



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13116.720483/2012-59
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9303-012.872 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 16 de fevereiro de 2022
Recorrente COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMERICAS - AMBEV
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Ano-calendário: 2008

INSUMOS ISENTOS. ORIUNDOS DA ZONA FRANCA DE MANAUS. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE.

Por aplicação da decisão do STF na apreciação do do RE nº 592.891/SP, em sede de repercussão geral, que transitou em julgado, cabe o creditamento "ficto" (como se devido fosse) do IPI nas aquisições de insumos isentos, inclusive os provindos da Zona Franca de Manaus (ZFM). Observar-se-á que o crédito na conta gráfica do IPI se dá quando a alíquota do produto adquirido sob o regime isentivo for positiva, conforme a Nota SEI PGFN nº 18/2020.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e no mérito, em dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rego - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo da Costa Pôssas, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Adriana Gomes Rego. Ausente o conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes, substituído pela conselheira Adriana Gomes Rego.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial (e-fls. 2815 a 2847), interposto pelo Contribuinte, 16 de outubro de 2018, em face do Acórdão nº 3402-002.927 (e-fls. 2626 a 2644), de 24 de fevereiro de 2016, integrado pelo Acórdão nº 3402-003.454 (e-fls. 2674 a 2678), de 23 de

novembro de 2016, proferidos pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF.

A decisão proferida no Acórdão n.º 3402-002.927 ficou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Ano-calendário: 2008

ISENÇÃO. AMAZÔNIA OCIDENTAL.

No art. 6º do Decreto-Lei n.º 1.435/75, entende-se por "matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional", aquelas produzidas na área da Amazônia Ocidental.

DECISÕES DO STF. APLICABILIDADE.

À luz do art. 62 do RICARF, o RE 212.484 tornou-se inaplicável no âmbito do CARF desde a decretação da repercussão geral no RE 592.891.

CRÉDITOS. ZONA FRANCA DE MANAUS.

Não existe amparo legal para a tomada de créditos fictos de IPI em relação a insumos adquiridos com a isenção prevista no art. 9º do Decreto-Lei n.º 288/67.

CRÉDITOS BÁSICOS. GLOSA. BEBIDAS SUJEITAS AO REGIME MONOFÁSICO. "BIS IN IDEN".

Restando comprovado na diligência que uma parcela dos produtos sujeitos ao regime monofásico que geraram créditos indevidos na entrada foi tributada na saída, reverte-se parcialmente a glosa efetuada a fim de se afastar o "bis in idem".

Recurso voluntário provido em parte.

A deliberação da Turma ficou assim consignada:

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para que os 82,26%, correspondentes às saídas tributadas de produtos monofásicos (que geraram os créditos básicos glosados), seja aplicado aos valores glosados sob essa rubrica em cada período de apuração, a fim de que seja revertida a glosa nesse percentual, afastando-se o bis in idem. Os saldos da escrita fiscal deverão ser reconstituídos considerando-se como glosa 17,74% do valor glosado a cada período de apuração. Vencida a Conselheira Valdete Aparecida Marinheiro, que deu provimento em maior extensão para reverter a glosa dos créditos incentivados”

Diante desta decisão a Fazenda Nacional ingressou com Embargos de Declaração (e-fls. 2646 a 2648), em 31 de março de 2016.

Os embargos foram admitidos por intermédio do Despacho de Embargos (e-fls. 2651), em 11 de abril de 2016, pelo Presidente da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF.

Na análise dos embargos, estes foram, por unanimidade, rejeitados. Proferiu-se o Acórdão n.º 3402-003.454, que tem a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 31/01/2008 a 31/12/2008

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÕES.

Inexistindo os vícios apontados pela embargante, rejeitam-se os embargos de declaração.

Salienta-se que o Contribuinte também ingressou com Embargos de Declaração (e-fls. 2703 a 2706), em 19 de junho de 2017. Por meio do Despacho de Admissibilidade de Embargos de Declaração (e-fls. 2793 a 2796), de 11 de outubro de 2017, o então Presidente da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento rejeitou os embargos tendo em vista que “não resta caracterizada omissão em relação à segunda matéria por parte do Acórdão Embargado”.

