



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.723963/2014-56
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-012.873 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 16 de fevereiro de 2022
Recorrente COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS - AMBEV
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

RECURSO ESPECIAL. SIMILITUDE FÁTICA E JURÍDICA. INOCORRÊNCIA. INADMISSIBILIDADE.

A demonstração do dissenso jurisprudencial é condição *sine qua non* para admissão do recurso especial. Para tanto, é essencial que as decisões comparadas tenham identidade fática e jurídica entre si. Se não há similitude fática entre o acórdão recorrido e o paradigma, e se este não se manifesta expressamente sobre a matéria do dissídio suscitado, é impossível reconhecer divergência na interpretação da legislação tributária.

RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO DE TODOS OS FUNDAMENTOS RELEVANTES DO ACÓRDÃO RECORRIDO, IMPOSSIBILIDADE DE PROVIMENTO

Inviável o recurso especial que pleiteia a reforma de acórdão mas não impugna todos os fundamentos relevantes da decisão recorrida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama e Érika Costa Camargos Autran, que conheceram integralmente e Vanessa Marini Cecconello, que o conheceu parcialmente, somente com relação à matéria “Competência da SUFRAMA e da Receita Federal para fiscalizar o cumprimento do PPB”.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rego – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas –Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Adriana Gomes Rego, Jorge Olmiro Lock Freire, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo da Costa Possas, Valcir Gassen, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello. Ausente o conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes.

Fl. 2 do Acórdão n.º 9303-012.873 - CSRF/3ª Turma
Processo nº 10980.723963/2014-56

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo contribuinte (efls. 4.320 a 4.373) contra o Acórdão nº 3402-006.313, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF (efls. 4.256 a 4.308), sob a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

NULIDADE. ILEGITIMIDADE PASSIVA. INCORPORAÇÃO.

Mesmo sendo o caso de estabelecimento filial que continue a atividade industrial e mantenha a documentação e livros fiscais, inexistente nulidade por erro de identificação do sujeito passivo se o Auto de Infração for lavrado contra o estabelecimento matriz, pois, na hipótese de ocorrência de incorporação, a pessoa jurídica incorporadora é responsável pelos tributos devidos pela empresa sucedida (estabelecimento matriz e filiais), até a data do ato sucessório.

GLOSA DE CRÉDITOS. PRODUTOS ISENTOS ADQUIRIDOS DA AMAZÔNIA OCIDENTAL. DESCUMPRIMENTO DE REQUISITOS.

São insuscetíveis de apropriação na escrita fiscal os créditos concernentes a produtos isentos adquiridos para emprego no processo industrial, mas não elaborados com matérias primas agrícolas e extrativas vegetais, exclusive as de origem pecuária, de produção regional por estabelecimentos industriais localizados na Amazônia Ocidental, a despeito de que os projetos sejam aprovados pelo Conselho de Administração da SUFRAMA.

GLOSA DE CRÉDITOS. PRODUTOS ISENTOS ADQUIRIDOS DA ZONA FRANCA DE MANAUS. CRÉDITOS FICTÍCIOS. APROVEITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Somente são passíveis de aproveitamento na escrita fiscal do sujeito passivo os créditos concernentes a aquisições de produtos onerados pelo imposto.

TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA. GLOSA DE CRÉDITOS. BEBIDAS NÃO ALCOÓLICAS. REGIME DE TRIBUTAÇÃO ESPECIAL. INCIDÊNCIA ÚNICA DO IMPOSTO. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS.

No regime de tributação especial previsto para as bebidas não alcoólicas, as saídas de produtos acabados têm incidência única do imposto na origem, sendo para fins de comercialização as respectivas aquisições e sem direito a crédito na escrita fiscal.

Recurso Voluntário Negado.

A decisão rejeitou as preliminares de ilegitimidade passiva do estabelecimento e de sobrestamento do processo e, no mérito, negou provimento ao recurso.

Sobreveio Recurso Especial (efls. 4.320 a 4.373), que mereceu admissão parcial pelo Presidente da 4ª Câmara (efls. 4.550 a 4.568), quanto às seguintes matérias:

a) “Competência da Suframa – Processo Produtivo Básico para Cumprimento do Artigo 6º do Decreto-lei 1.435/75” e;

b) “Tratamento dos Débitos Indevidos de IPI no Regime Monofásico dos Artigos 58-A a 58-U da Lei 10.833/2003”.

Em razão de Agravo (fls. 4.580 a 4.594), a Presidência da CSRF acabou também admitindo a matéria (fls. 4.716 a 4.740):

c) “Créditos de IPI sobre Produtos Isentos Oriundos da Zona Franca de Manaus”.

A PGFN apresentou Contrarrazões (efls. 4.752 a 4.772), por meio das quais contesta a admissão dessas matérias.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator.

O Recurso Especial é tempestivo. Há no entanto óbice de natureza material para o seu conhecimento.

a) Competência da SUFRAMA e da Receita Federal para fiscalizar o cumprimento do PPB.

A primeira matéria admitida pelo Presidente da 4ª Câmara diz respeito à controvérsia a respeito da alegada usurpação da competência da Superintendência da Zona Franca de Manaus – SUFRAMA.

No Recurso Voluntário (efls. 1.036 a 1.061), o sujeito passivo sustentou que a Receita Federal não tem competência para decidir se determinado Processo Produtivo Básico – PPB atende ou não as disposições do art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435, de 1975. No entender do Recorrente, a Resolução SUFRAMA, o Parecer Técnico de projeto e Ofício resposta seriam suficientes e bastantes para a aprovação do projeto e para fruição do benefício.

A decisão recorrida reconheceu que o DL nº 1.435, de 1975, regulamentado pelo Decreto nº 7.139, de 2010, deferiu à SUFRAMA a competência exclusiva para aprovar os projetos de empresas (PPB), que objetivem usufruir dos benefícios fiscais previstos no art. 6º do DL nº 1.435, de 1975, bem como para estabelecer normas, exigências, limitações e condições para aprovação dos referidos projetos, consoante o art. 176 do CTN.

Ressaltou que a Fiscalização não desconsiderou nem questionou tal competência da SUFRAMA e tampouco desconsiderou os atos dela emanados. Concluiu não restarem dúvidas quanto as competências da SUFRAMA. Obtemperou, no entanto, que, se compete à SUFRAMA administrar os incentivos relativos à ZFM e à Amazônia Ocidental, cabe à RFB a fiscalização do IPI, conforme o estabelecido no art. 91 da Lei nº 4.502, de 1964, não havendo impedimento algum para que a Fiscalização e os órgãos administrativos de julgamento fazendários, no âmbito do processo administrativo de determinação e exigência de créditos tributários, interpretem o alcance do vocábulo "regional" contido no art. 6º do DL nº 1.435, de 1975, uma vez que a Resolução CAS nº 298/2007, não se pronunciou a respeito disso.

O Acórdão indicado como paradigma nº 9303-003.825 está assim ementado:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

Período de apuração: 01/01/2003 a 20/10/2004

POSSIBILIDADE DE TERCEIRIZAÇÃO DA ETAPA PREVISTA NA LETRA "H" DO ARTIGO 1º DA PORTARIA INTERMINISTERIAL Nº 185/93, PARA EMPRESA ESTABELECIDNA NA ZONA FRANCA DE MANAUS.

Não cabe restringir a possibilidade de terceirização à empresa estabelecida na Zona Franca de Manaus e com projeto aprovado pela SUFRAMA, para o gozo do benefício de isenção do IPI, quando a norma pertinente não o faz expressamente e o órgão responsável pela concessão do processo produtivo básico autorizou a terceirização da etapa "h" nesses termos.

Recurso Especial do Procurador Negado

Analizando a controvérsia sobre se há ou não descaracterização do PPB em função de terceirização de etapa do processo produtivo do disco digital a laser para áudio, industrializado na ZFM, mais especificamente daquela constante na letra "h" do art. 1º da Portaria Interministerial nº 185/93, concluiu que, estando o PPB amparado por aprovação da SUFRAMA, a qual se manifestou favoravelmente à possibilidade de terceirização da etapa de industrialização constante na letra "h" do art. 1º da Portaria nº 185/93, imperioso o reconhecimento do direito à isenção do IPI do Decreto-Lei nº 2.449, de 21 de julho de 1988.

O Acórdão indicado como paradigma nº 9303-002.293 recebeu a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

Ano-calendário: 1999

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. POSSIBILIDADE DE TERCEIRIZAÇÃO DA ETAPA PREVISTA NA LETRA "H" DO ARTIGO 1º DA PORTARIA INTERMINISTERIAL Nº 185/93. PARA EMPRESA ESTABELECIDADA NA ZONA FRANCA DE MANAUS.

Não cabe restringir a possibilidade de terceirização a empresa estabelecida na ZFM. para o gozo do benefício de isenção do IPI. quando a norma pertinente não o faz expressamente e quando, o órgão responsável pela concessão do processo produtivo básico autorizou a terceirização da etapa "h" para empresa localizada na ZFM.

