



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 11065.721536/2015-19
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3401-003.885 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de julho de 2017
Matéria Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI
Recorrente SPUMAPAC - INDUSTRIAL E DISTRIBUIDORA DE ARTEFATOS PLÁSTICOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Ano-calendário: 2013

SUSPENSÃO IPI. ESTABELECIMENTO NÃO INDUSTRIAL ADQUIRENTE. REQUISITOS ART. 29 DA LEI Nº 10.637/2002. POSSIBILIDADE.

A suspensão do IPI prevista no art. 29 da Lei nº 10.637/2002 é aplicável mesmo quando o adquirente das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem for um estabelecimento não industrial, uma vez cumpridos os demais requisitos do dispositivo, sendo possível, portanto, o gozo do benefício no caso de o adquirente se tratar de estabelecimento pessoa jurídica que apresente declaração de cumprimento dos requisitos estabelecidos.

DECLARAÇÃO DO ESTABELECIMENTO ADQUIRENTE AO VENDEDOR. ATENDIMENTO AOS REQUISITOS PARA FRUIÇÃO DA SUSPENSÃO DO IPI. § 7º DO ART. 29 DA LEI Nº 10.637/2002. SUFICIÊNCIA.

A declaração expressa do estabelecimento adquirente ao estabelecimento vendedor de que cumpre os requisitos para a fruição da suspensão do IPI esgota o dever de diligência do vendedor. Inteligência que deflui do § 7º do art. 29 da Lei nº 10.637/2002 e do art. 21 da Instrução Normativa RFB nº 948/2009.

IPI. ALÍQUOTA. ESSENCIALIDADE DAS EMBALAGENS DESTINADAS A GÊNEROS ALIMENTÍCIOS. PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA SELETIVIDADE. NÃO CONHECIMENTO. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, inteligência da Súmula CARF nº 2.

REPERCUSSÃO GERAL. RECONHECIMENTO. PROCESSO ADMINISTRATIVO. SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O reconhecimento da repercussão geral pelo Supremo Tribunal Federal, ainda que julgado o respectivo recurso extraordinário, porém pendente de publicação e definitividade a decisão prolatada, não importa o sobrestamento do processo administrativo que trata da mesma matéria, por ausência de previsão regimental, não se aplicando as disposições do Código de Processo Civil, por força da evolução histórica do art. 62A, §§ 1º e 2º do RICARF/09 (Portaria MF nº 256/09), incluídos pela Portaria MF 586/2010 e revogados pela Portaria MF nº 545/2013.

BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS. EXCLUSÃO DO ICMS. OPERAÇÕES INTERNAS. IMPOSSIBILIDADE.

O ICMS devido pela pessoa jurídica na condição de contribuinte do imposto em virtude de operações ou prestações próprias compõe o preço da mercadoria e, logo, o seu faturamento, não havendo previsão legal que possibilite a sua exclusão da base de cálculo cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep devida nas operações realizadas no mercado interno.

IPI ZONA FRANCA DE MANAUS. IMPOSSIBILIDADE DE DIREITO DE CRÉDITO PELA AQUISIÇÃO DE BENS ISENTOS.

O Supremo Tribunal Federal havia firmado entendimento pelo direito de crédito de IPI nas aquisições de matérias-primas isentas (RE 212.484), mas ele foi posteriormente alterado pela Suprema Corte que decidiu que não há direito de crédito em relação às aquisições não tributadas e sujeitas à alíquota zero (RE 370.682) e em relação às aquisições isentas (RE 566.819), de maneira que a jurisprudência atual é no sentido de que nenhuma das aquisições desoneradas dão direito ao crédito do imposto. O Supremo Tribunal Federal reconheceu a Repercussão Geral especificamente em relação à aquisição de produtos isentos da Zona Franca de Manaus ZFM (Tema 322; RE 592.891), mas está a controvérsia pendente de julgamento conclusivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado da Primeira Turma da Quarta Câmara da Terceira Seção, em dar parcial provimento ao recurso voluntário apresentado, da seguinte forma: (a) por unanimidade de votos, para (a1) não conhecer da matéria que demanda análise de constitucionalidade (tributação do IPI de materiais de embalagem voltadas ao acondicionamento de gêneros alimentícios); e (a2) para reconhecer a possibilidade da suspensão do IPI prevista no art. 29 da Lei nº 10.637/2002, no caso dos adquirentes pessoas jurídicas que apresentaram declaração de cumprimento dos requisitos estabelecidos; (b) por maioria de votos, para (b1) rejeitar a demanda pela exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições, vencidos os Conselheiros Augusto Fiel Jorge D'Oliveira, Mara Cristina Sifuentes e André Henrique Lemos; e (b2) não reconhecer os créditos decorrentes de aquisições da Zona Franca de Manaus, vencido o relator e os Conselheiros Augusto Fiel Jorge D'Oliveira e André Henrique Lemos, tendo o Conselheiro Tiago Guerra Machado passado a

divergir de tal posicionamento, em retificação a voto indicado na sessão de julgamento de junho de 2017; e (c) por voto de qualidade, para rejeitar a possibilidade da suspensão do IPI prevista no art. 29 da Lei nº 10.637/2002, no caso dos adquirentes pessoas físicas, vencidos o relator e os Conselheiros Augusto Fiel Jorge D'Oliveira, André Henrique Lemos, e Tiago Guerra Machado. Na votação da preliminar, efetuada também em junho de 2017, foi rejeitada, por maioria, a proposta do relator de sobrestamento com relação à inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições, vencidos ainda os Conselheiros André Henrique Lemos e Tiago Guerra Machado, que acompanhavam o relator em relação à proposta, designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida, em relação ao tema e em relação a suspensão de IPI, para adquirentes pessoas físicas.

ROSALDO TREVISAN - Presidente.

LEONARDO OGASSAWARA DE ARAÚJO BRANCO - Relator.

FENELON MOSCOSO DE ALMEIDA - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan (Presidente), Augusto Fiel Jorge D'Oliveira, Tiago Guerra Machado, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (Vice-Presidente), Fenelon Moscoso de Almeida, Mara Cristina Sifuentes, Robson Jose Bayerl, e André Henrique Lemos.

Relatório

1. Trata-se **auto de infração**, situado à *fls.* 02 a 13, lavrado em 22/05/2015, com a finalidade de formalizar a cobrança de IPI não destacado em nota fiscal, bem como o tributo correspondente ao aproveitamento indevido de crédito presumido do imposto, acrescido de juros e de multa de ofício de 75%, referente aos períodos de apuração de 2011 e 2012, no valor histórico de R\$ 19.827.751,75:

2. Depreende-se do **Relatório Fiscal**, situado às *fls.* 14 a 20, que a contribuinte: **(i)** a empresa fiscalizada utilizou-se de "créditos presumidos" sem que existissem ações judiciais que dessem embasamento aos créditos; **(ii)** a contribuinte afirmou, durante o curso do procedimento fiscal, que a origem destes créditos seria decorrente de créditos de valores de ressarcimento de PIS/COFINS que teriam origem, no entendimento da contribuinte, na indevida inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições nas operações de venda, além de créditos de IPI decorrentes de aquisições de insumos da Zona Franca de Manaus; **(iii)** foi verificada, ainda, a saída de produtos do estabelecimento com indevida suspensão do IPI, nas vendas efetuadas a pessoas físicas e a estabelecimentos comerciais, ocasionando a falta de apuração, declaração e recolhimento dos valores.

3. A contribuinte, intimada em 29/05/2015, em conformidade com aviso de recebimento de *fl.* 340, apresentou, em 29/06/2015, **impugnação**, situada às *fls.* 343 a 377, argumentando, em síntese, que: **(i)** os estabelecidos pelo caput do artigo 29 da Lei nº

10.637/2001 para gozo do benefício fiscal da suspensão do IPI se refere a saída "*destinada a um estabelecimento, ou seja, qualquer estabelecimento (comercial/rural) que elabore preponderantemente os produtos constantes da TIPI mencionados pelo caput do dispositivo*"; (ii) trata-se de um estabelecimento rural nos termos do art. 1º do Decreto-Lei Federal nº 7.449, de 1.945; (iii) os adquirentes emitiram previamente as declarações exigidas pela legislação para as saídas com suspensão do IPI, eximindo-a, em consequência, da responsabilidade pelo imposto; (iv) o não aproveitamento do crédito de IPI na aquisição de insumos isentos, quaisquer que sejam, afronta o conceito de não-cumulatividade previsto na Constituição Federal; (v) independentemente de ação própria ajuizada pelo Impugnante, é certo que o Supremo Tribunal Federal (STF) também já reconheceu e declarou a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS.

4. Em sessão de 09/12/2015, foi proferido o **Acórdão DRJ nº 14-59.546**, situado às fls. 508 a 526, e proferido pela 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP), sob a relatoria do Auditor-Fiscal José Antonio Francisco, que decidiu, por votação unânime, julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, nos termos da ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

AÇÃO FISCAL. AUDITOR-FISCAL DE OUTRA JURISDIÇÃO.

NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA.

A competência para proceder à fiscalização do sujeito passivo é relativa e não há nulidade na ação fiscal efetuada por auditor-fiscal de outra unidade da Receita Federal, especialmente quando a distribuição do procedimento fiscal tenha sido efetuada pela autoridade fiscal com jurisdição sobre o estabelecimento do contribuinte. Aplicação da Súmula Carf n. 27.

INCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DE PIS E COFINS. CRÉDITO DE IPI NA AQUISIÇÃO DE PRODUTOS ISENTOS COM ORIGEM NA ZONA FRANCA DE MANAUS. MATÉRIAS CONSTITUCIONAIS. REPERCUSSÃO GERAL DECLARADA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. IMPLICAÇÕES NAS VIAS ADMINISTRATIVAS.

A autoridade julgadora administrativa não pode afastar a aplicação da lei por sua suposta inconstitucionalidade, especialmente quando a matéria tenha tido repercussão geral reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal e, em razão de sua relevância econômica e controvérsia jurídica, sua inconstitucionalidade possa ser modulada pela Corte, por atribuição de efeito "ex-nunc" ou "pro futuro".

PRODUTOS ISENTOS E CRÉDITO DE IPI. INEXISTÊNCIA DE DIREITO. ENTENDIMENTO DEFINITIVO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

O Supremo Tribunal Federal, em decisão definitiva nos RE ns. 353.657, 370.682 e 590.809, considerou que a inexistência de direito de crédito de IPI

na aquisição de insumos isentos não ofende o princípio da não-cumulatividade.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

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

SAÍDA COM SUSPENSÃO DO IMPOSTO. ADQUIRENTE NÃO CONTRIBUINTE DO IPI. IRREGULARIDADE.

A suspensão do IPI de que trata o artigo 29 da Lei nº 10.637, de 2002, não se dirige ao comerciante ou pessoa física, mas aos estabelecimentos industriais dos produtos ali referidos.

DECLARAÇÃO DE RESPONSABILIDADE DO ADQUIRENTE. EFEITOS.

A previsão legal de que o adquirente de produto beneficiado com suspensão de IPI deve declarar ao fornecedor a satisfação de todos os requisitos legais para fruição do benefício não caracteriza, por si só, hipótese de transferência de responsabilidade tributária. A mencionada declaração não tem efeito sobre a responsabilidade do fornecedor quando caiba a ele, contribuinte do imposto, o ônus de interpretar a legislação para aplicá-la ao caso concreto, no âmbito do lançamento por homologação. Tendo o contribuinte a plena ciência de que o estabelecimento adquirente não é estabelecimento industrial, a saída com suspensão do IPI representa infração à legislação tributária imputável ao próprio contribuinte.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

5. A contribuinte, intimada em 30/12/2015, mediante termo de ciência por abertura de mensagem em sua Caixa Postal, situado à fl. 532, em conformidade com o art. 23, § 2º, inciso III, alínea 'b' do Decreto nº 70.235/72, mediante aviso postal, interpôs, em 22/01/2016, **recurso voluntário**, situado às fls. 534 a 574, no qual reiterou as razões defendidas em sua impugnação.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Relator Leonardo Ogassawara de Araújo Branco

6. O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

1. DO DIREITO AO APROVEITAMENTO DO BENEFÍCIO FISCAL DA SUSPENSÃO DO IPI

7. Discute-se o lançamento de IPI na saída de materiais de embalagem fabricados e vendidos pela recorrente com suspensão do imposto com o fundamento de que teriam sido destinados a estabelecimentos comerciais e estabelecimentos rurais, em que pese a disposição do art. 29 da Lei nº 10.637/2002 consignar que o benefício da suspensão se aplica unicamente às saídas de estabelecimento industrial destinadas aos estabelecimentos que se dediquem, preponderantemente, à elaboração dos produtos referidos pelo dispositivo e, assim: "(...) *somente as saídas destinadas a estabelecimentos industriais estão abrangidas pela Lei nº 10.637/2002, não estando abrangidas as empresas comerciais e pessoas físicas*":

Lei nº 10.637/2002 - Art. 29. *As matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem, destinados a estabelecimento que se dedique, preponderantemente, à elaboração de produtos classificados nos Capítulos 2, 3, 4, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 23 (exceto códigos 2309.10.00 e 2309.90.30 e Ex-01 no código 2309.90.90), 28, 29, 30, 31 e 64, no código 2209.00.00 e 2501.00.00, e nas posições 21.01 a 21.05.00, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, inclusive aqueles a que corresponde a notação NT (não tributados), sairão do estabelecimento industrial com suspensão do referido imposto.*

§ 1º *O disposto neste artigo aplica-se, também, às saídas de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, quando adquiridos por:*

I - estabelecimentos industriais fabricantes, preponderantemente, de:

a) componentes, chassis, carroçarias, partes e peças dos produtos a que se refere o art. 1º da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002;

b) partes e peças destinadas a estabelecimento industrial fabricante de produto classificado no Capítulo 88 da Tipi;

c) bens de que trata o § 1o-C do art. 4o da Lei no 8.248, de 23 de outubro de 1991, que gozem do benefício referido no caput do mencionado artigo; (Incluído pela Lei nº 11.908, de 2009).

II - pessoas jurídicas preponderantemente exportadoras.

§ 2o O disposto no caput e no inciso I do § 1o aplica-se ao estabelecimento industrial cuja receita bruta decorrente dos produtos ali referidos, no ano-calendário imediatamente anterior ao da aquisição, houver sido superior a 60% (sessenta por cento) de sua receita bruta total no mesmo período - (seleção e grifos nossos).

8. Entende a contribuinte, por outro lado, que, apesar de ter partido da premissa correta de aplicar à espécie o art. 29 da Lei nº 10.637/2002, a autoridade fiscal concluiu de maneira equivocada ao cogitar a exigência de que o estabelecimento de destino fosse *industrial*. Limita-se, na verdade, a norma em apreço, a exigir que o destinatário seja um "*estabelecimento*", qualquer que seja, que elabore preponderantemente os produtos da TIPI ora discriminados. Tal argumento é refutado pela decisão recorrida nos seguintes termos, ora transcritos de maneira integral:

"O art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, não caracteriza os "adquirentes" apenas como "estabelecimento". Não especifica, no caput, que é "estabelecimento industrial", mas especifica que se deva tratar de estabelecimento que elabore produtos classificados na TIPI em determinadas posições ou subposições, "inclusive aqueles a que corresponde a notação NT (não tributados)".

Portanto, o uso do verbo "elaborar", a menção de produtos classificados na TIPI, ainda que NT, certamente sugere que deva tratar-se de estabelecimento industrial, o que poderia ser considerado excepcionado pela menção aos produtos "não tributados", à vista da disposição do art. 8º do Regulamento. Entretanto, o § 2º do art. 29 claramente restringe a definição do estabelecimento adquirente mencionado no caput, para efeito de caracterização da atividade preponderante, "ao estabelecimento industrial cuja receita bruta decorrente dos produtos ali referidos, no ano-calendário imediatamente anterior ao da aquisição, houver sido superior a 60% (sessenta por cento) de sua receita bruta total no mesmo período".

Portanto, se o caput não deixa claro que se trata de saída a estabelecimento industrial, o § 2º encerra a discussão, deixando expressa a definição: as saídas com suspensão são aquelas efetuadas, repita-se, a "estabelecimento industrial cuja receita bruta decorrente dos produtos ali referidos, no ano-calendário imediatamente anterior ao da aquisição, houver sido superior a 60% (sessenta por cento) de sua receita bruta total no mesmo período". Como a preponderância aplica-se, inequivocamente, a todos os adquirentes

mencionados no caput, não há argumento que justifique a redação adotada pelo parágrafo" - (seleção e grifos nossos).

9. Acresce-se à argumentação de decisão de primeiro piso ser esta oposição da Receita Federal do Brasil externada pela Solução de Consulta COSIT nº 68, de 21/03/2014, no seguinte sentido:

"Não fazem jus à suspensão do IPI de que trata o art. 46, inciso I, do RIPI/2010, as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem realizadas por estabelecimento que não for caracterizado como estabelecimento industrial (contribuinte do IPI), pela legislação do imposto. A suspensão do imposto só é aplicável quando o adquirente das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem for um estabelecimento industrial (contribuinte do IPI) e dedicado preponderantemente à elaboração dos produtos relacionados no mencionado inciso I" - (seleção e grifos nossos).

10. Tal posição, ademais, acaba de ser reafirmada pela Solução de Consulta Disit/SRRF10 nº 1007, de 30/03/2017, com a seguinte ementa:

"ASSUNTO: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

EMENTA: AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA PARA A FABRICAÇÃO DE PARTES OU PEÇAS DE VEÍCULOS. DIREITO À SUSPENSÃO DO IPI.

Enquadram-se na hipótese de suspensão do IPI de que trata o art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, as aquisições de matérias-primas ou de produtos intermediários (bobinas de aço fabricadas especificamente para a industrialização de partes, peças e componentes de veículos) feitas de estabelecimento industrial, quando tais matérias-primas ou produtos intermediários forem utilizados no processo produtivo do estabelecimento adquirente que fabrique, preponderantemente, componentes, chassis, carroçarias, partes e peças empregados na industrialização dos produtos autopropulsados classificados nas posições 84.29, 8432.40.00, 8432.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5 e 87.01 a 87.06 da TIPI.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 143, DE 17 DE FEVEREIRO DE 2017.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 10.637, de 2002, art. 29, § 1º, I, "a"; Instrução Normativa RFB nº 948, de 2009; Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 12, de 2014; Parecer Normativo Cosit nº 19, de 2013" - (seleção e grifos nossos).

11. Acrescenta-se, ainda, à argumentação da decisão *a quo*, integralmente transcrita acima ao tratar da matéria em julgamento, a motivação do termo de verificação fiscal no sentido de que, na medida em que se considera a suspensão do IPI um benefício, atrai-se a aplicação do art. 111 do Código Tributário Nacional no sentido da literalidade da legislação

aplicável à matéria. A questão, como se pode perceber, é de interpretação do texto legislativo, o que se passa a enfrentar com os devidos cuidados.

12. Observa-se, contudo, que o recurso à interpretação literal propugnado pela autoridade fiscal milita em desprezo ao argumento que sustenta o auto de infração, pois o art. 29 se refere unicamente a "*estabelecimento*", havendo necessidade, portanto, de um grau mais refinado de raciocínio para se aplicar a norma, e tanto é assim que a própria decisão recorrida sentiu necessidade de se valer do § 2º do artigo para entender o estabelecimento como industrial, o que abandona ao desamparo a pretensão de se alcançar a precisão interpretativa por meio da literalidade. A bem da verdade, é possível se afirmar que existe uma condição (essa sim literal, expressa e incontroversa) para o gozo da suspensão: o vendedor do material de embalagem será, necessariamente, um "*estabelecimento industrial*". O mesmo não se pode afirmar quanto ao adquirente, que poderá ser um estabelecimento de qualquer espécie, desde que elabore (verbo "*elaborar*" de raiz latina *laborare*, assim como "*colaborar*", ou seja, "*trabalhar com*"), de maneira preponderante, com os itens descritos no *caput*. Assim, dois são os requisitos para o aproveitamento do benefício: (i) que o vendedor seja um estabelecimento industrial; e (ii) que o adquirente seja um estabelecimento que desenvolva, de maneira preponderante, determinados produtos da TIPI.

13. Observe-se, no mesmo sentido, que o uso de duas expressões, primeiramente "*estabelecimento*" (ao se referir sobre o adquirente), e depois "*estabelecimento industrial*" (para se referir ao vendedor) deve ser entendido como desígnio do legislador de expressar idéias diferentes, nos termos da determinação da alínea 'a' do inciso II do art. 11 da Lei Complementar nº 95/1998, que, em cumprimento e observância ao parágrafo único do art. 59 da Constituição de 1988, preceitua que o legislador deve expressar a idéia, quando repetida no texto, por meio das **mesmas** palavras e expressões no desígnio de se obter clareza nas disposições normativas. Assim, o uso de duas expressões deve necessariamente indicar dois significados, como forma de boa técnica legislativa, sobretudo a se ter em conta que a Lei nº 10.637/2002 é norma posterior à lei complementar em referência.

14. Diante dos argumentos expendidos, assim, faz-se necessário se construir o sentido de "*estabelecimento*" utilizado para o adquirente e, neste sentido, ao se analisar o § 1º do art. 29,¹ depreende-se que o *caput* deve ser aplicado **também** às saídas de MP, PI e ME quando adquiridos por estabelecimentos industriais. Inexiste sentido em tal preceptivo senão estender a moldura de "*estabelecimentos*" (em geral) *também* para os estabelecimentos industriais que fabricam, preponderantemente, os itens discriminados nas alíneas 'a', 'b' e 'c'. Tal leitura, ademais, é consentânea com a alínea 'c' do inciso III do art. 11 da Lei Complementar nº 95/1998, que preceitua que, por meio por meio dos parágrafos, devem ser expressos: (i) os aspectos complementares à norma enunciada no *caput* do artigo; e (ii) as exceções à regra por ele estabelecida. Desta feita, o caso em análise se trata não de uma exceção, evidentemente, mas de uma complementação: "*também*" os estabelecimentos industriais devem estar contemplados pelo benefício. Assim, as técnicas de interpretação não podem passar ao largo das normas complementares a que as leis ordinárias, como a presente,

¹ § 1º O disposto neste artigo aplica-se, **também**, às saídas de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, **quando adquiridos por**:

I - **estabelecimentos industriais** fabricantes, preponderantemente, de:

a) componentes, chassis, carroçarias, partes e peças dos produtos a que se refere o art. 1o da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002;
b) partes e peças destinadas a estabelecimento industrial fabricante de produto classificado no Capítulo 88 da Tipi;
c) bens de que trata o § 1o-C do art. 4o da Lei no 8.248, de 23 de outubro de 1991, que gozem do benefício referido no caput do mencionado artigo; (Incluído pela Lei nº 11.908, de 2009).

devem obediência, sobretudo a se ter em vista que a literalidade não é suficiente para esclarecer o sentido de "*estabelecimento*" utilizado pelo *caput* ao se referir ao adquirente.

15. Recorta-se, ademais, das razões do recurso voluntário, que tal norma tem por desígnio justamente desonerar a cadeia de comercialização com a finalidade de evitar um efeito de arrasto cumulativo ao IPI:

Em verdade, a intenção do legislador com o benefício da suspensão do IPI na hipótese do *caput* do artigo 29 da Lei nº 10.637/2002, foi desonerar a cadeia de comercialização dos produtos elencados pela norma, independentemente da atividade explorada pelo adquirente em seu estabelecimento (industrial/ rural/comercial), a fim de que o imposto não se tornasse cumulativo.

Isso porque, as mercadorias arroladas no *caput* do artigo 29 ou são isentas, ou sujeitas à alíquota zero, ou não tributadas (NT), ou seja, os adquirentes jamais poderiam utilizar o crédito quando da saída desses produtos, tornando-o cumulativo. Exemplo disso são os estabelecimentos produtores rurais adquirentes dos materiais de embalagem da Recorrente que os utilizam para acondicionamento de ovos.

De fato, o IPI exigido nas saídas dos materiais de embalagem, vendidos pela Recorrente, para estabelecimentos comerciais e produtores rurais, não seriam recuperáveis, ou seja, comporiam o custo da mercadoria.

Tanto essa foi a intenção do legislador, que o gozo do benefício está restrito a estabelecimentos que preponderantemente elabore as mercadorias previstas no *caput*, ou seja, cuja atividade seja superior a 60% de seu faturamento vinculado a venda desses produtos não tributados, isentos ou sujeitos a alíquota zero constantes da TIPI.

16. Neste sentido, defende que o dispositivo unicamente esclarece que o estabelecimento, para se aproveitar da suspensão do imposto, precisar ter a predominância de seu faturamento proveniente da comercialização dos produtos que se buscam incentivar.