Por intermédio do Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial (e-fls. 3029 a 3041), de 19 de fevereiro de 2019, o Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF deu seguimento parcial ao recurso, com admissão somente quanto à matéria relativa ao “necessário tratamento diferenciado às empresas sediadas na Zona Franca de Manaus – Ilegitimidade da glosa de créditos de produtos oriundos da Zona Franca de Manaus”.

Diante desta deliberação o Contribuinte ingressou com Agravo (e-fls. 3050 a 3056), em 27 de maio de 2019. Em análise, por meio do Despacho em Agravo (e-fls. 3059 a 3064), de 24 de junho de 2019, a Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais rejeitou o agravo e confirmou o seguimento parcial do Recurso Especial.

A Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões (e-fls. 3097 a 3100), em 26 de março de 2020. Requer o não provimento do recurso interposto pelo Contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valcir Gassen, Relator.

O Recurso Especial interposto pelo Contribuinte é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Salienta-se que o Contribuinte indicou como acórdãos paradigmas no que tange à matéria admitida, necessário tratamento diferenciado às empresas sediadas na Zona Franca de Manaus – Ilegitimidade da glosa de créditos de produtos oriundos da Zona Franca de Manaus, o Acórdão n.º 202-11612, CSRF/02-02.211 e 3801-002.029.

De acordo com o exarado por intermédio do Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial, frente aos dois primeiros acórdãos indicados como paradigmas, vota-se pelo conhecimento.

O objeto da presente lide, nesta instância recursal, refere-se ao necessário tratamento diferenciado às empresas sediadas na Zona Franca de Manaus – ilegitimidade da glosa de créditos de produtos oriundos da Zona Franca de Manaus (art. 153, §3º, II, da CF/88 e art. 40 do ADCT). Na decisão recorrida entendeu-se que não há amparo legal para a tomada de créditos fictos de IPI em relação a insumos adquiridos com isenção.

O Contribuinte aduz que há amparo legal para a tomada de créditos fictos de IPI, mesmo isentos. No recurso sustenta:

A Fiscalização afirmou inexistir previsão legal para o registro de crédito de IPI nas aquisições feitas pela Recorrente de insumos isentos junto a fabricantes que os industrializaram na ZFM. Consta do Termo de Verificação Fiscal que somente os bens produzidos a partir de matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional proporcionariam o direito de crédito ao adquirente, nos termos dos artigos 82, III e 175 do Decreto 4.544/02 (Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados - RIPI/02).

(...)

Em primeiro lugar, o v. acórdão recorrido entendeu que, pela interpretação dada pelo STF ao alcance da não-cumulatividade no julgamento do RE n. 566.819, não haveria direito a crédito na aquisição de insumos isentos de IPI.

Esse entendimento, contudo, implica violação expressa ao art. 153, §3º, II, da CF/88, conforme vem reconhecendo esse Tribunal Administrativo.

(...)

Em resumo, com a glosa do crédito apropriado pela Recorrente, a fiscalização sujeitou os insumos isentos adquiridos na ZFM ao mesmo regime fiscal a que estão adstritos os insumos igualmente isentos que sejam produzidos em outro ponto do território nacional.

O entendimento, no entanto, viola o art. 40 do ADCT, que assegura às mercadorias originárias da ZFM tratamento fiscal diferenciado de operações semelhantes originárias das demais regiões do País. O procedimento adotado pela Recorrente tem fundamento no artigo 163, § 2º, do RIPI/02. Por esse motivo, requer-se a reforma do acórdão recorrido e o reconhecimento da insubsistência integral da autuação nesse ponto.

A Fazenda Nacional, com entendimento diverso, aponta em Contrarrazões:

Diante disso, é preciso consignar que não há qualquer ofensa ao princípio da não-cumulatividade no presente lançamento. **Ora, considerando-se que nos casos de produtos isentos não há o recolhimento do IPI na etapa anterior, de fato é impossível e indevido o creditamento. A não-cumulatividade constitucionalmente prevista só tem sentido à medida em que várias incidências sucessivas, efetivamente mensuráveis, ocorram. Dessa forma, em face da norma de isenção, não há que se falar no direito de crédito de IPI não pago.**

(...)

Dessa forma, não cabe o direito ao crédito de IPI como se devido fosse relativamente às aquisições de insumos, matérias-primas e materiais de embalagem isentos provenientes da ZFM.