As etapas constantes da alíneas g, h e j do artigo 1º da Portaria Interministerial nº 185/93 devem ser realizadas dentro da ZFM. desde que a empresa tenha projeto aprovado pela SUFRAMA e desde que cumpra o processo produtivo básico.

Recurso Especial do Procurador Negado.

O Acórdão nº 9303-002.293 também analisou a possibilidade de terceirização de etapa constante de PPB aprovado por Portaria Interministerial e decidiu que essa terceirização não elide a possibilidade de fruição do benefício fiscal por parte do contribuinte, já que expressamente autorizada pelo parágrafo único do art. 1º da Portaria.

Cotejando os acórdãos recorrido e indicados como paradigma, mesmo relevando-se a disparidade das circunstâncias fáticas e dos litígios estabelecidos, não se extrai divergência quanto à competência da SUFRAMA, pois, conforme já referido, a decisão recorrida enfatizou não estar desconsiderando a competência da SUFRAMA para aprovar o PPB, ao contrário, afirmou taxativamente que não cabe à RFB questionar o processo produtivo básico aprovado pelas portarias interministeriais, nem os atos do Conselho de Administração da SUFRAMA na concessão dos incentivos. Não cogitou tampouco de desconsiderar a terceirização de etapa do Projeto Produtivo Básico, que, em última análise, foi a controvérsia julgada pelos acórdãos indicados como paradigma.

Não há portanto divergência interpretativa emergente do confronto dos acórdãos recorrido e indicados como paradigma, razão pela qual meu voto e por não conhecer do recurso quanto a essa matéria.

b) Tratamento dos Débitos Indevidos de IPI no Regime Monofásico dos Artigos 58-A a 58-U da Lei 10.833/2003

A decisão recorrida analisou controvérsia a respeito da glosa do creditamento ficto de IPI na entrada, não de insumos, mas de produtos acabados (refrigerantes), destinados à comercialização, tributados em regime monofásico (REFRI, Lei nº 7.798, de 1989, art. 4º, com a

redação dada pelos arts. 58-A a 58-U da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e com as modificações de redação introduzidas pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008 (RIPI/2010, art. 204).

Consta no voto condutor da decisão recorrida que as notas fiscais que documentaram esse creditamento foram emitidas por estabelecimento industrializador da mesma firma, contra terceiros com destaque de IPI, ou contra outros estabelecimentos da mesma firma, com nota de suspensão do Imposto.

Contemplando o Relatório da Diligência Fiscal empreendida por requisição do Colegiado Recursal e a manifestação do sujeito passivo a seu respeito, o voto condutor da decisão recorrida concluiu que o creditamento pretendido era indevido pois não haveria prova nos autos de que as saídas subsequentes haviam sido duplamente tributadas, fundamento adotado pelo contribuinte para proceder ao creditamento glosado (efls. 4.298).

A par da falta de provas constatada, o Colegiado recorrido aduziu que o creditamento, nessas condições, afrontava a sistemática da não cumulatividade do IPI, porquanto nas saídas de produtos acabados do estabelecimento, em que não houve qualquer etapa de industrialização, o sujeito passivo atuou como mero comerciante, nem mesmo equiparado a industrial. Ainda, incidentalmente, aduziu que, se houve o alegado equívoco nas saídas subsequentes desses produtos, com destaque de IPI nas notas fiscais, restaria ao contribuinte a via da restituição administrativa. Confira-se:

Se a Recorrente, como alegado em seu recurso, equivocadamente destacou o imposto nas notas fiscais de revenda das bebidas, só lhe resta a via da restituição administrativa do imposto pago indevidamente, respeitado o prazo decadencial. Não há que se falar em caracterização do alegado *bis in idem*, como trataremos no tópico a seguir.

O Acórdão indicado como paradigma da divergência quanto ao “*Tratamento dos Débitos Indevidos de IPI no Regime Monofásico dos Artigos 58-A a 58-U da Lei 10.833/2003*” foi o Acórdão nº 3302-002.673, que tem a seguinte ementa:

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2009

ANÁLISE CONSTITUCIONALIDADE DE LEI. SÚMULA CARF Nº 2

Ao CARF incumbe a análise em conformidade com a legislação vigente, sendo-lhe defeso afastar a aplicação da norma ao caso concreto em face de alegada inconstitucionalidade de lei ou decreto (Súmula Carf nº 2).