17. Traçada tal premissa, cabe se analisar se os adquirentes, no caso concreto são, de fato, "estabelecimentos" e, ainda, se cumprem todos os demais requisitos do art. 29, em especial, dedicar-se, preponderantemente, à elaboração de produtos classificados nos Capítulos 2, 3, 4, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 23 (exceto códigos 2309.10.00 e 2309.90.30 e Ex-01 no código 2309.90.90), 28, 29, 30, 31 e 64, no código 2209.00.00 e 2501.00.00, e nas posições 21.01 a 21.05.00, da TIPI: somente aqueles que se enquadrarem em tal critério implicarão o direito à suspensão do IPI.

18. Os adquirentes se encontram listados em duas categorias: **(i)** destinatários pessoas físicas produtores rurais, situados às fls. 434 a 501; e **(ii)** destinatários pessoas jurídicas do tipo estabelecimento comercial, situados às fls. 419 a 432.

19. Em primeiro lugar, quanto aos **(i)** destinatários pessoas físicas produtores rurais, necessário se esclarecer que o estabelecimento rural é um tipo de estabelecimento, em conformidade com o Decreto-Lei nº 7.449/1945, que disciplina a organização da vida rural:

Decreto-Lei nº 7.449/1945 - Art. 1º *Cada Município terá uma associação rural, de que poderão fazer parte as pessoas naturais ou jurídicas que exercerem, profissionalmente atividades rurais, em qualquer das suas formas, agrícola, extrativa, pastoril, ou industrial e, também, profissionais ligados a essas atividades.*

§ 1º Para os efeitos desta lei, é considerado exercício de profissão rural todo aquele que fôr, legalmente proprietário de estabelecimento rural.

*§ 2º **Estabelecimento rural** é o imóvel, situado dentro ou fora dos limites urbanos, que se destina ao cultivo da terra, à extração de matérias primas de origem vegetal, à criação ou melhoria de animais e à industrialização conexas ou acessórias dos produtos derivados dessas atividades.*

20. Conforme consabido, neste sentido caminham as legislações estaduais concernentes ao ICMS ao utilizarem a expressão "*estabelecimento rural de produtor*", como faz, em diversos momentos, o RICMS/SP, local da sede da contribuinte. E a interpretação não poderia ser diferente, pois, ao se compulsarem os capítulos discriminados no *caput* do art. 29 se voltam justamente a produtos como carnes e miudezas, comestíveis, peixes e crustáceos, moluscos, leite e laticínios, ovos de aves, mel natural, produtos comestíveis de origem animal, hortícolas, plantas, raízes e tubérculos, comestíveis, fruta, cascas de citros e de melões, café, chá, mate e especiarias, cereais, sementes e frutos oleaginosos, grãos, sementes e frutos diversos, plantas industriais ou medicinais; palhas e forragens, entre outros afetos aos produtores/estabelecimentos agrícolas.

21. Assim, o art. 966 da Lei nº 10.406/2002, o Código Civil, preceitua que empresário é aquele que exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços. Especificamente quanto à atividade rural, seu regime é disciplinado pelo art. 971 do *codex*:

Lei nº 10.406/2002 (Código Civil) - Art. 971. *O **empresário**, cuja **atividade rural** constitua sua principal profissão, pode, observadas as formalidades de que tratam o art. 968 e seus parágrafos, requerer inscrição no Registro Público de Empresas Mercantis da respectiva sede, caso em que, depois de inscrito, ficará equiparado, para todos os efeitos, ao empresário sujeito a registro.*

22. Assim, indubitável que o **estabelecimento**, assim entendido, nos termos do art. 1.142 do Código Civil, como "*complexo de bens organizado, para exercício da empresa, por empresário, ou por sociedade empresária*", encontra-se ecoado pelo art. 29 da Lei nº10.637/2002 e, logo, açambarca o produtor rural pessoa física.

23. Uma vez entendidos como estabelecimentos, passa-se à análise do efetivo cumprimento do § 7º do art. 29 da Lei nº 10.637/2002, que dispõe da seguinte forma:

Lei nº 10.637/2002 - Art. 29 (...). § 7º *Para os fins do disposto neste artigo, as empresas adquirentes deverão: I - **atender aos termos e às condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal**; II - **declarar ao vendedor, de forma expressa e sob as penas da lei, que atende a todos os requisitos estabelecidos.***

24. Para que melhor se compreenda a matéria sob análise, a legislação exigiu, para fins de aproveitamento do benefício, que o adquirente da mercadoria atenda a determinados requisitos, entre os quais desenvolver, de maneira preponderante, determinados produtos da TIPI, estabelecendo, como marco miliário para o entendimento de "preponderância" o percentual de, no mínimo, 60% da receita bruta no ano calendário anterior. Assim, evidentemente, tal dado deve ser informado pelo adquirente, pois não se cogitaria que obrigar o vendedor a declarar as receitas brutas de seus clientes. Estes, por seu turno, devem realizar a prestação da informação "*sob as penas da lei*", regra veiculada também pela Instrução Normativa RFB nº 948, de 16/06/2009:

Instrução Normativa RFB nº 948/2009 - Art. 21. *Sairão do estabelecimento industrial com suspensão do IPI as matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem destinados a estabelecimento que se dedique, preponderantemente, à elaboração de produtos classificados nos Capítulos 2 a 4, 7 a 12, 15 a 20, 23 (exceto códigos 2309.10.00 e 2309.90.30 e Ex 01 do código 2309.90.90), 28 a 31 e 64, no código 2209.00.00 e 2501.00, e nas posições 21.01 a 2105.00 da TIPI, inclusive aqueles a que corresponde a notação NT (não-tributados).* § 1º ***Para fins do disposto neste artigo, as empresas adquirentes deverão declarar ao vendedor, de forma expressa e sob as penas da lei, que atendem a todos os requisitos estabelecidos.***

25. Uma vez apresentada, de forma expressa, a declaração do adquirente ao estabelecimento industrial vendedor, inexistente obrigação adicional, acessória ou instrumental, a ser exigida da contribuinte recorrente, que esgotou seu dever de diligência nos termos tanto da lei como da norma complementar.

26. Verifique-se, ademais, que, no caso de prestação de declaração falsa por parte do adquirente, além da sujeição genérica "*às penas da lei*" (inclusive criminais), o legislador previu sanção específica consistente na imputação de responsabilidade sobre obrigação tributária dela decorrente, em conformidade com o art. 9º da Lei nº 4.502/1964 refletido no inciso VI do art. 25 do RIPI:

Responsáveis

Art. 25. *São obrigados ao pagamento do imposto como responsáveis: (...) VI - os que desatenderem as normas e requisitos a que estiver condicionada a imunidade, a isenção ou a suspensão do imposto (Lei no 4.502, de 1964, art. 9o, § 1o, e Lei no 9.532, de 1997, art. 37, inciso II).*

27. Não obstante, conforme noticia a própria recorrente, este o entendimento da Receita Federal do Brasil, em conformidade com a Solução de Consulta nº 97/2003, DISIT da 7ª Região Fiscal:

“ASSUNTO: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI
EMENTA: SUSPENSÃO. DECLARAÇÃO DA COMPRADORA.
EXONE RAÇÃO DA VENDEDORA. Em se tratando da
suspensão do IPI regulada pelo art. 29 da Lei 10.637/2002 e art. 17
da IN 296/2003, a vendedora, agindo de boa fé e desde que se
certifique da autenticidade formal da declaração firmada pela
compradora, exime-se de responsabilidade pela veracidade e
cumprimento do declarado.” (g.n.)

28. Assim, estabelece-se com hialina clareza que o critério de *discrimen* para o aproveitamento do benefício é: **(i) subjetivo** quanto à origem, uma vez que se exige saída de estabelecimento industrial; e **(ii) objetivo** quanto ao destino, uma vez que se exige a saída de MP, PI e ME destinados a estabelecimento que se dedique, preponderantemente, à elaboração dos produtos listados no art. 29 da Lei nº 10.637/2002, sendo, portanto, indiferente o tipo do estabelecimento do destinatário da mercadoria, se pessoa física ou jurídica. Inconsistente e flagrantemente contraditória seria, desta feita, aquela decisão que, na análise de um critério eminentemente objetivo, introduzisse, a seu talante, o impertinente tempero da subjetividade, em clara atuação do aplicador como legislador positivo.

29. Não poderia ser diferente, uma vez que tal preceptivo tem por desígnio justamente desonerar os produtos, ou, mesmo, a cadeia produtiva. É necessário que se observe com clareza ser este, e não outro, o interesse objetivo almejado pela norma. Para alcançá-lo, nenhuma diferença implicará a atividade desempenhada pelo adquirente, ou tampouco se tratar de pessoa física ou jurídica, bastando apenas que integre a cadeia econômica. Repita-se: o interesse é a redução do preço dos **produtos** listados (critério objetivo). Logo, uma vez satisfeito o critério, reconhecer o benefício para o estabelecimento comercial é, necessariamente, reconhecer para as pessoas físicas, uma vez que o norte implicacional é uno, sob pena de se estabelecer uma discriminação odiosa, *i.e.*, atentatória ao critério legal, o que, no limite, conduziria a uma **distorção de mercado**: o adquirente pessoa jurídica adquiriria uma vantagem ou privilégio vedado ao adquirente pessoa física, em clara ofensa à neutralidade concorrencial de mercado. O fim açodado pela norma é desonerar o

preço dos produtos, **e não induzir os produtores rurais pessoas físicas a constituírem ou se organizarem como pessoas jurídicas.**

30. Diga-se, em *excursus*, que desatender a tal fim, além de contraditório, militar em clara e inequívoca ofensa à isonomia, pois pessoas físicas e jurídicas deixariam de concorrer em igualdade de condições. Tal *distinguish* (pessoas físicas e jurídicas) seria um critério sem qualquer pertinência ou vinculação fundada ao fim (desoneração dos produtos e da cadeia econômica). Por outro lado, aponta-se que não cabe ao aplicador judicial, e muito menos ao administrativo, perverter os critérios fixados em lei, seja para restringir ou para estender benefícios, sendo esta, ademais, a posição correta e remansosa do Supremo Tribunal Federal, como se depreende, v.g., do Recurso Extraordinário nº 405.579, de relatoria do Ministro Joaquim Barbosa, com decisão colegiada merecedora de encômios, em que pese o bem fundado voto do Ministro Gilmar Mendes em sentido contrário.

31. Tal constatação, ademais, advém do congraçamento do desejo do Poder Executivo expresso no item 20 da Exposição de Motivos da Medida Provisória nº 66/2002, com o desiderato do Congresso Nacional, ao converter tal dispositivo no art. 29 da Lei nº 10.637/2002, o que convalidaria uma decisão em contrário deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, parte integrante que é do Ministério da Fazenda, em vero comportamento contraditório da Administração, em ofensa à função-bloqueio da vedação ao comportamento contraditório, sobre o qual já escrevemos em outras oportunidades, como no Acórdão CARF nº 3401-003.290, proferido em 17/02/2017, de minha relatoria,² que expressa o respeito à confiança legítima da contribuinte, cujo comportamento se pautou pela **política fiscal proposta conjuntamente pelos Poderes Executivo e Legislativo.**

32. Transcreve-se, a seguir, o trecho pertinente da exposição de motivos a fim de que não reste qualquer dúvida a respeito do conteúdo eficaz que se pretendeu conferir ao art. 31 da Medida Provisória nº 66/2002 e, por decorrência, ao art. 29 da Lei nº 10.637/2002:

"Medida Provisória nº 66/2002 - Exposição de Motivos - (...). 20. O art. 31 institui a suspensão do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), na saída dos produtos que menciona, visando evitar a acumulação de créditos, o que implica atribuir melhores condições operacionais e de fluxo financeiro para as empresas nacionais, tornando-as mais competitivas, inclusive mediante redução de preços de seus produtos" - (seleção e grifos nossos).

33. Diante da impossibilidade de se punir a contribuinte que se ajustou ao desígnio da política fiscal proposta pela própria Administração, e uma vez estabelecidos os critérios para o reconhecimento da suspensão para os estabelecimentos, sejam eles industriais ou comerciais, pessoas físicas ou jurídicas, parte-se, por final, à demonstração, no caso

² Acórdão CARF nº 3401-003.290, proferido em 17/02/2017, de minha relatoria. Ementa: "IMPORTAÇÃO. PENA DE PERDIMENTO. CONVERSÃO EM MULTA. EMBARCAÇÃO NÃO PROCEDENTE DO EXTERIOR OU A ELE DESTINADO. ATIPICIDADE DA CONDUTA. CARÊNCIA PROBATÓRIA. DESPACHO DECISÓRIO PRÉVIO. DEVER DE COERÊNCIA ("NEMO POTEST VENIRE CONTRA FACTUM PROPRIUM"). PROTEÇÃO DA CONFIANÇA. Diante da ausência de elementos caracterizadores da infração, a Administração entendeu no caso concreto pela atipicidade da conduta em virtude da ausência de provas indicativas de que as embarcações seriam procedentes do exterior ou a ele destinado (art. 104 do Decreto-Lei nº 37/66). Dever de coerência e proteção da confiança ("nemo potest venire contra factum proprium"), devendo ser afastada a multa imposta".

concreto, de que a contribuinte efetivamente atendeu à determinação em referência de exigir, dos adquirentes, declaração expressa no sentido de cumprirem os requisitos do art. 29 da Lei nº 10.637. De fato, a partir da análise dos documentos que instruem a peça de impugnação (cf. documentos 05 e 06) da ora recorrente, verifica-se que foram apresentadas, de maneira diligente, as declarações dos adquirentes, tanto estabelecimentos comerciais como rurais constantes dos Anexos II, III, IV e V do auto de infração, de maneira a se contestar, de maneira eficaz, os argumentos da acusação fiscal.

34. As declarações dos adquirentes para fins de suspensão referentes aos destinatários produtores rurais, descritas nos Anexos II e III do relatório fiscal, encontram-se situadas às fls. 435 a 501, como, por exemplo, a seguinte:

 MANTIQUEIRA AGRONEGOCIOS LTDA Estrada do Jardim Km 06, Bairro Jardim – Itanhandu/MG CEP: 37.464-000 Caixa Postal 100 Telefax: 0xx – 35 – 3361 – 2155		 11229 047BA379013 14/06/2015 ESTA CÓPIA EXIBIDA PELO CARTÓRIO, CONFERE COM O ORIGINAL. DOU FE. www.vampre.com.br RUA ANTONIO BICUDO, 64 - PENHEIROS CEP 0418-010 - SÃO PAULO - SP - TEL: 3085-4500 VALIDA SOMENTE COM O SELO DE AUTENTICIDADE CADA AUTENTICAÇÃO - R\$ 2,75
A SPUMAPAC – INDÚSTRIA DE EMBALAGENS LTDA Av. Prof. Pedro Clarismundo Fomari, 2990 Engordadouro – Jundiá – 13214-660 – SP CNPJ(MF) nº 04.861.729/0002-94		
DECLARAÇÃO PARA FINS DE SUSPENSÃO DE IPI		
Declarante:	MANTIQUEIRA AGRONEGOCIOS LTDA	
CNPJ (MF) ou CPF (MF) nº:	107407430003-13	
Inscrição Produtor Rural nº:	001127508.02-51	
Endereço:	RODOVIA MG 158, KM13 - PE DO MORRO - PASSA QUATRO / MG, CEP: 37.460-000	

Para atendimento do artigo 29 da Lei Federal nº 10.637 (30/12/02), e posteriormente alterada conforme artigo 25/§4 da Lei Federal nº 10.684 (30/05/03):

- 1) Somos um estabelecimento industrial preponderantemente dedicado à elaboração de produtos classificados nos capítulos TIPI nºs: 2, 3, 4, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 23, 28, 29, 30, 31, 84 e/ou demais inclusões/exclusões da referida lei e suas complementações.
- 2) Não somos optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) – Lei nº. 9.317 (05/12/1996) e suas posteriores alterações.
- 3) Responsabilizamos-nos em notificar formalmente a Spumapac Indústria de Embalagens Ltda sobre qualquer alteração em nossa atividade (1) ou regime tributário (2) em qualquer tempo.
- 4) Preenchemos todos os demais dispostos de legislação tocante a concessão desta suspensão.
- 5) Somos responsáveis exclusivos por qualquer dano ou sanção que a Spumapac-Indústria de embalagens venha sofrer devido a imprecisão ou inveracidade das declarações aqui transmitidas.

Indústria de embalagens venha sofrer devido à imprecisão ou incorreção das declarações aqui transmitidas.

Itanhandu, 27/07/2009

ALMEIDA PINTO 1º OFÍCIO
ITANHANDU
ANG
RECONHECIMENTO DE FIRMA
PRU-25334

assinatura com firma reconhecida

Nome do Signatário	Cargo	CPF (MF) nº
José Gavão Toledo Negreiros	Gerente Administrativo	088.814.486-53

FIRMA EM BELO HORIZONTE
Tab. Alves de Oliveira
Av. Amazonas, 491 - Loja 01

FIRMA EM SÃO PAULO
15ª Tab. Augusto Brunetti
Rua da Glória, 98

FIRMA NO RIO DE JANEIRO
8º Ofício de Notas
Tab. Carlos Alexandre Brito Sousa
Rua do Rosário, 173-A

FIRMA EM BRASÍLIA - DF
1ª Tab. Mauricio Lemos
CRS. 504 - Bloco A - Lota 18

SERVIÇO NOTARIAL DO 1º OFÍCIO
Responso verdadeira(s) e(s) firma(s) de José Gavão Toledo Negreiros
Em testamento de 27 de julho de 2009
Itanhandu - RJ
DIRETOR DE ALMEIDA PINTO - TABELA
CLAYSON FERNANDO DE ALMEIDA PINTO - SUBSTITUTO

35. Observe-se que a declaração exigida pela recorrente dos adquirentes de suas mercadorias não é apenas **expressa**, como exigido pela lei e pelas normas complementares editadas pela Receita Federal do Brasil, como também tem o cuidado de certificar a autenticidade formal da declaração firmada pela compradora, mediante o reconhecimento de firma no órgão cartorial, o que satisfaz, também, a disposição - *ultra legem*, assente-se - da Solução de Consulta nº 97/2003, DISIT da 7ª Região Fiscal. Não obstante, o que se observa não apenas o estrito cumprimento da contribuinte à regra posta, como também zelo e diligência, na medida em que todas (repita-se: **todas**) as declarações que integram os Documentos nº 05 e 06 de sua impugnação têm a firma reconhecida, como os seguintes:

Responsabilizamos-nos em notificar formalmente a SPUMAPAC Industrial e Distribuidora de Artefatos Plásticos Ltda sobre qualquer alteração em nossa atividade (1) ou regime tributário (2) em qualquer tempo.-

4) Preenchemos todos os demais dispostos de legislação tocante a concessão desta suspensão.

5) Somos responsáveis exclusivos por qualquer dano ou sanção que a SPUMAPAC Industrial e Distribuidora de Artefatos Plásticos Ltda venha sofrer devido à imprecisão ou incorreção das declarações aqui transmitidas.

BELEM, 22 de fevereiro de 2010

14ª TABELA DE NOTAS
AUTENTICAÇÃO:
ESTA CÓPIA EXPEDIDA PELO CARTÓRIO, CONFERE COM O ORIGINAL. DOU FÉ.
S. Paulo 19 JUN 2015
www.vampre.com.br
ALCAANTONIO BICUDO, 84 - PINHEIROS
CEP 13190-000 - SÃO PAULO - SP - TEL: 1965-4580
VALIDO SOMENTE COM O SELO DE AUTENTICIDADE
CADA AUTENTICAÇÃO - R\$ 2,75

CARTÓRIO CONDURÚ
Reconheço como Autêntica(s)
A(s) firma(s) de Sebastião Estelito Brabo de Carvalho
25 FEV. 2010
ESTER NAZAR
VALÍDICO SUMÁRIO
DE FIRMAS RECONHECIDAS

assinatura com firma reconhecida

Nome do Signatário	Cargo	CPF (MF) nº
Sebastião Estelito Brabo de Carvalho	Proprietário	057420302-82

Processo nº 11065.721536/2015-19
Acórdão n.º 3401-003.885

S3-C4T1
Fl. 662

3) Responsabilizamos-nos em notificar formalmente a SPUMAPAC Industrial e Distribuidora de Artefatos Plásticos Ltda sobre qualquer alteração em nossa atividade (1) ou regime tributário (2) em qualquer tempo.

4) Preenchemos todos os demais dispostos de legislação tocante a concessão desta suspensão.

5) Somos responsáveis exclusivos por qualquer dano ou sanção que a SPUMAPAC Industrial e Distribuidora de Artefatos Plásticos Ltda venha sofrer devido à imprecisão ou inveracidade das declarações aqui transmitidas.

SALVADOR 18/08/2012

[Assinatura]
assinatura com firma reconhecida

Nome do Signatário	Cargo	CPF (MF)
Sergio Henrique Carneiro de Oliveira	Sócio-gerente	651456905-68

14º TABELÃO DE NOTAS - VAMPRE
AUTENTICAÇÃO:
ESTA CÓPIA, EXPEDIDA PELO CARTÓRIO, CONFERE COM O ORIGINAL. DOU FÉ.
S. Paulo, 19 JUN. 2015
www.vampire.com.br
RUA ANTONIO BICUDO, 64 - PINHEIROS
CEP 0518-010 - SÃO PAULO - SP - TEL: 3065-4500
VÁLIDO SOMENTE COM O SELO DE AUTENTICAÇÃO
CADA AUTENTICAÇÃO - R\$ 2,75

5) Somos responsáveis exclusivos por qualquer dano ou sanção que a Spumapac-Indústria de embalagens venha sofrer devido a imprecisão ou inveracidade das declarações aqui transmitidas.

06.03.2008
CIDADE, dia / mês / ano

[Assinatura]
assinatura com firma reconhecida

Nome do Signatário	Cargo	CPF (MF) nº
MARCOS JALIM ELIAS	PROPRIETÁRIO	460.607.856

1º SERVIÇO NOTARIAL - UBERLÂNDIA (MG) - Tabelião: CARLOS ANTONIO DE ARAÚJO
Av. Cassiano Alvim, 513 - Centro - Telefax: (34) 3236-0433 - Cep 38400-694

Reconheço por SEMELHANÇA a(s) firma(s) de MARCOS JALIM ELIAS responsável(ais) por DISTRIBUIDORA SUPEROVOS LTDA e dou fé. # Uberlândia, 6 de MARÇO de 2008
Em Teste *[Assinatura]* da verdade.

Lidiane Nunes Marcelino - Escrivente - ALI
Lei nº 15.424 de 30/12/2004 - Emolumentos: R\$ - TFE: R\$0,15 - PECO: R\$0,84 - Total: R\$3,51

Selo de Fiscalização
RECONHECIMENTO DE FIRMA
ALX 88139

14º TABELÃO DE NOTAS - VAMPRE
AUTENTICAÇÃO:
ESTA CÓPIA, EXPEDIDA PELO CARTÓRIO, CONFERE COM O ORIGINAL. DOU FÉ.
S. Paulo, 19 JUN. 2015
www.vampire.com.br
RUA ANTONIO BICUDO, 64 - PINHEIROS
CEP 0518-010 - SÃO PAULO - SP - TEL: 3065-4500
VÁLIDO SOMENTE COM O SELO DE AUTENTICAÇÃO
CADA AUTENTICAÇÃO - R\$ 2,75

36. Por outro lado, as declarações dos adquirentes para fins de suspensão referentes aos destinatários comerciais, descritas nos Anexos IV e V do relatório fiscal, encontram-se situadas às fls. 419 a 432. Observe-se que a pessoa física produtor rural, que figura como adquirente das mercadorias da contribuinte, tem, inclusive, nome fantasia ("Avícola Vesper"):

Avicola Vesper

A
SPUMAPAC- INDÚSTRIA DE EMBALAGENS LTDA
 Av. Prof. Pedro Clarismundo, 2990
 Engordadouro – Jundiá – 13214-600 – SP
 CNPJ(MF) nº




14ª TABELÃO DE NOTAS- VAMPRE

AUTENTICAÇÃO:

ESTA CÓPIA, EXPEDIDA PELO CARTÃOJO,

CONFERE COM O ORIGINAL. DOU FE

SP, 19 JUN 2015

www.vampre.com.br

LUA ANTONIO BICUDO, 54 - PINHEIROS

05-118-918 - SÃO PAULO - SP - TEL: 3085-8009

VÁLIDO SOMENTE COM O SELLO DE AUTENTICIDADE

CADA AUTENTICAÇÃO - R\$ 2,75

DECLARAÇÃO PARA FINS DE SUSPENSÃO DE IPI

Declarante:	Eitel Vesper.
CNPJ (MF) ou CPF (MF) nº:	527.043.437-72
Inscrição Produtor Rural nº:	110.128.48-6
Endereço:	Sítio Vesper s/n São Sebastião de Baixo Santa Maria de Jetiba ES Cep 29645000

Para atendimento do **artigo 29 da Lei Federal-nº 10.637 (30/12/02)**, e posteriormente alterada conforme artigo 25/§4 da Lei Federal nº 10.684 (30/05/03):

- 1) Somos um estabelecimento industrial preponderantemente dedicado à elaboração de produtos classificados nos capítulos TIPI nºs: 2, 3, 4, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 23, 28, 29, 30, 31, 64 e/ou demais inclusões/exclusões da referida lei e suas complementações.
- 2) Não somos optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) – Lei nº. 9.317 (05/12/1996) e suas posteriores alterações.
- 3) Responsabilizamos-nos em notificar formalmente a Spumapac Indústria de Embalagens Ltda sobre qualquer alteração em nossa atividade (1) ou regime tributário (2) em qualquer tempo.
- 4) Preenchemos todos os demais dispostos da legislação tocante a concessão desta suspensão.
- 5) Somos responsáveis exclusivos por qualquer dano ou sanção que a Spumapac-Indústria de embalagens venha sofrer devido a imprecisão ou inveracidade das declarações aqui transmitidas.

