargos Autran, que conheceu integralmente do recurso. No mérito, por unanimidade de votos, em dar-lhe provimento para reconhecer o direito ao crédito da Zona Franca de Manaus.

(Assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Adriana Gomes Rêgo, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello. Ausente o conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pelo em face do Acórdão 3401-003.879 (fls. 1911/1939), de 25/07/2017, assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008

DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. ANULAÇÃO. POSSIBILIDADE. PRAZO REVISIONAL. OBSERVÂNCIA.

O despacho decisório eletrônico, como espécie de ato administrativo vinculado, deve ser revisado e anulado quando constatados vícios de legalidade que o invalidem, mormente aqueles decorrentes de prestação de informações inverídicas ou equivocadas em declarações obrigatórias base dos procedimentos automáticos, desde que observado o prazo de 05 (cinco) anos previsto no art. 74, § 5º da Lei nº 9.430/96, não representando qualquer vilipêndio a direito adquirido do sujeito passivo, porque dos atos nulos não irradiam quaisquer efeitos, como sedimentado na Súmula STF nº 473.

Fundamentos adotados pelo Colegiado, por voto qualidade, para acompanhar apenas a conclusão do Relator, aqui reproduzidos por força do disposto no artigo 63, parágrafo 8º, do Regimento Interno do CARF.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008

IPI. NÃO CUMULATIVIDADE. AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA, PRODUTO INTERMEDIÁRIO E EMBALAGENS ISENTOS. ZONA FRANCA DE MANAUS. DIREITO DE CRÉDITO. INEXISTÊNCIA.

A sistemática de apuração não cumulativa do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI, ressalvada a previsão em lei, tem como pressuposto a exigência do tributo na etapa imediatamente anterior, para abatimento com o valor devido na operação seguinte, não bastando a mera incidência jurídica, de forma tal que as aquisições isentas de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, mesmo que oriundas da Zona Franca de Manaus, não garantem crédito de IPI, por ausência de previsão legal específica.

...

Inicialmente, ao recurso especial do contribuinte foi negado seguimento (fls. 2070/2077). Agravado este despacho denegatório, o despacho de fls. 2148/2151 determinou o retorno dos autos para sua complementação. O novo despacho do Presidente da 4ª Câmara (fls. 2152/2157) ratificou o despacho anterior, desta forma mantendo a negativa de seguimento do apelo especial do contribuinte.

De sua feita, o novo despacho em agravo (fls. 2165/2154), acolheu o mesmo, dando seguimento às matérias "**impossibilidade de retificação ex officio da homologação**

expressa em Despacho Decisório anterior" e "legitimidade do creditamento de IPI sobre as aquisições de insumos oriundos da ZFM".

A Fazenda Nacional, em contrarrazões (fls. 2176/2185), pugna, preliminarmente, pelo não conhecimento do recurso do contribuinte em relação à matéria "legitimidade do creditamento de IPI sobre as aquisições de insumos oriundos da ZFM" por falta de divergência jurisprudencial, sob a alegação de que neste caso o paragonado apenas seguiu corrente jurisprudencial dominante à época, corrente que entende já superada por ocasião da decisão recorrida. Caso conhecido o apelo especial, postula no mérito que o mesmo seja improvido. Embora não se manifestando em relação à outra matéria admitida, pede, alfim, o improvimento do recurso especial do contribuinte.

Voto

Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire – Relator

Inicialmente, cabe assentar que o processo administrativo ora em julgamento decorre de Pedido de Ressarcimento de Saldo Credor do Imposto sobre Produtos Industrializados ("IPI") relativo ao 2º Trimestre do ano de 2008, no valor de R\$ 18.659.803,04.

Conforme despacho decisório de fls. 1.406 e seguintes, foi anulado o ato decisório anterior, resultante tratamento eletrônico no âmbito do Sistema de Controle de Créditos e Compensações, com fundamento na Lei nº 9.784/1999, e deferido parcialmente o pedido do contribuinte, para reconhecer direito creditório no valor de R\$ 15.942.879,51 e glosar o valor de R\$ 2.716.923,53.

I - CONHECIMENTO

IMPOSSIBILIDADE DE RETIFICAÇÃO EX OFFÍCIO DA HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA EM DESPACHO DECISÓRIO ANTERIOR

Entendo, como o despacho vestibular do então Presidente da 4ª Câmara desta 3ª Seção, Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, o qual adoto, em grande medida, como razão de decidir.

A decisão recorrida, quanto à possibilidade de retificação do Despacho Decisório, entendeu que deve ser revisado e anulado quando constatados vícios de legalidade que o invalidem, mormente aqueles decorrentes de prestação de informações inverídicas ou equivocadas em declarações obrigatórias, desde que observado o prazo de 05 (cinco) anos previsto no art. 74, § 5º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, não representando qualquer vilipêndio a direito adquirido do sujeito passivo, porque dos atos nulos não irradiam quaisquer efeitos, como sedimentado na Súmula STF nº 473.

O Acórdão indicado como paradigma nº 1401-001.487 foi assim ementado:

Assunto: Contribuição Social sobre o Litro Líquido – CSLL

Ano-calendário: 2006

IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. COMPENSAÇÃO. REVISÃO DE HOMOLOGAÇÃO DE COMPENSAÇÃO PUBLICADA. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO. NULIDADE DO SEGUNDO DESPACHO.

Uma vez publicado um Despacho Decisório que homologa totalmente a compensação, extinguindo, portanto, o crédito tributário por inteiro, não é possível voltar atrás para publicar um novo Despacho Decisório que homologa apenas parte da compensação e extingue, então, apenas parcialmente o crédito tributário. Havendo publicação de homologação de compensação, extinto está o crédito e preclusa qualquer nova tentativa de examiná-lo, salvo no caso de nulidade do primeiro Despacho Decisório. É, portanto, nulo o segundo Despacho Decisório.

O paragonado entendeu que uma vez publicado um Despacho Decisório que homologa totalmente a compensação, extinguindo, portanto, o crédito tributário por inteiro, não é possível voltar atrás para publicar um novo Despacho Decisório que homologa apenas parte da compensação e extingue, então, apenas parcialmente o crédito tributário.

Cotejando os arestos confrontados, identifico que não há entre eles a similitude fática para que se possa estabelecer uma base de comparação para fins de dedução da divergência arguida.

Enquanto a decisão recorrida deu especial relevo ao fato de que, na hipótese dos autos, não havia notícia de publicação do despacho decisório e/ou de sua ciência ao contribuinte, de modo que o ato administrativo não chegou a ingressar no ordenamento jurídico e estabelecer uma relação jurídica entre as partes, a decisão indicada como paradigma, ao contrário, defrontou-se com situação em que o Despacho Decisório já havia sido publicado. E em se tratando de espécies díspares nos fatos embasadores da questão jurídica, não há como se estabelecer comparação e deduzir divergência. Neste sentido, reporto-me ao Acórdão nº CSRF/01-0.956, de 27/11/89:

“Caracteriza-se a divergência de julgados, e justifica-se o apelo extremo, quando o recorrente apresenta as circunstâncias que assemelhem ou identifiquem os casos confrontados. Se a circunstância, fundamental na apreciação da divergência a nível do juízo de admissibilidade do recurso, é “tudo que modifica um fato em seu conceito sem lhe alterar a essência” ou que se “agrega a um fato sem alterá-lo substancialmente” (Magalhães Noronha, in Direito Penal, Saraiva, 1º vol., 1973, p. 248), não se toma conhecimento de recurso de divergência, quando no núcleo, a base, o centro nevralgico da questão, dos acórdãos paradigmas, são díspares. Não se pode ter como acórdão paradigma enunciado geral, que somente confirma a legislação de regência, e assente em fatos que não coincidem com os do acórdão inquinado.”

Portanto, em relação a esta matéria não conheço do recurso por ausência de similitude fática.

Quanto à outra alegação de não conhecimento da Fazenda **(POSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO DE INSUMOS ADQUIRIDOS DA ZFM COM ISENÇÃO)**, entendo descabida. De fato, a jurisprudência na qual se arrimavam os paradigmas tinham como fonte jurisprudencial o RE 212.484-2, o qual, como consabido, não abarcava em específico o caso da ZFM, mas, à evidência, lhe dava suporte. Assim, mesmo que aquele julgado do STF viesse a ser modificado, como na sequência faço alusão, o fato é que à época dava suporte

jurídico ao creditamento do IPI, muito embora desde então já se discutia a impossibilidade do mesmo quando a alíquota deste imposto fosse igual a zero.

Em resumo, conheço parcialmente do recurso do contribuinte em relação à matéria "**legitimidade do creditamento de IPI sobre as aquisições de insumos oriundos da ZFM**".

II - MÉRITO

LEGITIMIDADE DO CREDITAMENTO DE IPI SOBRE AS AQUISIÇÕES DE INSUMOS ORIUNDOS DA ZFM.

Em verdade, quanto a tal matéria ela foi admitida com base em arestos que se arrimaram em antiga decisão do STF no RE 212.484, que com base no princípio constitucional da não-cumulatividade (art. 153, § 3º, II, da CF/1988), entendia o cabimento de crédito em operações isentas. E todo arrazoado recursal segue essa trilha.

Essa tese, com a devida vênia, não tem mais qualquer respaldo na jurisprudência subsequente do STF.

Com relação 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 e publicado em 22/09/2015) o entendimento pela impossibilidade do contribuinte se creditar dos referidos valores.

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.

Portanto, não me alongo ante a sedimentação jurisprudencial do STF em sede de repercussão geral, e, por conseguinte, até mesmo por força regimental vinculante, para assentar que resta claro que descabe falar em creditamento de IPI na entrada de insumos em operações isentas cuja alíquota seja ZERO. Nesse sentido temos vários julgados. Cito, como exemplo o aresto 9303-004.902, de 23/03/2017, de relatoria da i. Conselheira Vanessa Marini Cecconello.

Contudo, o caso em exame deve ser analisado sob outra ótica, vez que se alega que os insumos teriam sido adquiridos de operação isenta, porém oriundos da Zona Franca de Manaus (ZFM).

Sobre tais créditos, afirmou o Fisco em seu relato:

Créditos indevidos - aquisição de insumos da Zona Franca de Manaus

Valores em debate indicados em listagem anexa a item 11 e seus subsequentes do Termo em Anexo 1, a seguir transcritos.

"Aquisição de insumos da Zona Franca de Manaus

11. os créditos de IPI relativos às aquisições advindas do estado do Amazonas são todos oriundos da Zona Franca de Manaus e, tinham em suas Notas fiscais o benefício da isenção de IPI;
12. até o mês de outubro de 2007 LG calculava um IPI estimado que corresponderia a tais aquisições e, registrava tal IPI em seu Registro de Apuração do tributo em tela;
13. a partir de outubro de 2007 a Empresa passou a fazer tal cálculo e, registrá-lo diretamente no Registro de Apuração do IPI;
14. listagem anexa traz todos os valores envolvidos aqui mencionados;"

Como vemos, LG se creditou de valores de IPI que não constavam dos documentos de aquisição, valores de um hipotético tributo!

Ocorre que, posteriormente, o Supremo Tribunal Federal (STF) por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário nº 592.891/SP, em sede de repercussão geral (transitado em julgado em 18/02/2021), de Relatoria da Ministra Rosa Weber, fixou a seguinte tese:

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 (...).

"(...) 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".

Neste cenário, resta definido o direito ao creditamento de IPI na entrada de insumos adquiridos junto à Zona Franca de Manaus (ZFM) sob o regime da isenção.

O referido *decisum*, em longa e pertinente digressão meritória e histórica acerca das decisões do STF sobre essa questão, deixou assentado que é pertinente a isenção de insumos oriundos da ZFM.

Contudo, porém, explicitou que a alíquota a ser aplicada de modo a gerar creditamento na contra gráfica 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:

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.

Como, nos termos do RICARF, essa decisão do STF nos vincula, ela deve ser aplicada em toda sua extensão.

Dessarte, se a alíquota do insumo adquirido for zero, não há direito a crédito algum de IPI, até por uma questão de lógica, pois crédito de zero é zero. **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.**

Portanto, é de ser provido o recurso no sentido de que há direito ao creditamento nas aquisições de produtos adquiridos da Zona Franca de Manaus desde que a alíquota de IPI dos mesmos seja maior que zero, o que deverá ser aferido em específico pela unidade da RFB responsável pela execução deste julgado.

DISPOSITIVO

Em face do exposto, conheço parcialmente do recurso do contribuinte, e dou-lhe parcial provimento para reconhecer o direito ao creditamento de mercadoria adquirida da ZFM, na medida em que sua 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.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire

Fl. 8 do Acórdão n.º 9303-012.880 - CSRF/3ª Turma
Processo nº 10860.904339/2011-71