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

DIREITO AO CRÉDITO. INSUMOS NÃO ONERADOS PELO IPI.

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 inexistente montante do imposto cobrado na operação anterior.

INSUMOS ISENTOS ADVINDOS DA ZFM. CREDITAMENTO FICTO.

Excetuando-se à regra, somente geram crédito ficto de IPI os insumos isentos advindos da Amazônia Ocidental, na qual se inclui a ZFM, como se devido fosse, quando empregados como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, na industrialização de produtos efetivamente sujeitos ao pagamento do imposto, desde que tenham sido elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, exclusive as de origem pecuária, por estabelecimentos industriais

localizados na Amazônia Ocidental, cujos projetos tenham sido aprovados pelo Conselho de Administração da SUFRAMA, por força do Decreto-lei nº 1.435, de 1975.

PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. DESGASTE IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO DE REPETITIVO STJ.

Nos termos do REsp nº 1.075.508, julgado em sede de recurso repetitivo, os produtos intermediários que geram direito de crédito de IPI são aqueles que são consumidos ou sofrem desgaste de forma imediata e integral no processo produtivo, sendo incabível quanto aos valores do IPI pagos quando da aquisição de máquinas, equipamentos, suas partes e peças, combustível empregado em máquinas e equipamentos, bem como quando da aquisição de produtos cujo desgaste se dê apenas de forma indireta.

TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA Cervejas e refrigerantes são tributados uma única vez na saída do estabelecimento fabril, pelo que não geram direito a crédito, nem sofrem a incidência de IPI, se transferidas ou vendidas a outro estabelecimento.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Crédito Tributário Mantido em Parte.

A decisão deu provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir do lançamento o valor dos débitos relativos à revenda de bebidas. Embora concordando com os fundamentos da relatora para a manutenção da glosa dos créditos, o voto condutor da decisão (vencedor) determinou que fosse reconstituída a escrita fiscal do contribuinte, “...excluindo os valores de IPI indevidamente lançados nos Livros de Apuração de IPI, decorrentes das operações de revenda dos produtos sujeitos à incidência monofásica de que trata a Lei nº 7.798, de 1989 e o regime especial da Lei nº 10.833/2003, devendo ser ajustado o lançamento de ofício, de acordo com os novos saldos devedores apurados.”

Cotejando os acórdão confrontados, de pronto, emerge a conclusão de que ambos alinharam-se no entendimento de que o creditamento realizado pelo sujeito passivo foi irregular. Dissentiram, é verdade, quanto ao tratamento decorrente desse entendimento: o acórdão indicado como paradigma determinou a reconstituição da escrita do IPI. A decisão recorrida, no entanto, jamais foi instada a se pronunciar sobre qual o tratamento dado aos eventuais indébitos, mesmo porque julgou que eles não quedaram cabalmente comprovados. Por essa razão, em *obiter dictum*, sugeriu que o contribuinte pleiteasse sua restituição.

Não há dúvida, a menção ao pedido restituição é noção dissociada da lide e não se incorpora ao julgado, não se prestando à configuração do dissídio, como já decidiu a CSRF à unanimidade, por meio do Acórdão nº 9303-004.216, de 09/08/2016:

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. IDENTIDADE FÁTICA. NECESSIDADE

Ausente a necessária identidade fática, não há como concluir que a divergência entre os resultados dos acórdãos recorrido e paradigmas possa ser atribuída à divergência interpretativa.

Assim sendo, acórdãos que debateram acusações e meios de prova diversos dos enfrentados pelo acórdão recorrido não se prestam à comprovação de divergência interpretativa, ainda que teça considerações principiológicas que, em uma primeira leitura, pudessem caracterizar o dissídio.

Tais considerações representam mero *obiter dictum* e, conseqüentemente, não possuem conteúdo decisório. Como tal, não se prestam a demonstrar divergência de interpretação.

Recurso Especial do Contribuinte Não Conhecido

Ainda que se queira dar conteúdo decisório ao comentário de passagem do Colegiado recorrido, há de se considerar que, a par de sua particular interpretação da norma, o voto condutor da decisão recorrida invocou um fundamento adicional para negar provimento ao recurso: o fato de não haver prova da tributação indevida nas saídas dos refrigerantes do estabelecimento.

Todavia, a peça do recurso especial nada referiu quanto a esse segundo fundamento jurídico. De tal modo, remanesceu no aresto recorrido fundamento inatacado, suficiente, por si só, para determinar o desprovimento do pedido, evidência que atrai, *mutatis mutandis*, a regra inscrita na Súmula nº 283 do Supremo Tribunal Federal, deste teor:

"É inadmissível o recurso extraordinário, quando a decisão recorrida assenta em mais de um fundamento suficiente e o recurso não abrange todos eles."

Destarte, é inadmissível o recurso especial que não impugna fundamento do acórdão recorrido apto, por si só, a manter a conclusão a que chegou o colegiado de origem, o que ocorreu no presente caso. Neste mesmo sentido precedente do STJ.

"TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. CRÉDITO FISCAL. PRESCRIÇÃO. RECONHECIMENTO DE OFÍCIO. CDA. DEFEITO FORMA. NULIDADE. FUNDAMENTO DO ACÓRDÃO RECORRIDO NÃO IMPUGNADO. APLICAÇÃO DA SÚMULA 283/STF. RECURSO ESPECIAL NÃO CONHECIDO.

(...)

3. Não se conhece do recurso especial que não ataca fundamento que, por si só, é suficiente para fundamentar o juízo emitido pelo acórdão recorrido, evidência que atrai, *mutatis mutandis*, a regra inscrita na Súmula 283 do Supremo Tribunal Federal, deste teor: "É inadmissível o recurso extraordinário, quando a decisão recorrida assenta em mais de um fundamento suficiente e o recurso não abrange todos eles."

4. Na espécie, o acórdão recorrido desproveu o agravo interno sob o argumento de prescrição do crédito fiscal e, também, de nulidade da CDA. As razões de recurso especial, todavia, apenas impugnaram a matéria referente à prescrição dos valores exigidos.

(...)"

(STJ, 1ª Turma, REsp 704504 / RS, Relator: Ministro José Delgado)

Nesta mesma linha já decidiu a 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO DE TODOS OS FUNDAMENTOS RELEVANTES DO ACÓRDÃO RECORRIDO, IMPOSSIBILIDADE DE PROVIMENTO. Inviável o recurso especial que pleiteia a reforma de acórdão mas não impugna todos os fundamentos relevantes da decisão recorrida.

(Acórdão nº 910100.692, Relator: Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho)

Em conclusão, não é de se admitir o apelo relativamente a esta matéria.

c) Créditos de IPI sobre Produtos Isentos Oriundos da Zona Franca de Manaus.

A matéria admitida pela Presidência da CSRF, em sede de Agravo, refere-se à possibilidade de creditamento na entrada de insumos isentos oriundos de fornecedores estabelecidos na ZFM.

No Despacho original do Presidente da 4ª Câmara, a matéria não teve seguimento obstado por absoluta dessemelhança fático jurídica.

A assessoria da Presidência da CSRF, inicialmente, entendeu que “...a negativa de seguimento haveria de ser mantida” (efls. 4.726). Nada obstante, preferiu propor à Presidência da CSRF que a matéria fosse admitida ao argumento de fato de que havia manifestação favorável do CARF em recurso do mesmo sujeito passivo, sobre a mesma matéria, e pelo confronto ao mesmo paradigma, referindo-se ao Despacho nº s/nº - 3ª Câmara, de 3 de abril de 2019, que admitiu parcialmente Recurso Especial interposto pelo mesmo sujeito passivo nos autos do processo nº 10384.720215/2013-60, que aliás, está pautado para julgamento nesta mesma reunião.

Compulsando o referido Despacho, constato que as matérias admitidas pelo Presidente da 3ª Câmara foram:

Com fundamento nos artigos 18, III, 67 e 68, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, DOU SEGUIMENTO PARCIAL ao recurso especial, interposto pelo sujeito passivo, admitindo a rediscussão das seguintes matérias: a) nulidade da decisão que não examina todos os argumentos de defesa; b) necessário tratamento diferenciado das empresas localizadas na Zona Franca de Manaus; e c) impossibilidade de manutenção de lançamento de ofício que acarrete "bis in idem".

Ressalto as matérias admitidas para maior clareza:

- a) nulidade da decisão que não examina todos os argumentos de defesa;
- b) necessário tratamento diferenciado das empresas localizadas na Zona Franca de Manaus; e
- c) impossibilidade de manutenção de lançamento de ofício que acarrete "bis in idem"

Portanto é **falso** o motivo adotado no Despacho CSRF / 3ª Turma, de 20 de dezembro de 2020 (efls. 4.716 a 4.739), já que a matéria “*Créditos de IPI sobre Produtos Isentos Oriundos da Zona Franca de Manaus*” não foi admitida nem mesmo em sede de Agravo, que, aliás, foi rejeitado.