Santa Maria de Jetiba 18 de setembro 2008, dia do mês do ano

Nome do Signatário	Cargo	CPF (MF) nº
Eitel Vesper	Diretor	527.043.437-72¹

[illegible]

37. Em igual sentido:

DECLARAÇÃO PARA FINS DE SUSPENSÃO DE IPI	
Declarante:	José Ferreira Campanha - Produtor Rural
CNPJ (MF) ou CPF (MF) nº:	038.892.117-04
Inscrição Produtor Rural nº:	CEI-179.150.0002/85
Endereço:	Estrada TERESÓPOLIS-FRIBURGO 26Km Bonsucesso - Teresópolis Rio de Janeiro 25995-290

Rio de Janeiro, 22 de setembro de 2008

Nome do Signatário	Cargo	CPF (MF) nº
Manoel Fernando Morgado Campanha	Diretor	013.844.367-07

Cartório de Notas e Registro Civil das Pessoas Naturais da
13ª Circunscrição da Comarca da Capital
ELISIO CHAGAS - Tabelião e Oficial Registrador
Rua Candido Magalhães, 217 Campo Grande - RJ - Tel.: (21) 3402-9250
Reconheço, por Autenticidade, a Firma de: MANOEL FERNANDO MORGADO
Campanha
Emol.: Rec.: 0,29 - Exp.: 0,00 - Tot.: 0,29
Fimperi.: 0,17 - Tot.: 0,17 - R\$: 2,50
Rio de Janeiro/RJ - 22/09/2008

JOSE FERREIRA CAMPANHA
Est. de Teresópolis, Km. 26
Bonsucesso - Friburgo / RJ
CEI 17.915.00002.85

14ª TABELÃO DE NOTAS - VAMPRE
AUTENTICAÇÃO:
ESTA CÓPIA, EMITIDA PELO CARTÓRIO,
CONFERE COM O ORIGINAL. DOU FE.
SPaulo, 13 JUN. 2015
www.vampra.com.br
RUA ANTONIO LACERDA, 50 - BOMMEIAOS
CEP: 04012-000 - SÃO PAULO - SP - TEL: 3065-4500
VÁLIDA SOMENTE COM O SELO DE AUTENTICAÇÃO
CADA AUTENTICAÇÃO - R\$ 2,75

140
IXN/1385

38. Assim, pelos fundamentos acima, não vislumbro outra saída senão votar pela procedência do recurso voluntário neste particular, exonerando-se, desta forma, os créditos cobrados pelos itens 1 e 2 do auto de infração sob exame.

2. ESSENCIALIDADE DAS EMBALAGENS DESTINADAS A GÊNEROS ALIMENTÍCIOS

39. Alega a contribuinte que a tributação do IPI de materiais de embalagem voltadas ao acondicionamento de gêneros alimentícios, desde o advento do Decreto nº 3.777/2001, que, ao revogar o Decreto nº 2.092/1996, passou a alíquota do imposto de zero para 15%, opera contra o princípio da seletividade conforme a essencialidade do produto insculpido no inciso I do § 3º do inciso IV do art. 153 da Constituição de 1988. Argumenta, ainda, que foi reconhecida a repercussão geral do Recurso Extraordinário nº 606.314/PE, que discute a matéria, que tramita no Supremo Tribunal Federal sob a relatoria do Ministro Luís Roberto Barroso, sendo que a Procuradoria Geral da República se manifestou, por meio do Parecer nº 8079, no sentido da afirmação do dispositivo constitucional em desfavor da tributação de itens essenciais.

40. Contudo, como se pode perceber, a argumentação da contribuinte é de índole exclusivamente constitucional, o que tem por efeito a aplicação da Súmula CARF nº 02,

não havendo competência deste Conselho para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

3. INCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS

3.1. Da necessidade de suspensão do presente feito

41. A questão, como se sabe, foi recentemente decidida no Recurso Extraordinário nº 574.706, com repercussão geral reconhecida, no qual o plenário do Supremo Tribunal Federal deu provimento ao recurso extraordinário e fixou a tese de que o ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins, oportunidade na qual restaram vencidos os Ministros Edson Fachin, Roberto Barroso, Dias Toffoli e Gilmar Mendes.

42. Contudo, nos termos da Solução de Consulta RFB nº 6.012, publicada em 04/04/2017, vinculada à Solução de Consulta Cosit nº 137 de 2017, o que se verifica é a ausência de solução definitiva do mérito, o que implica, para a Receita Federal do Brasil, ausência de previsão legal que possibilite a exclusão do imposto da base de cálculo das Contribuições para o PIS e COFINS devidas nas operações realizadas no mercado interno, posição à qual se acresce a inexistência, até o presente momento, de Ato Declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional sobre a matéria objeto de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal – Art. 19, II, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002. Assim, em observância ao RICARF aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, considerando que a decisão ainda não se tornou definitiva, não está este Conselho vinculado à decisão e, desta forma, passa-se a demonstrar a nossa convicção a respeito do tema.

43. Há de se assentir, no entanto, para o fato de que, ainda que prevaleça o posicionamento contrário à tese firmada pela excelsa Corte na ocasião do julgamento do presente recurso voluntário, a contribuinte se verá obrigada a buscar a guarida do Poder Judiciário, onde muito provavelmente obterá êxito, e restará à coisa pública arcar não apenas com as despesas inerentes ao processo, com o custo da atividade da Procuradoria da Fazenda Nacional, como também com as verbas sucumbenciais, sobretudo ao se ter em conta o caráter transubjetivo de uma decisão que, em que pese ainda não publicada, é por todos conhecida. Não é possível se perder de vista, ademais, que, segundo o preceptivo do *caput* do art. 926 do Código de Processo Civil, é o desígnio do legislador que os tribunais devem uniformizar a jurisprudência e mantê-la "*estável, íntegra e coerente*", em prestígio à segurança jurídica que deve pautar a relação entre aplicadores e jurisdicionados. A dicção prudente do direito deve, portanto, preferir a coerência e, assim como a posição individual do aplicador deve observância à decisão colegiada, o entendimento administrativo não pode se lançar à deriva de seus próprios fundamentos e perder de vista a terra firme da construção pretoriana das cortes superiores de seu país.

44. Assim, o caminho da resolução para fins de sobrestamento do presente feito até que se torne definitiva a decisão no recurso extraordinário em referência seria o caminho mais adequado e consentâneo com os ideários de estabilidade, integridade e coerência? Contrariamente a tal proposta, a resolução se presta a tal finalidade? Está-se diante não de uma prejudicialidade externa em sentido estrito, mas de uma potencial (ainda que provável) decisão, ou seja, de uma "*prejudicialidade tênue*". Não se cogitaria de resolução para se suspender o processo caso o colegiado "tivesse notícia" de que uma determinada lei cujo conteúdo implicasse alteração da decisão a ser proferida estivesse na iminência de ser

aprovada. Contudo, não se trata deste caso: embora ambas se tratem de normas gerais cogentes, está-se diante de uma decisão da Suprema Corte brasileira que apenas aguarda formalização e cujo conteúdo já se conhece, galgando a condição de notoriedade. A formalização superveniente do acórdão judicial alterará o colorido jurídico da relação que se discute no presente caso: saber disso é suficiente para se suspender o presente processo de forma não apenas a economizar a verba pública correspondente, mas também garantir aos jurisdicionados (contribuinte e Fazenda Pública) uma prestação mais célere, que apenas será procrastinada com uma decisão contrária ao pleito formulado na seara administrativa, pois este é o sentido do interesse público que deve ser preservado, e ainda que este relator, individualmente considerado, e este colegiado, em sua formação atual, ao menos de forma majoritária, discordem da exclusão do ICMS da base das contribuições.

45. Destaca-se, ademais, que o Recurso Extraordinário nº 574.706 teve a sua repercussão geral reconhecida e que o § 5º do art. 1.035 da Lei nº 13.105/2015 é expresso ao determinar que, uma vez reconhecida a repercussão geral, deverá ser determinada a "*suspensão do processamento de todos os processos pendentes, individuais ou coletivos, que versem sobre a questão e tramitem no território nacional*": ao dispor sobre "processos", não fez o legislador distinção entre processos administrativos e judiciais. Milita em desfavor da aplicação de tal dispositivo o fato de que, no presente caso, não haver notícia de que a Ministra Relatora tenha determinado *expressamente* a suspensão.

46. No entanto, em 23/02/2017, caso em tudo semelhante ao presente foi decidido no sentido da suspensão do processo administrativo que tramita neste Conselho: no curso do Recurso Extraordinário nº 566.622/RS, de Relatoria do Ministro Marco Aurélio Mello, procedeu-se à suspensão dos processos que tramitam neste Conselho acerca de matéria idêntica, decidida de maneira favorável à contribuinte pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal em **decisão pendente de publicação**:

*"A Fundação Armando Álvares Penteado, admitida no processo como interessada, **requer a comunicação, mediante ofício, ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF acerca da suspensão dos processos que versem a mesma matéria do extraordinário.***

*(...). **Relata a ausência de implementação da medida no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, vinculado ao Ministério da Fazenda, responsável pelo exame dos recursos contra atos formalizados no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB. Afirma que a recusa do Órgão decorre da falta de previsão regimental a respaldar a suspensão dos processos.***

Ressalta a iminência de julgamento, no CARF, de processo administrativo relevante para a entidade. Noticia a expedição de ofício, pela Secretaria Judiciária, a todos os tribunais do território nacional, não tendo havido comunicação aos órgãos administrativos.

*(...) **Em se tratando de processo sob repercussão geral, surgem consequências danosas. Uma vez admitida, dá-se o fenômeno do sobrestamento de processos que, nos diversos Tribunais do País, versem a mesma matéria, sendo que hoje há previsão no sentido do implemento da providência requerida § 5º do artigo 1.035 do Código de Processo Civil.***

(...) A entrega da prestação jurisdicional deve ocorrer conciliando-se celeridade e conteúdo. Daí a necessidade de atentar-se para o estágio atual dos trabalhos do Plenário. Dificilmente consegue-se julgar, fora processos constantes em listas, mais de uma demanda, o que projeta no tempo, em demasia, o desfecho de inúmeros conflitos de interesse.

No caso, tem-se quatro votos proferidos no sentido da inconstitucionalidade do artigo 55 da Lei nº 8.212/1991. Enquanto isso, o Poder Público continua aplicando-o, gerando dificuldades de toda ordem para entidades beneficentes.

(...) Implemento a medida acauteladora, suspendendo, nos termos do artigo 1.035, § 5º, do Código de Processo Civil, o curso de processos que veiculem o tema, obstaculizando o acionamento, pela Administração Pública, do artigo 55 da Lei nº 8.212/1991" - (seleção e grifos nossos).

47. Assim, em 07/03/2017 foi expedido o Ofício nº 594/R endereçado ao Presidente deste Conselho com cópia da decisão do Ministro Marco Aurélio Mello que suspendeu os processos administrativos que tratam da matéria.

48. Faz-se necessário, neste sentido, admitir não a aproximação do direito continental a um vero sistema de precedentes, pois há **substancial distância** entre regras específicas de vinculação ínsitas às especificidades do sistema processual, judicial e administrativo, brasileiro e tais modelos estrangeiros, que não guardam relação com nossa realidade, mas dar voz, na formação dos fundamentos da decisão, à postura expressamente adotada pelo legislador pátrio, em observância ao direito positivo, do qual destacamos os seguintes dispositivos:

Lei nº 13.105/2015 (Código de Processo Civil) - Art. 927. *Os juízes e os tribunais observarão:*

I - as decisões do Supremo Tribunal Federal em controle concentrado de constitucionalidade;

II - os enunciados de súmula vinculante;

*III - os **acórdãos** em incidente de assunção de competência ou de resolução de demandas repetitivas e em julgamento de **recursos extraordinário e especial repetitivos**;*

IV - os enunciados das súmulas do Supremo Tribunal Federal em matéria constitucional e do Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional;

V - a orientação do plenário ou do órgão especial aos quais estiverem vinculados.

§ 1º Os juízes e os tribunais observarão o disposto no art. 10 e no art. 489, § 1º, quando decidirem com fundamento neste artigo.

§ 2o A alteração de tese jurídica adotada em enunciado de súmula ou em julgamento de casos repetitivos poderá ser precedida de audiências públicas e da participação de pessoas, órgãos ou entidades que possam contribuir para a rediscussão da tese.

§ 3o Na hipótese de alteração de jurisprudência dominante do Supremo Tribunal Federal e dos tribunais superiores ou daquela oriunda de julgamento de casos repetitivos, pode haver modulação dos efeitos da alteração no interesse social e no da segurança jurídica.

§ 4o A modificação de enunciado de súmula, de jurisprudência pacificada ou de tese adotada em julgamento de casos repetitivos observará a necessidade de fundamentação adequada e específica, considerando os princípios da segurança jurídica, da proteção da confiança e da isonomia.

§ 5o Os tribunais darão publicidade a seus precedentes, organizando-os por questão jurídica decidida e divulgando-os, preferencialmente, na rede mundial de computadores.

Art. 928. *Para os fins deste Código, considera-se julgamento de casos repetitivos a decisão proferida em:*

I - incidente de resolução de demandas repetitivas;

II - recursos especial e extraordinário repetitivos.

Parágrafo único. O julgamento de casos repetitivos tem por objeto questão de direito material ou processual.

49. Não por outro motivo, reafirmamos a nossa discordância com relação à **equivocada** ementa do **Acórdão CSRF nº 9303-004.394**, de relatoria da Conselheira Tatiana Midori Migiyama, proferido em sessão de **09/11/2016**, em que, **por unanimidade de votos**, decidiu-se nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

CONFLITOS DE COMPETÊNCIA. UNIÃO, ESTADOS E MUNICÍPIOS. IPI. PRINCÍPIO DA EFICÁCIA VINCULANTE DOS PRECEDENTES JURISPRUDENCIAIS.

Em respeito ao Princípio da Eficácia Vinculante dos Precedentes, emanado explicitamente pelo Novo Código de Processo Civil, cabe no processo administrativo, quando houver similitude fática dos casos tratados e jurisprudência pacificada, a observância dos precedentes jurisprudenciais fluidos (sic) pelos Tribunais, conforme arts. 15, 926 e 927 da Lei 13.105/15. Ressurgindo à competência tributária trazida pela Constituição Federal,

quando se tratar de atividades relacionadas aos serviços gráficos personalizados passíveis de tributação pelo ISS, é de se afastar a incidência de IPI, conforme inteligência promovida pelo art. 1º, § 2º, da LC 116/03.

50. Discordarmos da existência de um suposto “princípio da eficácia vinculante dos precedentes jurisprudenciais”, de conteúdo contramajoritário e que milita em despreço de “(...) *uma das bases imprescindíveis na realização de uma certa concepção do Estado e do Direito*”³ que tem na intencionalidade normativa das funções estatais o fundamento da separação dos poderes que não pode ser perdido como um sopro ideológico, mas, antes, como uma categoria institucional bem demarcada. Não há, portanto, de se assentir com o precedente em geral como preceito genérico a ser seguido, fonte formal e engastada da decisão, mas, antes, como matéria-prima viva na forja do amadurecimento dos conceitos segundo o entendimento das instituições, o que apenas reafirma a necessidade de separação para que este diálogo continue a existir, sob pena de se fomentar uma estrutura monolocal de Estado dotada do poder de dizer o direito.

51. Assim, os arts. 926 e 927 do Código de Processo Civil de 2016 preceituam *regras específicas e pontuais* no sentido da uniformidade do comportamento das instituições jurisdicionais. Contudo, a uniformização não é o fim ensimesmado do preceptivo, mas, antes, prover os ideários de estabilidade, integridade e coerência e, neste sentido maiúsculo, de segurança jurídica, é possível se cogitar que “(...) *ao objetivo da mera uniformidade da jurisprudência deve substituir-se o objetivo da unidade do direito – ou, se quisermos, aquela ‘uniformidade’ deverá passar a entender-se de modo a ver-se nela a manifestação jurisprudencial desta unidade e para cumprimento da sua específica perspectiva normativo-intencional*”:⁴ antes um farol a ser seguido do que uma camisa de força para o aplicador. Passa-se, assim, à análise não de um equivocado “princípio da eficácia dos precedentes jurisprudenciais”, que deve ser desde logo censurado, vergastado e abandonado, mas de regras pontuais de uniformização de **casos** que deram conta da matéria, rumo a uma postura integrativa e de unicidade do ordenamento.

52. Este, ademais, foi o posicionamento **unânime** desta turma, no **Acórdão CARF nº 3401-003.806**, proferido em **26/06/2017**, de minha relatoria, cujo trecho pertinente da ementa abaixo se transcreve:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2007

PRINCÍPIO DA EFICÁCIA VINCULANTE DOS PRECEDENTES JURISPRUDENCIAIS. INEXISTÊNCIA.

Em que pese a necessidade de se buscar, tanto quanto possível, a unicidade do ordenamento a ser refletida na prestação jurisdicional estável, íntegra e

³ NEVES, A. Castanheira. O instituto dos ‘assentos’ e a função jurídica dos supremos tribunais. Coimbra: Coimbra Editora, 1ª edição (Reimpressão), 2014, pp. 14 e 15.

⁴ *Idem*, p. 656.

coerente, inexistente no direito pátrio o "princípio da eficácia vinculante dos precedentes". Assim, ainda que possa o julgador administrativo decidir no mesmo sentido da jurisprudência pacificada pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça na persecução de tais valores, a ele não está vinculado, devendo, não obstante, cumprir e aplicar as regras pontuais de uniformização previstas nos arts. 15, 926 e 927 da Lei 13.105/15 (Código de Processo Civil).

53. Realizados tais esclarecimentos, em tudo consentâneos com o quanto defendido no presente voto, pode-se afirmar que a decisão do Ministro Marco Aurélio, no Recurso Extraordinário nº 566.622/RS, acima transcrita, é merecedora de encômios, pois não há de se ofertar ao jurisdicionado decisão esquizóide, ou seja, tendente ao isolamento, falha em se relacionar com os demais componentes da sociedade jurídica que integra. O padrão evasivo de distanciamento dos vetores de amadurecimento institucional é contrário aos artigos acima transcritos, e este Conselho não pode se alhear das decisões do Supremo Tribunal Federal em recurso extraordinário com repercussão geral reconhecida como se desconhecesse não apenas o Código de Processo Civil de seu país como também a decisão favorável à tese defendida pela contribuinte no presente caso. Obrigá-la a buscar a chancela posterior do Poder Judiciário em um caso como o presente caminha em sentido contrário ao interesse público, incorrendo, assim, em apego exagerado ao formalismo e às suas próprias decisões, visão míope e distorcida de que o livre convencimento do aplicador estaria de alguma forma alheado do esforço argumentativo da construção do direito, infenso à unicidade da ordem jurídica. Não é que os comandos uniformizadores ganhem verticalidade, mesmo porque se discute caso ainda sem a definitividade do trânsito em julgado, mas não se pode relegar ao esquecimento, como se inexistente, aquilo que sabemos e conhecemos.

54. Desta feita, diante de decisão não definitiva, propõe-se não a concordância com a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins, mas simplesmente a conversão do presente julgamento em diligência para que se suspenda este processo administrativo, com fundamento não apenas nos fundamentos utilizados pela decisão do Ministro Marco Aurélio, como também nos dispositivos do Código de Processo Civil, todos acima transcritos e referenciados, até o ulterior trânsito em julgado da decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº 574.706.

55. No entanto, como se depreende da leitura do **Acórdão CARF nº 3401-003.627**, proferido em sessão de 25/04/2017, de minha relatoria, o racional ora expendido no sentido da suspensão do processo foi suplantado pela turma, por voto de qualidade, em conformidade com trecho da ementa, abaixo transcrito:

REPERCUSSÃO GERAL. RECONHECIMENTO. PROCESSO ADMINISTRATIVO. SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O reconhecimento da repercussão geral pelo Supremo Tribunal Federal, ainda que julgado o respectivo recurso extraordinário, porém pendente de publicação e definitividade a decisão prolatada, não importa o sobrestamento do processo administrativo que trata da mesma matéria, por ausência de previsão regimental, não se aplicando as disposições do Código de Processo Civil, por força da evolução histórica do art. 62-A, §§ 1º e 2º do

RICARF/09 (Portaria MF nº 256/09), incluídos pela Portaria MF 586/2010 e revogados pela Portaria MF nº 545/2013.

56. Acrescemos a tais considerações, os argumentos veiculados em artigo sobre o tema que escrevemos em co-autoria com Diego Diniz Ribeiro⁵:

"(...) o fato de ainda inexistir publicação do acórdão citado é questão exclusivamente formal, já que o conteúdo da decisão foi amplamente divulgado pelos meios de comunicação. Ademais, convém lembrar que, desde o ano de 2002, as sessões do STF são transmitidas ao vivo pela TV Justiça e que este julgamento, em especial, atraiu enorme audiência da comunidade jurídica em razão da sua relevância.

(...) Aliás, é exatamente em razão de tais valores que o CPC/2015 prescreve que, na hipótese de recurso extraordinário afetado por repercussão geral, todos os demais processos (e não só aqueles processos já em fase recursal) deverão ser sobrestados, até que haja decisão no chamado leading case. É o que prevê o art. 1.035, §5º do CPC.

A questão, todavia, que deve ser aqui debatida é se tal dispositivo deve ou não ser convocado no âmbito dos processos administrativos tributários. Para tanto, insta analisar o que dispõe o art. 15 do CPC. Segundo referido dispositivo, as disposições do CPC devem ser aplicadas de forma supletiva e subsidiária, ou seja, atribuem-se às normas do CPC, respectivamente, uma função normativo-substitutiva e também uma função normativo-integrativa.

Para a questão aqui analisada, o que interessa é o caráter subsidiário do CPC/2015 e, conseqüentemente, sua função normativo-integrativa, que pode ser vista por duas perspectivas.

A primeira delas com base na embolorada ideia de que o direito se perfaz pelo intermédio exclusivo da lei, calcada, pois, na concepção de um divinal legislador que não deixa comportamentos sociais sem prescrições normativas e que, quando isso eventualmente ocorre, o próprio direito legislado cria mecanismos no sentido suplantando tais buracos, o que se dá por intermédio de institutos como a analogia, os princípios gerais do direito e a equidade. Aí então a função integrativa clássica do CPC/2015 em face de uma lacuna legislativa referente ao processo administrativo tributário.

Todavia, uma visão mais moderna deste caráter subsidiário da lei parte do pressuposto de que tal norma integrativa deverá ser convocada de modo a potencializar os valores que lhes são próprios, bem como os valores do próprio Direito enquanto método de – repita-se – resolução, com justiça, de problemas de convivência humana. Nesse sentido, quando se fala no caráter subsidiário do CPC, sua convocação no processo administrativo, inclusive o

⁵RIBEIRO, Diego Diniz e BRANCO, Leonardo Ogassawara de Araújo. "CARF deve suspender processos de ICMS na base da Cofins?". Brasília: Jota, 03 de maio de 2017, disponível em: <<https://jota.info/artigos/carf-deve-suspender-processos-do-icms-na-base-da-cofins-03052017>>, último acesso em 01/08/2017.

tributário, deve ser no sentido de potencializar os princípios constitucionais do processo civil, dentre os quais se destacam os seguintes: integridade, unidade e coerência das decisões de caráter judicativo, de modo a também tutelar, reflexamente, igualdade de tratamento a jurisdicionados em situações análogas e, por fim, segurança jurídica.

Assim, com base em tais premissas, quer parecer que, na hipótese de recurso extraordinário afetado por repercussão geral, o sobrestamento prescrito no já citado art. 1.035, §5º do CPC, também deve se estender aos processos administrativos de caráter tributário, pois, dessa forma, estar-se-á prestigiando os sobreditos valores jurídicos, tão importantes para o Direito.

