



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13984.001028/2009-26
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9303-009.374 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 14 de agosto de 2019
Recorrente COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS AMBEV
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 11/01/2008 a 31/05/2008

INSUMOS ISENTOS ORIUNDOS DA ZONA FRANCA DE MANAUS. CREDITAMENTO "FICTO" DO IPI. IMPOSSIBILIDADE, SALVO POR EXPRESSA DISPOSIÇÃO LEGAL.

Salvo por expressa disposição legal, não cabe o creditamento "ficto" (como se devido fosse) do IPI nas aquisições de insumos isentos, inclusive os provindos da Zona Franca de Manaus, por incompatível com a técnica da não cumulatividade adotada para o imposto, que se dá compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores (art. 153, § 3º, II, da Constituição Federal, e art. 49 do CTN).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Jorge Olmiro Lock Freire e Rodrigo da Costa Pôssas, que conheceram parcialmente do recurso. No mérito, por voto de qualidade, acordam em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Demes Brito (relator), Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello, que lhe deram provimento parcial. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)

Demes Brito – Relator.

(documento assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal - Redator designado.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro

Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência, interposto pela Contribuinte ao amparo do art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, em face do Acórdão nº 3202-001.472, cuja ementa está assim redigida:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 11/01/2008 a 31/05/2008

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

Não gera direito a crédito os concernentes a produtos isentos adquiridos para emprego no processo industrial, mas não elaborados com matérias primas agrícolas e extrativas vegetais, exclusive as de origem pecuária, de produção regional por estabelecimentos industriais localizados na Amazônia Ocidental/Zona Franca de Manaus e sem projetos aprovados pelo Conselho de Administração da SUFRAMA.

Recurso voluntário negado.

Devidamente intimada, a Contribuinte apresentou embargos de declaração, os quais restaram rejeitados, consoante despacho acostado às fls. 528-530.

A divergência suscitada, conforme alegações da Recorrente, diz respeito ao acórdão supra e ao despacho que rejeitou os embargos interpostos quanto i) nulidade por cerceamento do direito de defesa face falta de análise de todas as razões expostas pelo contribuinte, e ii) glosa de créditos de produtos oriundos da ZFM, iii) créditos decorrentes de aquisições isentas.

Do juízo de admissibilidade, às e-fls. 635 -639, o Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção do CARF, deu seguimento parcial ao recurso, apenas em relação a matéria: crédito de IPI nas aquisições de insumos e matérias-primas isentas.

Houve Reexame de Admissibilidade do Recurso Especial, às e-fls. 640-641, o Presidente do CARF, manteve na íntegra o despacho de Presidente da Câmara, que deu seguimento parcial ao recurso interposto pelo sujeito passivo, apenas quanto **crédito de IPI nas aquisições de insumos e matérias-primas isentas.**

Cientificada, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, às e-fls. 643-657, requer seja negado provimento ao recurso especial da contribuinte, mantendo-se o acórdão proferido pela Turma *a quo*, por seus próprios fundamentos.

Regularmente processado o apelo, esta é a síntese do essencial, motivo pelo qual encerro meu relato.

Voto Vencido

Conselheiro Demes Brito - Relator

O recurso foi apresentado com observância do prazo previsto, bem como dos demais requisitos de admissibilidade. Sendo assim, dele tomo conhecimento e passo a decidir.

Primeiramente, se faz necessário lembrar e reiterar que a interposição de Recurso Especial junto à Câmara Superior de Recursos Fiscais, ao contrário do Recurso Voluntário, é de cognição restrita, limitada à demonstração de divergência jurisprudencial, além da necessidade de atendimento a diversos outros pressupostos, estabelecidos no artigo 67 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015. Por isso mesmo, essa modalidade de apelo é chamada de Recurso Especial de Divergência e tem como objetivo a uniformização de eventual dissídio jurisprudencial, verificado entre as diversas Turmas do CARF.

Neste passo, ao julgar o Recurso Especial de Divergência, a Câmara Superior de Recursos Fiscais não constitui uma Terceira Instância, mas sim a Instância Especial, responsável pela pacificação dos conflitos interpretativos e, conseqüentemente, pela garantia da segurança jurídica dos conflitos.

Decido.

In caso, trata-se de Auto de Infração consoante a descrição dos fatos, às fls. 247/249, complementada pelo termo de verificação fiscal, às fls. 276/280, onde a Contribuinte, no período de janeiro a maio e julho a dezembro de 2008, recolheu a menor o imposto em virtude da utilização de créditos indevidos alusivos à aquisição de insumos isentos de fornecedores localizados na Amazônia Ocidental/Zona Franca de Manaus, em desacordo com as condições estabelecidas para as isenções previstas no RIPI/2002, artigos 69, II, e 82, III. O aproveitamento dos créditos, pelo sujeito passivo, deu-se com fulcro no art. 175 do mesmo Regulamento.

Com efeito, a legislação central cuja interpretação é objeto de divergência refere-se às disposições do artigo 153, § 3º, inciso II da Constituição Federal, artigo 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias ("ADCT"), artigo 9º do Decreto-Lei 288/1967, artigo 49 do CTN, artigo 25 da Lei nº. 4.502/1964 e artigo 11 da Lei nº 9.779/99, os quais tratam da possibilidade da utilização do crédito proveniente de aquisição de insumos isentos aplicados em processo produtivo.

Em 25 de abril de 2019, o Plenário do Supremo Tribunal Federal- STF, no julgamento do RE nº592891, apreciando o tema 322 da repercussão geral, negou provimento ao Recurso Extraordinário da Fazenda Nacional , nos seguintes termos:

"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".

Como se vê, o STF por meio de repercussão geral, definiu a questão relacionado aos créditos fictos oriundos da Zona Franca de Manaus, portanto, com razão a Contribuinte em seu pleito.

Dispositivo

Ex positis, dou provimento ao Recurso da Contribuinte.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Demes Brito

Voto Vencedor

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, Redator Designado

Com todo respeito ao voto da ilustre relator, mas discordo de suas conclusões, quanto ao direito do contribuinte ao creditamento de IPI decorrente da aquisição de insumos isentos oriundos da ZFM.

Por comungar do mesmo entendimento do Conselheiro e Presidente em exercício desta 3ª Turma, Rodrigo da Costa Pôssas, e ainda visando à celeridade e a econômica processual, adoto as mesmas razões e fundamentos do seu voto, no acórdão n.º 9303-006.987, reproduzido, a seguir:

“Direito (em caráter geral) ao creditamento “ficto” nas aquisições de insumos isentos da ZFM

Em relação creditamento "ficto" (como se devido fosse), na aquisição de insumos isentos (em geral), já está por mais que superado o entendimento (ainda por muitos aventado) do STF no RE n.º 212.4842/ RS, que dava este direito (coincidente, a um engarrafador da Coca-Cola).

Hoje, a posição do STF é contrária, conforme se vê na seguinte ementa:

IPI – CRÉDITO. A regra constitucional direciona ao crédito do valor cobrado na operação anterior. IPI – CRÉDITO – INSUMO ISENTOS. Em decorrência do sistema tributário constitucional, o instituto da isenção não gera, por si só, direito a crédito. IPI

(RE n.º 566.819/RS, Rel. Min. Marco Aurélio, Dje 10/02/2011)

Permanecem em Repercussão Geral somente as aquisições da Zona Franca de Manaus (RE n.º 592.891/SP).

Isto não significa que esteja sendo reconhecido o direito na pendência daquele julgamento. Pelo contrário, é pacífica a (recente) jurisprudência do CARF em não admiti-lo, conforme exemplificado nas ementas parcialmente transcritas a seguir:

Acórdão n.º 3302-004.629 (de 27/07/2017):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/04/2008 a 31/12/2009

CRÉDITO DE IPI. AQUISIÇÃO DE PRODUTOS ISENTOS. IMPOSSIBILIDADE. JURISPRUDÊNCIA DO STF.

Excepcionadas as permissões previstas na lei, é vedada a apropriação, na escrita fiscal do sujeito passivo, de créditos de IPI na aquisição de insumos isentos, uma vez

que inexistente montante do imposto cobrado na operação anterior e conforme jurisprudência do STF nos RE n.º 370.682 e n.º 566.819.

(...)

Acórdão n.º 3302-005.225 (de 26/02/2018)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

INSUMOS ISENTOS. ZONA FRANCA DE MANAUS. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O adquirente de produto isento e oriundo da Zona Franca de Manaus não possui direito ao crédito presumido.

Recurso Voluntário Negado

Direito Creditório Não Reconhecido

Observe-se que no primeiro acórdão explícita está a motivação para o não reconhecimento (a não ser que exista expressa previsão legal em contrário), na aquisição de insumos desonerados do imposto (sejam eles não tributados, isentos ou tributados à alíquota zero): não há imposto cobrado na operação anterior.

A sistemática da não-cumulatividade do IPI é a do "imposto contra imposto" (*tax on tax*) e não "base contra base" (*basis on basis*), como ocorre com o IVA europeu.

Assim, não se tributa o valor agregado. Desconta-se do imposto devido o cobrado na operação anterior, conforme preceituado em nível constitucional:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...)

IV - produtos industrializados; (...)

§ 3º O imposto previsto no inciso IV:

I - será seletivo, em função da essencialidade do produto;

II - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;

Não poderia ser diferente a dicção do Código Tributário Nacional, norma geral tributária:

Art. 49. O imposto é não-cumulativo, dispondo a lei de forma que o montante devido resulte da diferença a maior, em determinado período, entre o imposto referente aos produtos saídos do estabelecimento e o pago relativamente aos produtos nele entrados.

A Súmula CARF n.º 18 vai no mesmo sentido, só que tratando de alíquota zero (a "lógica" é mesma):

Súmula CARF n.º 18: *A aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem tributados à alíquota zero não gera crédito de IPI.*

O relator entende já ser aplicável a decisão do STF na apreciação do do RE 596.614 e do RE 592.891, em sede de repercussão geral. Porém, como é sabido, esta decisão não teve ainda trânsito em julgado, não sendo do conhecimento deste colegiado a íntegra do acórdão proferido pela corte suprema.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso especial do contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal