



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15746.720760/2023-95
ACÓRDÃO	3101-003.995 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de fevereiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	AMCOR RIGID PACKAGING DO BRASIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Data do fato gerador: 31/05/2018, 30/06/2018, 31/07/2018, 31/08/2018, 30/09/2018, 31/10/2018, 30/11/2018, 31/12/2018, 31/01/2019, 28/02/2019, 31/03/2019, 30/04/2019, 31/05/2019, 30/06/2019, 31/07/2019, 31/08/2019, 30/09/2019, 31/10/2019, 30/11/2019, 31/12/2019

EMENTA:

LIMINAR EM MEDIDA CAUTELAR NO STF. INAPLICABILIDADE. AUSÊNCIA DE IMPEDIMENTO PARA PROSSEGUIMENTO DO LANÇAMENTO.

A liminar concedida na Medida Cautelar nº 1.957/STF, que reconheceu o direito ao crédito de IPI sobre operações isentas, não se aplica ao presente caso, que envolve insumos sujeitos à alíquota zero.

MULTA REGULAMENTAR. ALEGADA AUSÊNCIA DE INEXATIDÃO NAS INFORMAÇÕES DECLARADAS. REJEIÇÃO.

A aplicação da multa regulamentar (art. 12, II, da Lei nº 8.218/1991) decorre do descumprimento de obrigação acessória, configurado pelo preenchimento de informações inexatas. A regular intimação e ausência de retificação confirmam a infração, sendo irrelevante a alegação de divergência interpretativa ou de boa-fé, conforme disposto no art. 136 do CTN.

IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI). INSUMOS SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO. INEXISTÊNCIA DE DIREITO AO CRÉDITO PRESUMIDO. INAPLICABILIDADE DO TEMA 322 DO STF.

Não se aplica o entendimento firmado no tema 322 às operações envolvendo insumos sujeitos à alíquota zero, uma vez que a decisão do STF se restringiu às hipóteses de isenção, conforme devidamente explicitado na Nota SEI nº 18/2020.

MULTA DE OFÍCIO E MULTA REGULAMENTAR. BIS IN IDEM. INOCORRÊNCIA.

É legítima a aplicação cumulativa da multa de ofício e da multa regulamentar, pois decorrem de infrações distintas: a primeira, pelo descumprimento de obrigação principal (inadimplemento de tributo) e a segunda, pelo descumprimento de obrigação acessória (informações inexatas na escrituração fiscal).

MULTA. VIOLAÇÃO DE PRINCÍPIOS. VEDAÇÃO AO CONFISCO. SÚMULA CARF. N. 02.

A autoridade fiscal e os órgãos de julgamento não podem, invocando a proporcionalidade e razoabilidade afastar a aplicação da lei tributária válida e vigente, nos termos do enunciado da Súmula CARF n. 02 é vedado ao CARF a análise de inconstitucionalidade da Legislação Tributária.

CARF. NÃO VINCULAÇÃO A DECISÕES ISOLADAS DO PODER JUDICIÁRIO.

O CARF, enquanto órgão administrativo, não está vinculado a decisões judiciais isoladas, salvo quando estas forem vinculantes (súmulas ou precedentes qualificados).

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso, afastar a preliminar de arguida e, no mérito, em negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

LUCIANA FERREIRA BRAGA – Relator

Assinado Digitalmente

GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Renan Gomes Rego, Laura Baptista Borges, Ramon Silva Cunha, Luciana Ferreira Braga, Sabrina Coutinho Barbosa, Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por AMCOR RIGID PACKAGING DO BRASIL LTDA. contra acórdão proferido pela 27ª TURMA/DRJ 08, o qual manteve o crédito tributário em litígio, eis que conforme constatado em Verificação Fiscal, a Recorrente se aproveitou indevidamente de créditos de IPI nas aquisições de preformas de garrafas pet oriunda da Zona Franca de Manaus, a partir de 01/01/2017, sendo que o produto, cuja classificação fiscal é 39.23.30.00 – Ex 01, da TIPI, deixou de ter alíquota positiva com o advento do Decreto 8.950 de 30 de dezembro de 2016.

Assim, foram glosados os créditos calculados com base na alíquota de 15% (quinze por cento), inclusive, saldo credor de período anterior aproveitado no período de apuração maio/2018.

Quanto a multa regulamentar, conforme se verifica do TVF, a Recorrente foi intimada a retificar a Escrituração Fiscal Digital – EFD – ICMS/IPI, em razão dos ajustes de créditos indevidos, mas se manteve inerte, razão pela qual, houve ainda a aplicação da multa de 5% sobre os valores das operações que deram origem aos créditos.

O seguinte trecho do acórdão bem sintetiza as demais razões de ter sido efetuado o lançamento:

Conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 72 a 75, a interessada escriturou créditos do IPI em sua EFD – ICMS/IPI decorrentes de entradas de preformas de garrafas pet adquiridas a partir de 01/01/2017. Tal mercadoria tem classificação fiscal 3923.30.00, Ex. 01, e a partir de tal data (01/01/2017) deixou de ter alíquota positiva na TIPI, por força do Decreto nº 8.950/2016.

Constou do TVF:

9. Pesquisa no site da Justiça Federal informa que o contribuinte possui em andamento somente o Mandado de Segurança nº 0005368-18.2002.403.6105 relacionado ao IPI.
10. Porém, tais ajustes de créditos não tem amparo judicial quando tem por base de cálculo aquisições de preformas de garrafas pet adquiridas a partir de 01/01/2017, isso porque essa mercadoria, cuja classificação fiscal é 3923.30.00, Ex 01, a partir da referida data deixou de ter alíquota positiva do IPI em todo território nacional, por força do Decreto nº 8.950, de 30/12/2016.

11. Pesquisa no sistema Nota Fiscal Eletrônica identificou as diversas saídas de preformas da empresa Amcor Embalagens da Amazônia Ltda., CNPJ 84.127.208/0001-66, situada em Manaus – AM, todas com informação de Isenção do IPI, para o contribuinte sob ação fiscal.

12. Intimado e reintimado a esclarecer o motivo dos ajustes de créditos calculados sobre aquisições de preformas adquiridas da ZFM a partir de 01/01/2017, o contribuinte não se manifestou.

13. Consequentemente, são glosados pela fiscalização os ajustes de créditos escriturados nas EFD ICMS/IPI que foram calculados pelo contribuinte utilizando indevidamente a alíquota de 15% sobre aquisições de preformas da ZFM a partir de 01/01/2017, inclusive o saldo credor de período anterior aproveitado no período de apuração maio/2018, uma vez que referente a abril/2018 igualmente ocorreu creditamento irregular do imposto, e recalculados os valores do IPI devidos, conforme demonstrativo anexo a este Termo de Verificação Fiscal.

MULTA REGULAMENTAR POR PREENCHIMENTO DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – EFD – ICMS/IPI COM INFORMAÇÕES INEXATAS

14. O contribuinte também foi intimado e reintimado a retificar a Escrituração Fiscal Digital – EFD – ICMS/IPI, considerando o cancelamento dos ajustes de créditos indevidos, que portanto são informações inexatas, porém nada fez para regularizar essa obrigação acessória. Aplicável, consequentemente, a multa regulamentar de 5% sobre os valores das operações de compras sobre os quais foram calculados os Ajustes de Créditos, preenchidos na Escrituração Fiscal Digital – EFD – ICMS/IPI, nos termos do disposto no art. 12, inciso II, da Lei nº 8.218, de 1991, com redação dada pelo art. 4º da Lei nº 13.670, de 2018. Os valores das multas regulamentares devidas estão calculados no demonstrativo anexo a este Termo de Verificação Fiscal.

Em sua impugnação, a ora Recorrente alegou, em síntese, que: (i) a exigibilidade do tributo estaria suspensa, razão pela qual não seria devida a multa de ofício; (ii) a decisão concedida à interessada nos autos da MC nº 1.957 pelo STF suspenderia a exigibilidade do tributo, sendo possível tão somente o lançamento para evitar a decadência, sem a aplicação da multa de ofício; (iii) a multa regulamentar não seria devida, eis que as informações inexatas decorreram de divergências entre o contribuinte e a fiscalização; (iv) a multa deveria ser aquela prevista no art. 57 da MP nº 2.158-35/2001, menos gravosa que a prevista no art. 12, II, da Lei nº 8.218/91, sob pena de violação ao art. 112, I, do CTN; (v) configuraria bis in idem a aplicação cumulativa da multa de 75% e da multa regulamentar sobre a mesma conduta. (vi) que o Tema 322 do STF possibilitaria o creditamento na aquisição de preformas de garrafas PET, devendo ser cancelada a cobrança.

Ao julgar a impugnação apresentada, a DRJ manteve a integralidade do lançamento, em acórdão assim ementado:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Data do fato gerador: 31/05/2018, 30/06/2018, 31/07/2018, 31/08/2018, 30/09/2018, 31/10/2018, 30/11/2018, 31/12/2018, 31/01/2019, 28/02/2019, 31/03/2019, 30/04/2019, 31/05/2019, 30/06/2019, 31/07/2019, 31/08/2019, 30/09/2019, 31/10/2019, 30/11/2019, 31/12/2019

CRÉDITO INSUMOS ISENTOS. ZFM. TEMA 322 DO STF.

Nos termos da Nota SEI nº 18/2020/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME, somente as matérias-primas com alíquota positiva do IPI adquiridas da ZFM com isenção ensejam direito ao creditamento do imposto.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Data do fato gerador: 31/05/2018, 30/06/2018, 31/07/2018, 31/08/2018, 30/09/2018, 31/10/2018, 30/11/2018, 31/12/2018, 31/01/2019, 28/02/2019, 31/03/2019, 30/04/2019, 31/05/2019, 30/06/2019, 31/07/2019, 31/08/2019, 30/09/2019, 31/10/2019, 30/11/2019, 31/12/2019

MULTA REGULAMENTAR. EFD – ICMS/IPI. INFORMAÇÕES INCORRETAS.

A Multa Regulamentar por Preenchimento da Escrituração Fiscal Digital – EFD – ICMS/IPI com Informações Inexatas prevista no art. 12, II, da Lei nº 8.218/1991 é autônoma em relação à multa de ofício sobre o IPI que deixou de ser recolhido, e independe da má-fé do contribuinte.

Impugnação Improcedente**Crédito Tributário Mantido**

Irresignada, a contribuinte interpôs recurso voluntário por meio do qual, sustenta, em síntese:

- Preliminarmente, a necessidade de cancelamento das multas e de suspensão do presente processo, em razão da liminar concedida na Medida Cautelar nº 1957 do STF;
- Não cabimento da penalidade prevista no art. 12, II, da lei 8.218/1991, eis que inexistiria inexatidão nas informações declaradas na EFD-IPI ICMS;
- Violação ao no bis in idem, princípios da proporcionalidade, razoabilidade e não confisco, em razão das penalidades impostas de forma cumulativa; - No mérito, a Recorrente alega que a Nota da PGFN 18/2020 em que o acórdão se baseou não encontra sustentação no entendimento do E. STF, devendo prevalecer o entendimento do RE 592.891/SP e o Tema 322 no presente caso de que: “Há direito ao creditamento de IPI na entrada de insumos, matéria-prima e material de embalagem adquiridos junto à Zona Franca de Manaus sob o regime de 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” - Os

entendimentos nos Tribunais Regionais Federais permitem o creditamento ao adquirente de insumos da Zona Franca de Manaus com isenção de IPI e os sujeitos a alíquota zero, como no presente caso.

A PGFN apresentou contrarrazões às fls. 527, sustentando que a Ação Cautelar nº 1.957 ajuizada perante o STF teve como objeto apenas o direito ao crédito de IPI em operações isentas, não incluindo as hipóteses de alíquota zero, não sendo aplicável, portanto, a medida liminar proferida naqueles autos, ainda que estivesse em vigor no momento da autuação.

Aduz que aplicação da penalidade prevista no art. 12, II, da Lei 8.218/1991 se deu em razão do preenchimento incorreto de informações na EFD, e após a intimação e reintimação do contribuinte para retificação, sendo correta, portanto, a aplicação da multa de 5% sobre o valor da operação, por ser obrigação acessória instituída por lei e não porque teria ocorrido divergência sobre a existência do direito ao crédito.

Acresce ainda que a jurisprudência do CARF tem reafirmado a prevalência do art. 12 da Lei 8.218/1991 sobre o art. 57 da MP 2.158-35/2001 para as pessoas jurídicas que utilizam o sistema de processamento eletrônico de dados.

Argumenta que a análise de questões constitucionais relativas aos princípios da proporcionalidade, razoabilidade e não confisco encontra óbice na Súmula nº 02 do CARF e que não há que falar em bis in idem na aplicação de penalidades tributárias, sendo que as multas de ofício e regulamentar aplicadas não decorreram da mesma infração.

Finaliza apontando que a autuação foi realizada em conformidade com o entendimento firmado pelo STF no RE 592.891, que possibilita o direito ao creditamento na aquisição de insumos isentos da Zona Franca de Manaus apenas ao produto submetido à tributação positiva na TIPI, não abrangendo hipóteses de desoneração com fundamento em alíquota zero ou não-tributação.

É o relatório.

VOTO

Tempestividade

Tempestivo o recurso, passo a sua análise.

Das Preliminares

Cancelamento da multa e suspensão do presente processo – ante a liminar proferida na MC nº 1.957 pelo STF.

Inicialmente, a Recorrente alega a necessidade do cancelamento das multas e suspensão da tramitação do presente processo em razão da liminar proferida na Medida Cautelar nº 1.957 pelo STF, em que a Recorrente é interessada.

Afirma que, ao contrário do que entendeu o acórdão recorrido (de que a discussão naquele processo seria de possibilidade genérica de creditamento), tanto o STF, quanto o TRF3 teriam reconhecido que a matéria em discussão no MS 0005368-18.2002.4.03.6105 e MC 1957 tratariam das aquisições que a Recorrente faz junto à Zona Franca de Manaus e se amoldaria aos Casos Nokia e Morlan (Tema 322 do STF), sendo que a referida medida liminar estaria vigente desde 2008, não havendo que falar em revogação.