Verifica-se que procede o alegado pelo Contribuinte em face da decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal no RE n.º 592.891/SP, em sede de repercussão geral, que transitou em julgado, no sentido de que cabe o creditamento “ficto” (como se devido fosse) do IPI nas aquisições de insumos isentos, inclusive os provindos da Zona Franca de Manaus.

No RE n.º 592.891/SP, que transitou em julgado em 18 de fevereiro de 2021, fixou-se a seguinte tese:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI. NÃO-CUMULATIVIDADE. DIREITO AO CREDITAMENTO NA ENTRADA DE INSUMOS PROVENIENTES DA ZONA FRANCA DE MANAUS. EXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL (...).

(...) Há direito ao creditamento de IPI na entrada de insumos, matéria-prima e material de embalagem adquiridos junto à Zona Franca de Manaus sob o regime da isenção, considerada a previsão de incentivos regionais constante do art. 43, §2º, III, da Constituição Federal, combinada com o comando do art. 40 do ADCT.

Nesta decisão ficou claro que a alíquota a ser aplicada de modo a gerar creditamento na contra gráfica do IPI é aquela quando da saída dos mesmos produtos de origem distinta da Zona Franca de Manaus, como se observa na seguinte parte do voto da Ministra Rosa Weber:

8. Para finalizar, destaco, afastando objeções, na linha do já registrado na origem, que a operatividade do creditamento na espécie é perfeitamente viável, pois no caso de isenção regional, diferentemente da não incidência, existe alíquota nas operações tributadas realizadas nos demais pontos do território nacional, de modo que o adquirente de produtos oriundos diretamente da sub-região de Manaus (isentos) “nada mais fará do que adotar a alíquota prevista no direito positivo”, nas palavras de José Eduardo Soares de Melo e Luiz Francisco Lippo.

Assim, verifica-se que sendo a alíquota do insumo adquirido zero, não há direito a crédito algum de IPI, visto que por uma questão de lógica, pois crédito de zero é zero. **Em consequência, o crédito a ser lançado no LAIPI deve ser aquele calculado em função da alíquota do produto adquirido da ZFM**, como se isenção não houvesse.

Esta é oposição também da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional na Nota SEI n.º 18/2020/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME, de 24/06/2020 que assim estabeleceu:

...

22. Destaca-se que não foi alterado o entendimento genérico do Supremo Tribunal Federal quanto à impossibilidade de apropriação de crédito derivado de imposto não pago na etapa anterior da cadeia do IPI. O presente caso **consiste numa hipótese excepcionalíssima de**

reconhecimento de creditamento, fundamentada, exclusivamente no caráter da fornecedora dos insumos, matérias-primas e materiais de embalagens **situada na Zona Franca de Manaus**, sob fundamento dos arts. 40 do ADCT e 43, §2º, III, da Constituição.

23. Destaca-se, mais uma vez, o ponto relativo à previsão de alíquota positiva na TIPI, porque será esse o valor a ser usado para o cálculo do creditamento. A referência será a alíquota geral prevista para o bem oriundo de qualquer empresa localizada em qualquer região do país. Daí, considerando a isenção regional reconhecida às empresas localizadas na Zona Franca de Manaus, **aplica-se o creditamento tomando como base a alíquota prevista na TIPI.**

Por fim, verifica-se que a matéria já foi objeto de análise por esta Turma como se verifica no Processo n.º 10469.726020/2014-74, Acórdão n.º 9303-011.896, que tem a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2009 a 30/06/2010

CRÉDITO DE IPI. AQUISIÇÕES DE INSUMOS ISENTOS PROVENIENTES DA ZONA FRANCA DE MANAUS. TEMA 322 DO STF.

Há direito ao creditamento de IPI na entrada de insumos, matéria-prima e material de embalagem adquiridos junto à Zona Franca de Manaus sob o regime da isenção, considerada a previsão de incentivos regionais constante do art. 43, § 2º, III, da Constituição Federal, combinada com o comando do art. 40 do ADCT.

Do exposto, vota-se por conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte e, no mérito, por dar-lhe provimento para reconhecer o direito ao creditamento de mercadoria adquirida da ZFM sob regime de isenção, na medida em que sua alíquota de IPI seja maior que zero, nos limites do decidido no RE n.º 592.891/SP e da Nota SEI n.º 18/2020/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME, de 24/06/2020.

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen

Fl. 7 do Acórdão n.º 9303-012.872 - CSRF/3ª Turma
Processo n.º 13116.720483/2012-59