Não obstante, mesmo que se empregue a função integrativa de uma norma subsidiária em um sentido clássico, ainda sim a solução aqui proposta (sobrestamento do processo administrativo tributário) seria a única resposta cabível para o caso em tela. E isso porque, ao se analisar as disposições legais que tratam do processo administrativo tributário (Decreto 70.235 e Lei 9.784/99), é impossível encontrar qualquer disposição normativa que trate do problema aqui enfrentado, qual seja, o que fazer com processo administrativo que apresente recurso com causa de pedir autônoma e cujo teor está pendente de julgamento no âmbito judicial, em sede de processo com caráter transindividual. Não havendo disposições legais nas leis que tratam o processo administrativo tributário, deve ser aplicado de forma subsidiária o CPC." - (seleção e grifos nossos).

57. Assim, já conhecido o posicionamento da turma a respeito da proposta acima, passo à análise da questão de fundo, ainda que consigne meu voto no sentido da procedência do recurso neste particular.

3.2. Da inclusão do ICMS na base do PIS

58. Excelentes argumentos militam em favor das contribuintes no sentido da exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições sociais, entre os quais se destacam: **(i)** a existência de destaque do ICMS que torna possível se aferir o montante exato que se inclui na base de cálculo das contribuições, **(ii)** a existência de repercussão jurídica, no sentido de que o imposto se materializa em um valor repassado juridicamente à contribuinte tendo como destino os cofres públicos, o que implica a ideia de mera transferência ou repercussão, **(iii)** configuração de situação não-isonômica, uma vez que contribuintes que exercem a mesma atividade passam a ser tratados desigualmente a depender da alíquota aplicável de ICMS.

59. Entendemos, contudo, que o ICMS integra o valor final da operação de venda e compra, e a chamada "incidência por dentro" não é vedada, salvo nos casos específicos previstos pela legislação. Assim, não há vedação genérica para que um tributo inclua outro, ou até mesmo ele próprio, em sua base de cálculo, e este é o caso do IPI ao incidir sobre o ICMS ou do ICMS, ao incidir não apenas sobre o próprio ICMS, como também sobre o IPI. Tal circularidade em nada destoa das normas de regência do sistema tributário nacional: a incidência por dentro convive em igualdade de condições com a incidência por fora, como

ocorre no caso da CSL, hipótese em que se verifica a exclusão do tributo da sua base de cálculo. Há de se destacar, ainda, que a Lei nº 10.637/2002 (arts. 1º ao 11) e a Lei nº 10.833/2003 (arts. 1º ao 16) não contemplam a hipótese da exclusão do ICMS incluído no preço de venda. Destaca-se trecho do voto do Ministro Gilmar Mendes para subsidiar a argumentação do presente voto:

"(...) a COFINS não incide sobre a renda, sobre o incremento patrimonial líquido, que considera custos e demais gastos que viabilizaram a operação (como o Imposto de Renda e a Contribuição Social sobre o Lucro), mas sobre o produto das operações (antes da EC 20/1998: as operações restringiam-se a vendas e prestações de serviços), da mesma maneira que outros tributos como o ICMS e o ISS.

Com efeito, a imposição sobre o produto de vendas e prestação de serviços como ocorre com a COFINS, o ICMS e o ISS cuida de tributo real (Objektsteuer), que não exige a observação das circunstâncias pessoais do contribuinte (...). Logo, a receita bruta (faturamento, produto das operações) em oposição à receita líquida compreende a importância total recebida pelo contribuinte sem exclusão a priori de quaisquer componentes independentemente de sua destinação ou natureza como margem de lucro, custos diretos, custos indiretos ou ônus tributário.

Ora, se a importância correspondente ao ICMS integra o valor da operação final, na linha do decidido pelo Plenário no RE 212.209/RS, constitui também produto da venda ou da prestação de serviço e faturamento do contribuinte, da mesma maneira que os outros fatores do preço das mercadorias e serviços.

Em outras palavras, o montante relativo ao ICMS incorpora-se ao preço, de forma que é pago pelo comprador e é recebido pelo vendedor ou pelo prestador de serviço, ingressando em seu domínio, em consequência da respectiva operação. Em se tratando de tributos reais, como a COFINS, a exclusão de qualquer fator que componha seu objeto na espécie, o produto da operação, deve ser expressamente prevista, seja por meio de imunidade, como no art. 155, § 2º, XI, da Carta Magna que retira o montante do IPI da base de cálculo do ICMS; seja por meio de isenção, como disposto no art. 2º, parágrafo único, da Lei Complementar 70/1991, que excepciona o valor correspondente ao IPI da base de cálculo da COFINS.

De fato, as expressões faturamento e receita bruta, por si só, não distinguem quaisquer ingressos operacionais percebidos nem excluem de antemão qualquer elemento do resultado da operação. Portanto, montante subtraído do resultado das operações, a qualquer título, é exceção à base de cálculo e depende de previsão legal. Interpretação diversa entenderia como inócuos os citados arts. 155, § 2º, XI, a Carta Magna e 2º, parágrafo único, da LC 70/1991, o que não é razoável.

(...) Com efeito, se excluída da base de cálculo da COFINS a importância correspondente ao ICMS, questiono: por que não retirar o valor do ISS, do Imposto de Renda, do Imposto de Importação, do Imposto de Exportação,

das taxas de fiscalização, da taxa do IBAMA, do PIS, além da própria COFINS?

Obviamente, o simples fato de fundar-se em ônus tributário não desqualifica a parte do preço como receita bruta. Além disso, também não impressiona o argumento de que o valor do ICMS seja destinado não ao contribuinte, mas ao estado federado. De fato, é necessário dissociar o preço das mercadorias e serviços, ou seja, o quantum entregue pelo comprador e recebido pelo vendedor, das obrigações decorrentes e atreladas à operação.

Caso contrário, também as comissões de intermediários, a participação dos empregados, royalties, licenças, direitos autorais, seguro, frete, despesas aduaneiras, além de tarifas de crédito, por exemplo, também deveriam ser subtraídas do resultado. Na verdade, o acolhimento do entendimento da recorrente abrirá diversas fragilidades no sistema da COFINS, criando outro tributo pautado pelas circunstâncias pessoais do contribuinte e de cada parcela que integra o resultado das operações. Indevidamente, passa-se a tratar a presente contribuição como tributo pessoal, aproximando-a de tributo sobre a renda ou sobre o lucro.

Rigorosamente, os fundamentos aqui apresentados para excluir o ICMS da base de cálculo da COFINS poderiam também ser aplicados para afastar diversos custos que viabilizam as operações de compra e venda e de prestação de serviço, sejam de natureza tributária, sejam de natureza civil. Ainda que transferido apenas temporariamente ao contribuinte, qualquer parcela do valor do preço das vendas e dos serviços (após a EC 20/1998, também outras operações) irrefutavelmente faz parte do faturamento. De fato, após a entrega do numerário, o contribuinte dispõe dela da forma que entender conveniente: utilizando para quitar outros débitos que vencem primeiro, movimentando como capital de giro até a apuração, investindo em aplicações financeiras, etc.

Repita-se que a COFINS cuida de tributação sobre o faturamento, a receita bruta, o produto das vendas, não de imposição sobre a renda ou o lucro. O fundamento ou a destinação final do quantum não é relevante para a base de cálculo da COFINS, apenas o recebimento pelo contribuinte no curso de suas atividades.

(...) Em primeiro lugar, conforme já destacado, esta Corte reconheceu no RE 212.209/RS, Redator para o acórdão Min. Nelson Jobim, DJ 14.2.2003, que o quantum referente ao ICMS compõe o valor da operação e, por isso, também está incluído, como outros custos de viabilização, em sua própria base de cálculo. Consequentemente, o destaque do ICMS é apenas para controle fiscal, não para diferenciar a natureza da parcela.

Em segundo lugar, frise-se que o ICMS não funciona como imposto retido. De fato, o ICMS não é recolhido automaticamente com a ocorrência da operação, mas é recebido pelo vendedor, que o integra ao seu caixa, ao seu patrimônio e, apenas ao término do período de apuração, repassa-o ao Estado federado, depois de considerada a compensação de créditos.

Em terceiro lugar, é importante destacar que nem sempre a totalidade do valor correspondente ao ICMS recebido pelo contribuinte será repassado ao Estado, seja porque em muitos casos há crédito de operações anteriores a serem considerados, consoante o princípio da não cumulatividade, seja porque o fenômeno da substituição tributária pode ter exigido antes o recolhimento do tributo" - (seleção e grifos nossos).

60. Logo, insubsistente é o crédito, pois amparado em concepção equivocada do vocábulo "receita": o ICMS, pelos motivos acima dispostos, integra a base de cálculo do PIS e da Cofins.

61. De toda sorte, diante da inexistência de amparo legal que fundamente a pretensão da contribuinte, ou tampouco de decisão judicial (norma individual e concreta) que a lastreie, o que se observa é que, no momento da transmissão da PER/DComp, a recorrente não apenas não procedeu à retificação de seus registros contábeis e fiscais, como tampouco comprovou o erro que fundamentaria a oportuna retificação da declaração, não restando, portanto, saldo de crédito de tributo indevido a compensar no momento do encontro de contas, o que milita em favor da correção do despacho decisório que não homologou o pleito formulado.

62. Ressalta-se, ademais, que, nos pedidos de compensação ou de restituição, como o presente, o ônus de comprovar o crédito postulado permanece a cargo da contribuinte, a quem incumbe a demonstração do preenchimento dos requisitos necessários para a compensação, pois "(...) o ônus da prova recai sobre aquele a quem aproveita o reconhecimento do fato".⁶

63. Neste sentido, já se manifestou esta turma julgadora em diferentes oportunidades, como no **Acórdão CARF nº 3401003.096**, de 23/02/2016, de relatoria do Conselheiro Rosaldo Trevisan:

VERDADE MATERIAL. INVESTIGAÇÃO. COLABORAÇÃO. A verdade material é composta pelo dever de investigação da Administração somado ao dever de colaboração por parte do particular, unidos na finalidade de propiciar a aproximação da atividade formalizadora com a realidade dos acontecimentos.

PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO/RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO. DILIGÊNCIA/PERÍCIA. Nos processos derivados de pedidos de compensação/ressarcimento, a comprovação do direito creditório incumbe ao postulante, que deve carrear aos autos os elementos probatórios correspondentes. Não se presta a diligência, ou perícia, a suprir deficiência probatória, seja do contribuinte ou do fisco.

⁶ CINTRA, Antonio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pellegrini; e DINAMARCO, Cândido Rangel. Teoria geral do processo. São Paulo: Malheiros Editores, 26ª edição, 2010, p. 380.

64. Verifica-se, portanto, a completa inviabilidade do reconhecimento do crédito pleiteado em virtude da inexistência de crédito a compensar.

4. CRÉDITOS PRESUMIDOS DECORRENTES DE INSUMOS ISENTOS ADQUIRIDOS DA ZONA FRANCA DE MANAUS

65. A contribuinte requer o sobrestamento do presente feito naquilo que pertine à possibilidade de a contribuinte realizar a manutenção do crédito de IPI nas aquisições de produtos isentos advindos da Zona Franca de Manaus, para fins de industrialização, em virtude de o caso estar sob apreciação do Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº 592.891/SP, com repercussão geral reconhecida, que ainda pende de julgamento, com três votos que entenderam no sentido do quanto pleiteado pelo recurso voluntário sob análise. Entendo não se tratar do caso de sobrestamento, não apenas em virtude do quanto decidido no **Acórdão CARF nº 3401-003.627**, proferido em sessão de 25/04/2017, de minha relatoria, mas, sobretudo, porque o julgamento, como refere a própria contribuinte, não se encontra concluído, e sequer a maioria foi formada em torno de uma ou outra tese, e tampouco se verifica a existência de despacho específico suspendendo os processos que tratem a respeito de matéria idêntica. Assim, prossigo na análise do mérito.

66. Em síntese, para não nos alongarmos em questão já conhecida e consabida deste colegiado, a questão vem sendo decidida pelo Supremo Tribunal Federal de maneira a se admitir a possibilidade do creditamento, conforme se denota do Recurso Extraordinário nº 212.484/RS. No Recurso Extraordinário nº 592.891/SP, mencionado pela contribuinte, a Ministra Rosa Weber, relatora do caso, manifestou-se pela constitucionalidade do registro do crédito de IPI durante a sessão de 25/05/2016, tendo sido acompanhada, ademais, pelos ministros Edson Fachin e Luís Roberto Barroso, tendo sido suspenso o julgamento em razão de pedido de vista pelo Ministro Teori Zavascki. Observe-se que, naquela assentada, recordou a ministra relatora que, da análise da jurisprudência da Corte sobre os demais casos de isenção de IPI, os julgados desfavoráveis à tese ora defendida pela contribuinte não trataram da matéria no âmbito da Zona Franca de Manaus.

67. Ao nos voltarmos à jurisprudência deste Conselho, por outro lado, verifica-se a existência do Acórdão CARF nº 3402-002.993, de relatoria do Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire, proferido em sessão de 26/04/2016 por turma desta Câmara no sentido da interpretação externada pelo Recurso Extraordinário nº 212.484/RS, o que, de todo modo, já havia sido corroborado pelo órgão de cúpula deste conselho dez anos antes, em conformidade com o Acórdão CSRF nº 02-02.357, de relatoria do Conselheiro Antonio Carlos Atulim, proferido em sessão de 24/07/2006, cuja ementa abaixo se transcreve:

IPI.CRÉDITO INSUMO ADQUIRIDO SOB ISENÇÃO. Conforme decisão do Pleno do STF (RE. 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.

68. Transcreve-se, abaixo, trecho do voto vencedor da Conselheira Maria Teresa Martinez López, designada redatora do acórdão em referência:

"Historicamente, retornando no tempo, tem-se que a discussão envolvendo o creditamento do IPI não pago por motivo de isenção surgiu em 1991, no Rio Grande do Sul, com o MS 91.0009552-4, conforme informa o Min. Nelson Jobim, do STF, no julgamento da Reclamação nº 892 I RS.4 O juízo da CP Vara Federal de Porto Alegre, ao apreciar o Mandado de Segurança, decidiu pela existência do direito líquido e certo da empresa de abater do IPI devido sobre os produtos industrializados, no momento da saída de seu estabelecimento, o valor-crédito do IPI potencialmente incidente na operação anterior, na qual foram adquiridos produtos industrializados sujeitos à isenção da Zona Franca de Manaus.

Posteriormente, o TRF da 41 Região confirmou a decisão de 1º grau, dela tendo recorrido a União, impetrando o RE nº 212.484/RS. O acórdão proferido pelo STF no julgamento deste RE, concluído em 05/03/98, relatado pelo próprio Min. Jobim (...). Esta decisão do STF fez precedente e passou a fundamentar as decisões seguintes do STF, seguidas desde logo pelo STJ, pacificando-se a questão do direito ao crédito presumido sobre as aquisições isentas na esfera do judiciário. O valor a ser creditado é exatamente igual ao imposto que teria sido pago se isenção não houvesse, ou seja, é resultante da aplicação da alíquota prevista na TIPI 8 sobre o valor da operação.

A conclusão a que se chega é que o sistema de crédito presumido pretendido pela interessada vai de encontro com a interpretação do Judiciário, na aplicação do discutido princípio da não-cumulatividade na forma determinada pela CF/88.

Desde o julgamento do Recurso Extraordinário 212.484-2/RS, julgado pelo Pleno do STF em 05/03/98, aquela Corte vem, sistematicamente, entendendo que, especificamente em relação aos insumos adquiridos sob o regime de isenção, hipótese objeto da lide, o creditamento do valor do tributo incidente sobre insumos adquiridos sob o regime de isenção não ofende à CF (art. 153, §3º 2, II).

A não admissão do creditamento acarretaria a supressão dos efeitos pretendidos pelo próprio governo ao conceder a desoneração tributária para um dos elos da cadeia produtiva, uma vez que o adquirente acabaria por suportar toda a tributação quando da venda de seus bens e mercadorias" - (seleção e grifos nossos).

69. Observo, *a latere*, que, naqueles processos cuja decisão é no sentido da impossibilidade da manutenção do crédito, como já se manifestou este Conselho em casos análogos, como no Acórdão CARF nº 3402-002.993, proferido em sessão de 26/04/2016, no sentido da necessidade da exclusão das multas no sentido propugnado pela alínea 'a', inciso II do art. 486 do RIPI/2002, ecoado no inciso II do art. 567/2010.

70. Assim, com base nos fundamentos externados pelos precedentes acima, voto pela procedência do recurso voluntário neste particular.

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário, no sentido de reconhecer: **(i)** a possibilidade da suspensão do IPI prevista no art. 29 da Lei nº 10.637/2002 no caso dos adquirentes não industriais (estabelecimentos comerciais ou produtores rurais pessoas físicas); **(ii)** a necessidade de que o presente processo seja sobrestado até o ulterior trânsito em julgado da decisão do Recurso Extraordinário nº 574.706 que tramita no Supremo Tribunal Federal concernente à exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins; e **(iii)** o direito ao creditamento, relativamente produtos isentos adquiridos da Zona Franca de Manaus.

Relator Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida

Em três pontos, o Colegiado dissintiu do entendimento do eminente Relator, preliminarmente, **(i)** rejeitando a proposta de sobrestamento com relação à inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições; e, no mérito, **(ii)** não reconhecendo os créditos decorrentes de aquisições da Zona Franca de Manaus; além de **(iii)** rejeitar a possibilidade da suspensão do IPI, prevista no art. 29, da Lei nº 10.637/02, no caso dos adquirentes pessoas físicas.

Quanto à rejeição da proposta de sobrestamento, decidiu a maioria manter a jurisprudência prevalecente na Turma, no sentido da ausência de previsão regimental ao sobrestamento, pelas razões de decidir consignadas no voto vencedor, da redatoria do Conselheiro Robson José Bayerl, no Acórdão nº 3401-003.627, 25/04/2017, a qual passo a transcrever e adoto como razões do presente voto:

"Nada obstante as bem lançadas razões do eminente Cons. Relator, peço vênia para dele divergir quanto à proposta de sobrestamento deste processo administrativo, a fim de se aguardar a publicação da decisão exarada no RE nº 574.706RG, que fixou a tese consoante a qual o ICMS não compõe a base de cálculo do PIS e da Cofins.

Nesse passo, a remissão ao RE nº 566.622/RS, como paradigma da providência indicada, a meu sentir, não serve ao caso dos autos, haja vista que naquela situação, como destacado pelo próprio Relator, houve ordem expressa do Min. Marco Aurélio, a pedido de parte interessada, para que o presidente do CARF suspendesse o curso de todos os processos administrativos que versassem sobre a matéria discutida no recurso extraordinário, o que incorre em relação ao RE 574.706RG, não podendo ser-lhe estendido os efeitos daquele por analogia.

Respeitante às disposições do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105/2015, arts. 927 e 928), não é demais lembrar que sua admissão no processo contencioso administrativo se faz de maneira subsidiária, acaso inexistente norma que regule a questão processual.

No caso vertente, a possibilidade de sobrestamento dos processos administrativos, ante o reconhecimento da repercussão geral pelo Supremo Tribunal Federal, encontrava expressa previsão no art. 62-A, §§ 1º e 2º do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF 256/09, incluído pela Portaria MF nº 586/2010, verbis:

“Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.” (destacado)

Aludida previsão de sobrestamento, no entanto, foi posteriormente revogada pela Portaria MF 545, de 18/11/2013:

“Art. 1º Revogar os parágrafos primeiro e segundo do art. 62-A do Anexo II da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, publicada no DOU de 23 de junho de 2009, página 34, Seção 1, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais CARF.

Art. 2º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação.”

Com o advento da Portaria MF nº 343/2015, que veiculou o novo regimento interno do sodalício, não foi reproduzido o instituto, o que demonstra a opção por não acolher, nesse ponto, as determinações do Código de Processo Civil, de modo que a sua reimplantação significaria, por via oblíqua, repristiná-lo na contramão das disposições e alterações regimentais havidas ao longo do tempo.

A ausência de referência ao sobrestamento, uma vez reconhecida a repercussão geral do tema, não denota omissão regimental, como pode parecer, mas intenção deliberada de não adotar a providência em sede administrativa, o que implica no necessário julgamento do processo no estado em que se encontra, à luz da legislação e jurisprudência vinculante vigentes nessa ocasião.

Oportuno destacar que a observância obrigatória das decisões prolatadas pelo Supremo Tribunal Federal, em repercussão geral, ex vi do art. 62 do

RICARF/15, somente é exigível após o respectivo trânsito em julgado, consoante inteligência do art. 1.040, caput, do CPC (Lei nº 13.105/15) e art. 28 da Lei nº 9.868/99, o que não ocorre com o RE 574.706RG, cuja decisão plenária sequer foi publicada e ainda sujeita a recursos.

Com essas considerações, voto por não acolher o sobrestamento proposto."

Quanto ao não reconhecimento dos créditos decorrentes de aquisições da Zona Franca de Manaus - ZFM, também prevalece na Turma o entendimento no sentido de que nenhuma das aquisições desoneradas (não-tributado, alíquota zero e isento) dão direito ao crédito do imposto, sendo que, especificamente em relação à aquisição de produtos isentos da ZFM, o Supremo Tribunal Federal - STF reconheceu a Repercussão Geral, mas está a controvérsia pendente de julgamento conclusivo, consignadas no voto condutor, da relatoria do Conselheiro Eloy Eros da Silva Nogueira, no Acórdão nº 3401-002.997, 08/12/2015, razões convergentes com a jurisprudência dominante, no âmbito do CARF, sobre a matéria, inclusive, com decisões recentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF, por meio dos Acórdão nº 9303- 003.808, de 26/04/2016; e Acórdão nº 9303-004.205, de 09/08/20016.

Portanto, da jurisprudência supracitada, infere-se que o STF havia firmado entendimento pelo direito de crédito de IPI nas aquisições de matérias-primas isentas (RE 212.484), mas ele foi posteriormente alterado pela Suprema Corte que decidiu que não há direito de crédito em relação às aquisições não tributadas e sujeitas à alíquota zero (RE 370.682) e em relação às aquisições isentas (RE 566.819), de maneira que a jurisprudência atual é no sentido de que nenhuma das aquisições desoneradas dão direito ao crédito do imposto. Especificamente em relação à aquisição de produtos isentos da ZFM, o STF reconheceu a Repercussão Geral (Tema 322; RE 592.891) mas está a controvérsia pendente de julgamento conclusivo.

Desta forma, até que haja a decisão definitiva do STF acerca desta questão específica no RE 592.891/SP, a este colegiado incumbe a análise em conformidade com a legislação vigente, sendo, em regra, 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.

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/88, o que não acontece no caso dos produtos adquiridos da ZFM, uma vez que não satisfizeram as condições estabelecidas no art. 95, inc. III, c/c art. 237, do RIPI/2010, não sendo permitido aos Conselheiros, no âmbito dos julgamentos no CARF, afastar a aplicação de norma válida, em face de alegações de inconstitucionalidade de lei ou decreto (Súmula CARF nº 2).

Diante do exposto voto por negar provimento ao recurso voluntário, nesse ponto.

Quanto à rejeição da possibilidade da suspensão do IPI, prevista no art. 29, da Lei nº 10.637/02, no caso dos adquirentes pessoas físicas, a interpretação da Turma foi literal:

Lei nº 10.637/2002 - Art. 29. As matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem, destinados a estabelecimento que se dedique, preponderantemente, à elaboração de produtos classificados nos Capítulos 2, 3, 4, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 23 (exceto códigos 2309.10.00 e 2309.90.30 e Ex-01 no código 2309.90.90), 28, 29, 30, 31 e 64, no código 2209.00.00 e 2501.00.00, e nas posições 21.01 a 21.05.00, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, inclusive aqueles a que corresponde a notação NT (não tributados), **sairão do estabelecimento industrial com suspensão do referido imposto.**

(...)

§ 7º Para os fins do disposto neste artigo, as **empresas adquirentes** deverão:

I - atender aos termos e às condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal;

II - declarar ao vendedor, de forma expressa e sob as penas da lei, que atende a todos os requisitos estabelecidos.

Aplicando à espécie o art. 29, da Lei nº 10.637/2002, entendeu a maioria divergente, por um lado, ainda que a legislação exija, apenas, destino à "estabelecimento", não cogitando a exigência de que o estabelecimento de destino fosse industrial, como pretende a acusação fiscal; por outro lado, a legislação, expressamente, refere-se à "estabelecimento", não prevendo destino às pessoas físicas, como pretende a defesa, interpretação ratificada pelo seu § 7º, ao referir-se: "as empresas adquirentes", revelando a norma desonerativa previsões de pessoas jurídicas como origem e destino das saídas com suspensão do IPI.

Pelas breves razões, voto por negar provimento ao recurso voluntário, nesse particular

Fenelon Moscoso de Almeida - Redator designado.