No entanto, ao contrário do que aduz a Recorrente, o que se denota é que não há que falar em cancelamento da multa ou mesmo suspensão do presente processo administrativo, eis que o presente lançamento não se coaduna com a matéria tratada na Medida Cautelar nº 1.957 ajuizada pelo Recorrente no STF para conferir efeito suspensivo ao Recurso Extraordinário admitido na origem, na medida em que a liminar deferida naqueles autos possibilitou o crédito de IPI em operações ISENTAS, não incluindo os casos de alíquota zero, como o presente.

Veja que, o próprio Recorrente, naqueles autos, requereu em sede de liminar que fosse autorizado a manutenção do creditamento de IPI na aquisição de insumos ISENTOS.

V. DO PEDIDO

Diante de todo o exposto, presentes os requisitos exigidos (*fumus boni iuris* e *periculum in mora*), requer-se a concessão de medida liminar *inaudita altera parte*, para o fim de conceder efeito suspensivo ao Agravo de Instrumento contra Inadmissão do Recurso Extraordinário interposto nos autos do Mandado de Segurança nº 2002.61.05.005368-0, a fim de atribuir efeito suspensivo a esse recurso extraordinário, afastando-se os efeitos do v. acórdão recorrido, para (i) autorizar a Requerente a manter/promover o creditamento de IPI na aquisição de insumos isentos, suspendendo a exigibilidade dos créditos tributários já compensados e a serem compensados com os respectivos créditos de IPI, nos termos do artigo 151, inciso V, do Código Tributário Nacional, até o julgamento final do Recurso Extraordinário em questão, determinando expressamente que a Fazenda Nacional se abstenha de adotar/prosseguir com quaisquer atos tendentes à sua cobrança, tais como inscrição em dívida ativa e ajuizamento de execução fiscal, bem como se abstenha de manter/incluir a Requerente no CADIN.

No mesmo sentido, como bem destacou à PGFN, o próprio Ministro Ricardo Lewandowski, relator da referida Medida Cautelar, para deferir a liminar pleiteada pela Recorrente, entendeu que o *fumus boni iuris* estaria presente ante a possibilidade de creditamento de IPI relativo ao ingresso de insumos isentos (fls. 199/200:

Quanto ao *fumus boni iuris*, o presente caso enquadra-se no entendimento desta Corte de que há possibilidade de creditamento de IPI relativo ao ingresso insumos isentos. Assim é a jurisprudência desta Corte:

"EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IPI. ISENÇÃO INCIDENTE SOBRE INSUMOS. DIREITO DE CRÉDITO. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. OFENSA NÃO CARACTERIZADA. Não ocorre ofensa à CF (art. 153, § 3º, II) quando o contribuinte do IPI credita-se do valor do tributo

incidente sobre insumos adquiridos sob o regime de isenção. Recurso não conhecido" (RE 212.484, Rel. Min. Ilmar Galvão).

Ademais restou demonstrado o *periculum in mora*, uma vez que se aproxima o encerramento do prazo para o recolhimento dos valores consignados no DARF, o que, se efetuado, prejudicaria o objeto desta demanda cautelar.

Isso posto, reconsidero a decisão de fls. 1.131-1.133 para conhecer a ação cautelar e deferir a medida liminar *ad referendum* do colegiado (RISTF, art. 21, V) para conferir efeito suspensivo ao recurso extraordinário. Prejudicado, pois, o agravo regimental.

Assim, para além da discussão acerca da vigência ou não de medida liminar, certo é que a referida liminar foi deferida no caso de isenção e não de alíquota zero, não havendo qualquer óbice para o prosseguimento do presente lançamento, que tem como objeto o creditamento indevido de IPI em insumos que detém alíquota zero.

Ademais, caso se entendesse que a matéria tratada naqueles autos fosse idêntica a tratada no presente processo administrativo, seria impossível a apreciação do recurso do contribuinte fundado nessa tese, ante o óbice da Súmula CARF nº 01:

Súmula CARF nº 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Dessa forma, não acato a preliminar aventada pela Recorrente quanto a necessidade de suspensão ou mesmo de afastamento das multas aplicadas por este motivo.

Não cabimento da penalidade prevista no art. 12, II, Lei 8.218/1991 – Ausência de inexatidão nas informações declaradas na EFD-IPI ICMS.

Posteriormente, apesar de considerar que a liminar aventada pela Recorrente se confunde com o próprio mérito recursal, passo a análise da tese de não cabimento da penalidade prevista no art. 12, II, da Lei 8.218/1991, sob fundamento de que não houve inexatidão nas informações declaradas na EFD-IPI.

Inicialmente, a Recorrente alega que teria prestado informações corretas em sua EFD, com base na liminar supramencionada que lhe garantiria a apuração dos créditos de IPI, no entanto, conforme já devidamente elucidado, a liminar proferida naquele processo tratou apenas dos casos de isenção e não de alíquota zero, como o ora discutido, razão pela qual, não há que falar em não cabimento das penalidades aplicadas.

Segue suas alegações afirmando que, ainda que se entenda pela não aplicabilidade do referido entendimento, no presente caso, não poderia ser levado a efeito a aplicação da penalidade, por uma simples divergência de interpretação da legislação entre o fisco e o contribuinte.

No entanto, em que pese o esforço argumentativo da Recorrente, não há que falar em aplicação da penalidade por mera divergência interpretativa entre o fisco e o contribuinte, eis que este foi, inclusive, intimado e reintimado a retificar a sua Escrituração Fiscal Digital -EFD – ICMS/IPI, considerando que houve o cancelamento dos ajustes de créditos indevidos, o que gerou informações inexatas, porém, permaneceu inerte, não regularizando a obrigação acessória. Conforme se denota do próprio Termo de Verificação Fiscal – fls. 74:

MULTA REGULAMENTAR POR PREENCHIMENTO DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – EFD – ICMS/IPI COM INFORMAÇÕES INEXATAS

14. O contribuinte também foi intimado e reintimado a retificar a Escrituração Fiscal Digital – EFD – ICMS/IPI, considerando o cancelamento dos ajustes de créditos indevidos, que portanto são informações inexatas, porém nada fez para regularizar essa obrigação acessória. Aplicável, consequentemente, a multa regulamentar de 5% sobre os valores das operações de compras sobre os quais foram calculados os Ajustes de Créditos, preenchidos na Escrituração Fiscal Digital – EFD – ICMS/IPI, nos termos do disposto no art. 12, inciso II, da Lei nº 8.218, de 1991, com redação dada pelo art. 4º da Lei nº 13.670, de 2018. Os valores das multas regulamentares devidas estão calculados no demonstrativo anexo a este Termo de Verificação Fiscal.

Nesse ponto, adoto ainda, os fundamentos adotados pela DRJ:

Da mesma forma, não há que se falar em boa-fé da interessada, dado que o fato gerador da multa em comento independente de tal aspecto subjetivo, sendo suficiente a constatação do preenchimento com informações equivocadas da escrituração fiscal digital, como se deu no caso concreto. Pertinente verificar as disposições do art. 136 do Código Tributário Nacional, posto que elucidam a questão:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Veja-se que a discussão se os dados preenchidos estão corretos ou incorretos é exatamente o mérito da autuação, sendo evidente que o fato de ter se baseado em divergência de entendimento entre a fiscalização e a interessada não afasta a aplicação da multa, dado inexistir no dispositivo de regência exigência de reconhecimento por parte do contribuinte do equívoco cometido. Por outro lado, não havendo o direito ao creditamento, como se constatou acima neste voto, fica evidente que a inserção de tais créditos constitui prestação de informação incorreta, nos exatos termos do art. 12, inciso II, da Lei nº 8.218/1991, tornando necessária a manutenção da autuação.

Não merece prevalecer também a alegação de que a multa correta a ser aplicada no presente caso seria a do art. 57 da MP nº 2.158-35/2001, pois em razão do princípio da especialidade, o art. 12, II, da Lei 8.218/1991 foi corretamente aplicado, eis que este versa de forma específica sobre as obrigações acessórias relativas aos sistemas de processamento eletrônico de dados. Nesse sentido, vejamos entendimento deste Conselho:

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. Data do fato gerador: 24/11/2015 MULTA REGULAMENTAR. ARQUIVOS DIGITAIS. NORMA ESPECÍFICA. PREVALÊNCIA SOBRE NORMA GENÉRICA POSTERIOR.

A multa regulamentar prevista nos artigos 11 e 12, inciso III, da Lei nº 8.218/91, trata de situações específicas relativas à inobservância na entrega de arquivos magnéticos. Concretizando-se uma das hipóteses, cabe incidência da penalidade, em lançamento de ofício efetuado pela autoridade fiscal. No caso, não há que se falar em retroatividade benigna de norma genérica posterior em face de norma específica, vez que o art. 57 da MP nº 2.158/2001 (com alterações dadas pelo art. 8º, da Lei nº 12.766, de 2012) trata de penalidades por descumprimento de obrigação acessória de forma genérica, não se aplicando para as hipóteses em que há penalidade específica, como é o caso dos arts. 11 e 12 da Lei nº 8.212, de 1991.

(Acórdão nº 9101-004.152, Relator: DEMETRIUS NICHELE MACEI, Julgado em 07/05/2019).

Dessa forma, tendo sido constatado o preenchimento de informações equivocadas da escrituração da Recorrente, a qual descumpriu com obrigação acessória legal, não há que falar em afastamento da penalidade por mera divergência interpretativa, razão pela qual, não acolho, também, a tese aventada.

Da impossibilidade do bis in idem nas penalidades impostas e violação aos princípios da proporcionalidade, razoabilidade e não confisco.

A Recorrente segue suas razões afirmando que a multa de ofício no percentual de 75% sobre os créditos glosados de IPI e a multa regulamentar por preenchimento de EFD ICMS/IPI com informações inexatas teriam sido aplicadas em razão do mesmo fato, o que configuraria bis in idem, e que a sua cumulação seria desarrazoada e desproporcional.

Relativamente a possibilidade de cumulação, concernente ao IPI, das multas de ofício e multa regulamentar, vejamos o que prevê o art. 80 da Lei n. 4.502, de 1964, com a redação dada pela Lei n. 11.488, de 2007:

Art. 80. A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal ou a falta de recolhimento do imposto lançado sujeitará o contribuinte à multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido.

(...)§ 8º A multa de que trata este artigo será exigida:

I - juntamente com o imposto quando este não houver sido lançado nem recolhido;

II - isoladamente nos demais casos.

Ademais, conforme constou no TVF, a incidência da multa de ofício e regulamentar possuem fundamentos distintos, senão, vejamos (fls. 74 – do Termo de Verificação Fiscal):

Pesquisa no sistema Nota Fiscal Eletrônica identificou as diversas saídas de preformas da empresa Amcor Embalagens da Amazônia Ltda., CNPJ 84.127.208/0001-66, situada em Manaus – AM, todas com informação de Isenção do IPI, para o contribuinte sob ação fiscal.

12. Intimado e reintimado a esclarecer o motivo dos ajustes de créditos calculados sobre aquisições de preformas adquiridas da ZFM a partir de 01/01/2017, o contribuinte não se manifestou.

13. Consequentemente, são glosados pela fiscalização os ajustes de créditos escriturados nas EFD ICMS/IPI que foram calculados pelo contribuinte utilizando indevidamente a alíquota de 15% sobre aquisições de preformas da ZFM a partir de 01/01/2017, inclusive o saldo credor de período anterior aproveitado no período de apuração maio/2018, uma vez que referente a abril/2018 igualmente ocorreu creditamento irregular do imposto, e recalculados os valores do IPI devidos, conforme demonstrativo anexo a este Termo de Verificação Fiscal.

(...)MULTA REGULAMENTAR POR PREENCHIMENTO DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – EFD – ICMS/IPI COM INFORMAÇÕES INEXATAS 14. O contribuinte também foi intimado e reintimado a retificar a Escrituração Fiscal Digital – EFD – ICMS/IPI, considerando o cancelamento dos ajustes de créditos indevidos, que

portanto são informações inexatas, porém nada fez para regularizar essa obrigação acessória. Aplicável, consequentemente, a multa regulamentar de 5% sobre os valores das operações de compras sobre os quais foram calculados os Ajustes de Créditos, preenchidos na Escrituração Fiscal Digital – EFD – ICMS/IPI, nos termos do disposto no art. 12, inciso II, da Lei nº 8.218, de 1991, com redação dada pelo art. 4º da Lei nº 13.670, de 2018. Os valores das multas regulamentares devidas estão calculados no demonstrativo anexo a este Termo de Verificação Fiscal.

Conforme se denota, a multa de ofício foi aplicada em razão do inadimplemento de obrigação principal que surge com a ocorrência do fato gerador do tributo, no presente caso, do IPI. Já a multa regulamentar se deu pela ocorrência de descumprimento de obrigação acessória (retificação de escrituração fiscal).

De tal modo, verifica-se que ambas não incidem sobre o mesmo fato, não sendo aplicadas, portanto, como um bis in idem.

Verifica-se que o auto de infração foi lavrado com base na norma tributária vigente, não podendo a autoridade fiscal, que tem atuação vinculada, descumprir com a referida determinação, sob pena de sofrer responsabilidade funcional, em consonância com o que prevê o art. 142, parágrafo único, do CTN.

Veja ainda que não pode este Colegiado afastar a aplicação da multa da forma como prevê o dispositivo legal supramencionado ao argumento de ofensa aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade, eis que a sua competência se restringe a aferir a incidência ou sanção da sanção normativa no caso concreto.

Afastar tal sanção sob argumento de ofensa a razoabilidade e proporcionalidade ou não confisco, seria declarar de forma incidental a inconstitucionalidade de norma, o que é tarefa vedada a este Conselho, pelo óbice da Súmula nº 02:

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

Portanto, não vislumbro qualquer necessidade de acatamento das preliminares arguidas para reforma das conclusões do v. acórdão recorrido.

Do Mérito.

No mérito, a Recorrente alega em síntese que: (i) a Nota da PGFN nº 18/2020 não deve se sobrepor ao entendimento exarado pelo STF no RE 592.891/SP e o Tema 322, que assentou em tese de repetitivo que: “Há direito ao creditamento de IPI na entrada de insumos, matéria-prima e material de embalagem adquiridos junto à Zona Franca de Manaus sob o regime

de 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”; (ii) reitera suas razões de impugnação de que Tribunais Regionais Federais estariam permitindo o creditamento ao adquirente de insumos da Zona Franca de Manaus, tanto com isenção de IPI, quanto os sujeitos a alíquota zero, como no presente caso.

Verifica-se que a principal discussão no presente processo se refere a aplicação do entendimento exarado no RE 592.891 perante o STF, que resultou no tema 322 seguinte:

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 de 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.

No referido Recurso Extraordinário, o STF entendeu que há direito ao creditamento do IPI na aquisição de insumos, matérias primas e materiais de embalagem provenientes da Zona Franca de Manaus, mesmo aqueles adquiridos sob o regime de isenção.

No entanto, apesar de ser um importante precedente e ter efeito vinculante a este Conselho Administrativo, a referida decisão não se estende aos insumos sujeitos à alíquota zero, como tenta levar a crer a Recorrente.

Não que falar que ao aplicar a Nota SEI nº 18/2020 ao presente caso, a DRJ teria inobservado o entendimento exarado pelo STF, na realidade, a referida nota apenas explícita, de forma acertada e detalhada, o que restou firmado naquele julgamento. Cumprindo destacar o seguinte excerto da referida nota:

20. Também como já exposto acima, foram opostos Embargos de Declaração contra o Acórdão da RG com a finalidade de esclarecer pontos cruciais para a aplicação do julgado. Mesmo rejeitados os embargos, sob o fundamento de pretensão de rediscussão da causa, o respectivo acórdão explicita alguns pontos suscitados como omissão ou obscuridade e dele é possível destacar ou inferir que:

- a) Os bens adquiridos junto às empresas localizadas na Zona Franca de Manaus não podem ser produtos finais mas apenas insumos, matérias-primas e materiais de embalagem;
- b) **O julgamento se limitou às hipóteses de isenção, portanto, não estão abrangidas as hipóteses de desoneração com fundamento em alíquota zero ou não-tributação;**
- c) Para se falar em creditamento, é necessário que o produto tenha tributação positiva na TIPI, ou seja, repete-se não é possível o creditamento se não houver uma alíquota na TIPI;

d) Os insumos, matérias-primas e materiais de embalagem devem ser adquiridos de empresas situadas dentro Zona Franca de Manaus por empresas situadas fora da região.

21. Ou seja, credita-se de IPI, tendo como valores referenciais as alíquotas previstas na TIPI, os bens adquiridos das empresas situadas na Zona Franca de Manaus, para a consecução de produtos finais fora da região beneficiada.

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.

A fim de corroborar que a referida decisão se limitou aos casos de isenção, vejamos excerto do próprio acórdão que rejeitou os Embargos de Declaração propostos pela Fazenda Nacional no RE 592.891/SP, sob o fundamento que:

Destaco, por oportuno, acerca da alegada necessidade de explicitação “de que o julgado não autoriza o creditamento pela aquisição de insumos não-tributados e tributados à alíquota zero”, explicitamente registrado, na tese de repercussão geral fixada, o entendimento de que “há direito ao creditamento de IPI na entrada de insumos, matéria prima e material de embalagem adquiridos junto à Zona Franca de Manaus sob o regime da isenção, considerada a previsão de incentivos regionais constante do art. 43, § 2º, III, da Constituição Federal, combinada com o comando do art. 40 do ADCT”

Veja que, a Suprema Corte respondeu os referidos Embargos afirmando que estaria expresso na própria tese de repercussão geral fixada que os insumos seriam aqueles sujeitos a isenção, não podendo este Conselho ampliar o referido entendimento para alcançar também, os insumos sujeitos à alíquota zero.

No próprio voto do RE 592.891 o Ministro Edson Fachin esclareceu devidamente que a discussão versava sobre o direito ao creditamento do IPI na entrada de insumos provenientes da Zona Franca de Manaus adquiridos sob o regime de isenção:

Nesse sentido, cumpre esclarecer que o presente Tema versa sobre o o direito ao creditamento do IPI na entrada de insumos provenientes da Zona Franca de Manaus adquiridos sob o regime de isenção. Por conseguinte, não se confunde, em definitivo, com os Temas 136 (Creditamento de IPI pela aquisição de insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero) e 844 (Possibilidade de creditamento de IPI pela aquisição de insumos isentos, não tributados ou sujeitos

à alíquota zero) da sistemática da repercussão geral, assim ementados, respectivamente (...)

Nesse ponto, e por estar plenamente de acordo com as razões de decidir da, reproduzo os seguintes fundamentos adotados pela DRJ:

É incontroverso nos autos que as aquisições da interessada cujos créditos foram objeto de glosa tratavam de produtos com alíquota zero quando das operações, de modo a não ser aplicável ao caso concreto o decidido no RE 592.891/SP com a interpretação, vinculante para este órgão, dada pela Nota SEI nº 18/2020/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME.

Assim, por não existir alíquota a ser aplicável, muito menos norma legal autorizando o creditamento pela utilização da alíquota do produto final a ser fabricado com os insumos adquiridos da ZFM, tenho por corretas as glosas de crédito efetuadas.

Reforçando este entendimento, pertinente ressaltar que, em hipótese que guarda semelhança com a aqui posta, mesmo quando dos créditos como incentivo de que trata o art. 237 do Regulamento do IPI - RIPI (Decreto nº 7.212/2010), somente são devidos os créditos do valor do imposto calculado como se devido fosse, para os produtos adquiridos da Amazônia Ocidental com a isenção de que trata o art. 95, inciso III, do mesmo RIPI/2010.

Se não existe imposto a ser calculado como se devido fosse posto a alíquota na TIPI ser zero, não há também crédito a ser calculado e escriturado. A mesma sistemática deve ser aplicada ao caso dos autos.

Ante o exposto, estando a decisão recorrida em absoluta consonância com o entendimento exarado no RE 592.891 do STF, não merece reparos a decisão da DRJ.

Ressalta-se que, este Conselho tem inúmeras decisões, em consonância com o que restou entendido no RE 592.891/STF, de que é possível o creditamento do IPI em casos de isenção, desde que o insumo tenha alíquota positiva na TIPI, em consonância com a Nota SEI nº 18/2020:

Ementa(s)

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Ano-calendário: 2009, 2010, 2011, 2012 LANÇAMENTO DE OFÍCIO. REGRAMENTO. AUSÊNCIA DE DESPACHO DECISÓRIO. AUSÊNCIA DE IMPEDIMENTO PARA A LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO A constituição do crédito tributário mediante o lançamento de ofício é prevista nos artigos 142 e 149 do CTN e não possui como requisito a emissão de Despacho Decisório para apreciação da declaração de compensação. A eventual ausência de despacho decisório pode implicar a homologação tácita da compensação, mas não interfere na apreciação da legitimidade do direito creditório.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI Ano-calendário: 2009, 2010, 2011, 2012 INSUMOS ISENTOS ORIUNDOS DA ZONA FRANCA DE MANAUS. CREDITAMENTO FICTO DO IPI. POSSIBILIDADE, PARA INSUMOS COM ALÍQUOTA POSITIVA NA TIPI.

O STF, no julgamento do RE nº 592.891/SP, decidiu, com Repercussão Geral, que cabe o creditamento ficto (como se devido fosse) do IPI nas aquisições de insumos isentos, provindos da Zona Franca de Manaus, observado que o insumo tenha alíquota positiva na TIPI, conforme Nota SEI nº 18/2020/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME.

(Acórdão nº 3301-014.154, Relator: PAULO GUILHERME DEROULEDE, Julgado em 21/08/2024)

Ementa(s)

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI Ano-calendário: 2008 INSUMOS ISENTOS ORIUNDOS DA ZONA FRANCA DE MANAUS. CREDITAMENTO FICTO DO IPI. POSSIBILIDADE, PARA INSUMOS COM ALÍQUOTA POSITIVA NA TIPI.

O STF, no julgamento do RE nº 592.891/SP, decidiu, com Repercussão Geral, que cabe o creditamento ficto (como se devido fosse) do IPI nas aquisições de insumos isentos, provindos da Zona Franca de Manaus, observado que o insumo tenha alíquota positiva na TIPI, conforme Nota SEI nº 18/2020/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME.

(Nº do Acórdão 9303-015.309, Relator: VINICIUS GUIMARAES, Julgado em 11/06/2024).

Por fim, quanto ao alegado acerca da jurisprudência dos Tribunais Regionais Federais ter entendimento de que é possível o creditamento em casos de isenção e alíquota zero, destaco que o CARF, enquanto instância administrativa, não está vinculada a decisões isoladas do Poder Judiciário que não representem jurisprudência consolidada ou súmulas vinculantes.

No presente caso, considerando o que restou decidido no RE 592.987, em sede de repetitivo, este é o entendimento que deve ser obrigatoriamente seguido por este Tribunal, haja vista o seu caráter vinculante.

Dessa forma, ante todo o exposto, voto pelo não provimento do Recurso.

Conclusão

Ante todo o exposto, voto no sentido de conhecer do Recurso Voluntário, afastar as preliminares arguidas e, no mérito negar-lhe provimento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

ACÓRDÃO 3101-003.995 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 15746.720760/2023-95

LUCIANA FERREIRA BRAGA

DOCUMENTO VALIDADO