Ressalto, por oportuno, que a eventual admissão de recurso especial do mesmo contribuinte sobre a mesma matéria e com base na mesma indicação de paradigma não se encontra entre os pressupostos formais ou materiais erigidos no art. 67 do RICARF para a admissão de Recurso Especial. Não há tampouco qualquer referência a essa condição no Manual de Exame de Admissibilidade de Recursos Especial, sobre o qual a assessoria da Presidência da CSRF alegadamente se apoia na elaboração de seus pareceres.

Toca portanto verificar se há efetivamente dissídio interpretativo no tocante à matéria *Créditos de IPI sobre Produtos Isentos Oriundos da Zona Franca de Manaus*.

Como já referi, a própria assessoria da CSRF entendeu inexistente o dissídio jurisprudencial suscitado.

Come efeito, o sujeito passivo controverteu o direito ao creditamento de IPI na entrada de embalagens isentas oriundas da ZFM com fulcro no artigo 40 do ADCT. O recorrido Acórdão nº 3402-006.313, a seu turno, rechaçou a pretensão, invocando legislação infraconstitucional, pertinente ao IPI, recusando-se inclusive a pronunciar-se sobre a sua constitucionalidade.

Eis a ementa do Acórdão nº 3801-002.029, indicado como paradigma:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/06/2004 a 30/06/2004

ZONA FRANCA DE MANAUS. ISENÇÃO.

A destinação de mercadorias para a Zona Franca de Manaus equivale à exportação de produto brasileiro para o estrangeiro segundo disposto no Decreto-lei 288/67. Tendo o artigo 40 do ADCT mantido as características de área de livre comércio, de exportação e importação, e de incentivos fiscais, por vinte e cinco anos, a partir da promulgação da Constituição Federal de 1988 e, ainda, considerando que a receita de exportações de produtos nacionais para o estrangeiro é desonerada do PIS e da COFINS, nos termos do artigo 149, § 2º, I, da Constituição Federal, enquanto não alterado ou revogado o artigo 4º do DL n.º 288/67, sobre elas não incide o PIS e a COFINS.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL, PRECLUSÃO.

O contencioso administrativo instaura-se com a impugnação, que deve ser expressa, considerando-se não impugnada a matéria que não tenha sido diretamente contestada pelo impugnante. Inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria não suscitada na instância *a quo*. Não se conhece do recurso quando este pretende alargar os limites do litígio já consolidado, sendo defeso ao contribuinte tratar de matéria não discutida na impugnação.

O Acórdão indicado como paradigma nº 3801-002.029, interpretando o art. 149, § 2º, da Constituição Federal, em combinação com o art. 40 do ADCT e com o Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, e apoiando-se em jurisprudência de tribunais superiores, entendeu que as **receitas de vendas às empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus não sofrem incidência das contribuições sociais**. Nesse sentido, deu provimento ao recurso voluntário, para reconhecer créditos por pagamentos indevidos de contribuição social sobre receitas de vendas à ZFM.

Como se vê, cotejando-se os acórdãos recorrido e indicado como paradigma, emerge a absoluta dessemelhança fática e jurídica, a impedir o estabelecimento de base de comparação e a dedução do dissídio interpretativo suscitado.

A decisão recorrida deparou-se com pretensão de creditamento ficto IPI na entrada de embalagens isentas provenientes da ZFM; o Acórdão indicado como paradigma, com pleito de restituição de indébito decorrente da inclusão da base de cálculo do PIS das receitas de vendas para a ZFM.

Como salientado pelo Presidente da 4ª Câmara, o Acórdão nº 3801-002.029 não aprecia legislação do IPI e tampouco aprecia tema relacionado ao fundamento do acórdão recorrido, isto é, em momento algum (i) decide que se devesse superar vedação legal em prol do ADCT; (ii) sustenta inconstitucionalidade de qualquer dispositivo, e (iii) sustenta a possibilidade de superar vedação legal por inconstitucionalidade.

Enfim, convém repisar noção fundamental para a admissibilidade de (todos) recurso especiais:

O dissídio jurisprudencial consiste na interpretação divergente da mesma norma aplicada a fatos iguais ou semelhantes, o que implica a adoção de posicionamento distinto para a mesma matéria versada em hipóteses semelhantes na configuração dos fatos embasadores da questão jurídica.

Portanto, também no tocante a esta matéria, meu voto é por negar-lhe seguimento.

Conclusão

À vista de todo o exposto, voto por não conhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas