



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.960398/2011-91
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-011.025 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de setembro de 2023
Recorrente ALPARGATAS S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

CREDITAMENTO. 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".

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

REPERCUSSÃO GERAL. APLICAÇÃO NO CARF.

As decisões definitivas de mérito proferidas pelo Supremo Tribunal Federal na sistemática da repercussão geral devem ser reproduzidas pelos Conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Rejeita-se a assertiva de nulidade dos atos administrativos quando não for comprovada nenhuma violação ao art. 59 do Decreto nº 70.235/72, bem como não ficar caracterizado o cerceamento do direito de defesa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, dar provimento ao Recurso Voluntário para homologar as compensações até o limite do crédito reconhecido.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carlos Frederico Schwochow de Miranda - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lazaro Antonio Souza Soares, Alexandre Freitas Costa, Jorge Luis Cabral, Marina Righi Rodrigues Lara, Carlos Frederico Schwochow de Miranda, Ricardo Piza di Giovanni (Suplente convocado), Cynthia Elena de Campos, Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente a conselheira Renata da Silveira Bilhim, substituída pelo conselheiro Ricardo Piza di Giovanni.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra o Acórdão n.º 11-043.432 (fls. 342/356), da 2ª Turma da DRJ no Recife, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade e manteve integralmente o Despacho Decisório por meio do qual foi indeferido Pedido de Ressarcimento / Declaração de Compensação, com a seguinte motivação:

- Constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao valor pleiteado.
- Ocorrência de glosa de créditos considerados indevidos, em procedimento fiscal.
- Redução do saldo credor do trimestre, passível de ressarcimento, resultante de débitos apurados em procedimento fiscal.

O Termo de Verificação Fiscal do presente processo, que é o mesmo dos processos n.º 10880.960399/2011-36, 10880.960400/2011-22 e 10880.960401/2011-77, reportando-se ao Termo de Verificação Fiscal constante do processo n.º 10660.722269/2011-91, relativo ao Auto de Infração lavrado, assim determina (*in verbis*):

Os períodos dos créditos de IPI dos referidos PER/DCOMPs, já foram analisados anteriormente conforme levantamentos efetuados sob os ditames do MPF-F 06.1.06.00-2011-00513-7, o que resultou na Reconstituição da Escrita fiscal de IPI do contribuinte (Reconstituição da Escrita fiscal de IPI anexo).

Desta forma, todos os PER/DCOMPs que utilizam créditos de IPI do período fiscalizado têm que considerar a Reconstituição da Escrita da contribuinte.

Após os levantamentos acima, constatamos a inexistência de saldo credor no final dos 3º e 4º trimestres de 2006, do 4º trimestre de 2007 e do 1º trimestre de 2008. Logo, os PER/DCOMPs acima discriminados estão prejudicados por falta de crédito.

Pelo exposto acima, concluímos que os PER/DCOMPs não possuem crédito...

Na Manifestação de Inconformidade apresentada, informa a recorrente que “os créditos foram escriturados por ocasião da aquisição de insumos onerados pelo IPI e, também, de insumos isentos produzidos por seus fornecedores na Zona Franca de Manaus, todos empregados na fabricação de produtos tributados pelo IPI na saída”.

Afirma que os ressarcimentos/compensação foram indeferidos em razão de glosa dos mesmos créditos, em expediente diverso, referindo-se ao Auto de Infração objeto do processo n.º 10660.722269/2011-91, lavrado conforme MPF-F n.º 06.1.06.00- 2011-00513-7, e relaciona os períodos de apuração já analisados naquele processo, que são os seguintes:

PER/DCOMP	PERÍODO	TRANSMISSÃO	PROCESSO
33937.27440.301007.1.1.01-7230	3º TRIM/2006	30/10/2007	10880.960398/2011-91

12553.37188.301007.1.1.01-8139	4º TRIM/2006	30/10/2007	10880.960399/2011-36
21128.30417.180608.1.1.01-1172	4º TRIM/2007	18/06/2008	10880.960400/2011-22
17869.04021.180608.1.1.01-1443	1º TRIM/2008	18/06/2008	10880.960401/2011-77

No mérito, defende o direito ao “crédito presumido” de IPI nas aquisições de insumos isentos empregados na fabricação de produtos tributados, observando que tais insumos são produzidos na Zona Franca de Manaus e possuem a regra exonerativa prevista no art. 69 do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto n.º 4.544/2002 (RIPI/2002).

Mais adiante trata dos julgamentos no STF, citando os RE n.ºs 592.891/SP (específico do direito de crédito nas aquisições da Zona Franca de Manaus e Amazônia Ocidental) e 590.809/RS (rescisória abrangendo tanto os insumos não-tributados e com alíquota zero quanto os isentos) e argumentando que a pendência de julgamento destes impede, por si só, que se confira efeitos *ex tunc* à mudança de interpretação do STF (referência aos RE n.ºs 353.657/PR e 370.682/SC).

Considerando a possibilidade de não serem reconhecidos os créditos defendidos, requer a produção de prova pericial, indicando o seu assistente técnico e formulando os quesitos.

Em aditamento à Impugnação a contribuinte protocolizou, em 23/09/2013, petição reforçando o pedido de trâmite em conjunto com o Auto de Infração mencionado (processo n.º 10660.722269/2011-91), bem como o sobrestamento dos feitos até que o STF decida conclusivamente os RE n.ºs 592.891/SP e 590.809/RS.

A 2ª Turma da DRJ no Recife proferiu decisão (fls. 342 a 356), julgando improcedente a manifestação de inconformidade e não reconhecendo o direito creditório, nos termos da seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. INSUMOS ISENTOS ADQUIRIDOS DA ZONA FRANCA DE MANAUS. DIREITO AO CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

Não geram direito a créditos do IPI os insumos não tributados, isentos ou sujeitos à alíquota zero, inclusive quando adquiridos de fornecedores situados na Zona Franca de Manaus e ainda que empregados em produtos tributados.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

DESPACHO DECISÓRIO CONTENDO IDENTIFICAÇÃO DA MATÉRIA DECIDIDA E ENQUADRAMENTO LEGAL CORRELATO. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE NÃO CARACTERIZADA.

Não resta caracterizado qualquer vício a suscitar a nulidade da decisão administrativa contestada, quando esta contém motivação regular, sem qualquer omissão ou contradição.

PERÍCIA. DESNECESSIDADE. SOLICITAÇÃO INDEFERIDA.

A perícia é reservada à análise técnica dos fatos, não cabendo realizá-la quando as informações contidas nos autos são suficientes ao convencimento do julgador e a solução do litígio dela independe.

ALEGAÇÃO GENÉRICA. AUSÊNCIA DE PROVAS. IMPROCEDÊNCIA.

Tratando-se de supostos erros cometidos pela fiscalização o ônus de apontá-los com clareza é do contribuinte, pelo que não se acolhe a alegação genérica, desacompanhada

de provas, de que teriam sido desprezados na reconstituição da escrita fiscal créditos decorrentes de insumos tributados e de devoluções.

Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Direito Creditório Não Reconhecido.

Inconformada, a recorrente interpôs recurso voluntário, no qual reproduz, na essência, as razões apresentadas por ocasião da manifestação de inconformidade quanto ao mérito do seu direito creditório. Junto ao recurso interposto não foram apresentados novos documentos ou provas acerca das alegações suscitadas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Frederico Schwochow de Miranda, Relator.

O Recurso Voluntário foi apresentado tempestivamente e cumpre os pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972 (PAF), e alterações posteriores, e, portanto, dele tomo conhecimento.

Da nulidade do Acórdão por preterição ao Direito de Defesa

Alega a recorrente que houve preterição ao seu direito de defesa, tendo em vista que não houve o julgamento conjunto do presente processo com o de n.º 10660.722269/2011-91, referente ao Auto de Infração que deu ensejo ao prévio lançamento de ofício.

No entanto, o que se verifica tanto na manifestação de inconformidade quanto no recurso voluntário apresentados é exatamente o pleno exercício do direito de defesa pela recorrente, que tratou de apresentar alegações fundamentadas para cada glosa realizada pela fiscalização, trazendo argumentos relevantes para o presente julgamento.

Portanto, embora os argumentos façam sentido no que diz respeito a possibilidade de maior racionalidade do julgamento conjunto, não há que se falar em preterição ou cerceamento do direito de defesa no presente caso, conforme bem exposto no seguinte trecho do voto condutor da decisão de piso (*in verbis*):

Considero conveniente, e não necessário, o julgamento conjunto, porque não se aplica à situação destes autos o art. 18, § 3º, da Lei n.º 10.833/2003 (reproduzida no art. 116 do Decreto n.º 7.574/2011, transcrito na Manifestação de Inconformidade), tampouco a IN SRF n.º 666, de 2008 (na petição protocolada depois da Impugnação a contribuinte menciona os arts. 1º, incisos II e V, e § 3º, e 2º, II, desta Instrução Normativa), que determinam a reunião dos processos que contemplem manifestação de inconformidade contra a não homologação de compensações com o da impugnação quanto ao lançamento das multas isoladas pela não homologação. É que naquele processo o Auto de Infração decorre de saldos devedores do IPI, e não das multas isoladas previstas no caput do art. 18 da Lei n.º 10.833/2003.

Cabe destacar ainda que as hipóteses de nulidade estão previstas no art. 59 do Decreto n.º 70.235/1972. Consoante tal dispositivo, são nulos, além dos atos e termos lavrados

por pessoa incompetente, os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, o que não se afigura nos autos.

Da nulidade do Acórdão pela glosa indevida de créditos tomados em razão de devoluções de mercadorias e de entradas oneradas pelo IPI

Assim determinou a decisão de piso quanto à alegada nulidade do Despacho Decisório pela glosa de créditos tomados em razão de devoluções de mercadorias e de entradas oneradas pelo IPI (*in verbis*):

Rejeito a alegação de nulidade do Despacho Decisório, por não vislumbrar qualquer vício na motivação. **Segundo a contribuinte a fiscalização, ao reconstituir a escrita fiscal do IPI, teria desprezado créditos decorrentes da entrada de insumos tributados e de devoluções.** Por isso teria havido decisão imotivada, com ofensa ao art. 50, I, e VIII, da Lei n.º 9.784/99, em relação a estes créditos.

Ora, tratando-se de supostos erros cometidos pela fiscalização, o ônus de prova-los é do contribuinte, pelo que não se acolhe a alegação genérica de que teriam sido desprezados a parcela dos créditos aqui discutida (os demais créditos se referem a aquisições de insumos isentos, tratados mais adiante).

A questão foi analisada com cuidado pela 3ª Turma da DRJ em Juiz de Fora, ao proferir o Acórdão n.º 09-41.302, relativo à Impugnação do Auto de Infração, cabendo neste processo tomar de empréstimo a fundamentação daquele Colegiado, que adoto como permite o § 1º do art. 50 da Lei n.º 9.784/99, aplicável subsidiariamente a este Processo Administrativo Fiscal. Observe-se:

VI.4 Da Alegação de Glosa Indevida de Créditos de Entradas Oneradas pelo IPI e de Devoluções de Mercadorias

Alega a manifestante a existência de glosa indevida dos créditos relativos a entradas de produtos onerados pelo IPI e devoluções de mercadorias [autorizado pelo art.167 e seguintes, do RIPI/2002], sem, no entanto, quantificar referidos créditos. Requer lhe seja deferido prazo hábil para a juntada aos autos dos documentos a ela atinentes [com esteio no princípio da verdade material e dado o volume e antiguidade dos documentos], sob pena de nulidade insanável.

Tal argumento de glosa indevida não merece prosperar. Vejamos.

A análise do Demonstrativo de Reconstituição da Escrita Fiscal demonstra que, da mesma forma como ocorrido nos trimestres 3º e 4º/2005 [objeto de análise nos processos 10880.911454/201164 e 10880.911455/201117, como visto], do total dos créditos escriturados pelo contribuinte no RAIPI, uma parte foi glosada [atínente às aquisições de insumos isentos] e o restante [uma pequena parcela dos créditos] foi legitimado pela Fiscalização e utilizado para deduzir dos débitos escriturados.

Frise-se que as notas fiscais objeto de glosa foram devidamente relacionadas, digitalizadas e anexadas aos autos pela Fiscalização [fls. 43/666]. Logo, as não relacionadas não foram objeto de glosa e referem-se, por óbvio, aos créditos legitimados pela Fiscalização.

Já a autuada alegou a existência de glosas indevida de entradas oneradas pelo IPI e de devoluções de mercadorias sem indicar uma nota fiscal sequer que tenha sido indevidamente glosada. Alegou, mas não demonstrou nem comprovou, limitando-se a pedir prazo adicional para a apresentação de documentos.

Não demonstrada a inadequação das glosas procedidas pelo contribuinte e, de outro lado, tendo sido evidenciado, na reconstituição da escrita fiscal, o acatamento de parte dos créditos escriturados como legítimos [levando a inferir que os alegados créditos decorrentes de entradas oneradas e de devolução de mercadorias foram acatados], nenhum reparo há de ser feito no trabalho fiscal.

Portanto, o Acórdão de piso não manteve nenhuma glosa supostamente indevida de créditos tomados em razão de devoluções de mercadorias e de entradas oneradas pelo IPI, mas simplesmente não acatou a alegação de nulidade do Despacho Decisório, por absoluta carência probatória.

Nesse sentido, também não foram apresentadas novas provas no presente recurso voluntário, ou seja, a relação de Notas Fiscais que teriam sido indevidamente glosadas, em confronto às conclusões da fiscalização.

Por tais razões, entendo não haver nulidade da decisão recorrida.

Do direito ao crédito nas aquisições de insumos isentos oriundos da Zona Franca de Manaus (ZFM)

No julgamento do RE n.º 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.

Dessa forma, restou possível 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, tendo em vista a especial posição constitucional atribuída à Zona Franca de Manaus e da natureza de incentivo regional da desoneração. Tal decisão tronou-se definitiva no âmbito judicial, com trânsito em julgado em 18 de fevereiro de 2021.

Por sua vez, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) emitiu a Nota SEI n.º 18/2020/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME e incluiu o referido tema na lista de dispensa de contestação e recursos daquela Procuradoria, com fulcro no art. 19, VI, a, da Lei n.º 10.522, de 2002, c/c o art. 2º, V, da Portaria PGFN n.º 502, de 2016, nos seguintes termos:

1.20. Creditamento de IPI

h) Creditamento de IPI quando a mercadoria é proveniente ou o produtor está localizado na Zona Franca de Manaus (ZFM) — Tema 322 RG — RE 592.891/SP.

Resumo: O STF, julgando o tema 322 de Repercussão Geral, firmou 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."

Observação 1. O precedente não abrange os produtos finais adquiridos junto às empresas localizadas na ZFM, mas apenas insumos, matérias-primas e materiais de embalagem utilizados para a produção dos bens finais;

Observação 2. O julgamento está limitado às hipóteses de isenção, não estando abrangidas demais hipóteses de desoneração com fundamento em alíquota zero ou não-tributação;

Observação 3. É necessário que o bem tenha tributação positiva na TIPI, para fins de aplicação do creditamento;

Observação 4. Os insumos, matérias-primas e materiais de embalagem devem ser adquiridos da ZFM para empresa situada fora da região.

Precedente: RE n.º 592.891/SP (tema 322 de Repercussão Geral)

A mencionada Nota Explicativa foi remetida à RFB para os fins da Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 01/2014, de forma a vincular as atividades do órgão ao entendimento judicial desfavorável em comento.

Nos termos do artigo 62, § 2º, do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, em regime de repercussão geral, ou pelo Superior Tribunal de Justiça, na sistemática dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Dispositivo

Ante o exposto, rejeito as preliminares de nulidade e, no mérito, conheço do recurso voluntário, dando-lhe integral provimento para homologar as compensações até o limite do crédito reconhecido.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Frederico Schwochow de Miranda