



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15956.720256/2014-29
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9303-014.436 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 18 de outubro de 2023
Recorrentes RIO DE JANEIRO REFRESCOS LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

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

EXCLUSÃO DE PENALIDADE. APLICAÇÃO DO ART. 76, II, "A" DA LEI Nº 4.502/1964. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 167.

A questão restou pacificada com a edição da Súmula CARF nº 167, aprovada pelo Pleno em 06/08/2021, com vigência a partir de 16/08/2021: O art. 76, inciso II, alínea "a" da Lei nº 4.502, de 1964, deve ser interpretado em conformidade com o art. 100, inciso II do CTN, e, inexistindo lei que atribua eficácia normativa a decisões proferidas no âmbito do processo administrativo fiscal federal, a observância destas pelo sujeito passivo não exclui a aplicação de penalidades.

CRÉDITO DE IPI. AQUISIÇÃO DE INSUMOS ISENTOS DA ZFM. APLICAÇÃO DO RE 592.891 RG.

O STF, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 592.891, em sede de repercussão geral, fixou a tese 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". Aplicação vinculante, nos termos do art. 62, §2º, do RICARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer de ambos os recursos, e, no mérito, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, aplicando ao caso a Súmula CARF 167, e dar provimento ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, também por unanimidade de votos, para reconhecer a aplicação ao caso do que restou decidido pelo STF no RE no 592.891/SP, observado ainda que o creditamento 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.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Tatiana Josefovich Belisário (suplente convocada), Cynthia Elena (suplente convocada) e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo Contribuinte e pela Fazenda, com fundamento nos art. 64, 67 e seguintes, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, em face do Acórdão nº 3402-002.997, integrado pelo Acórdão de Embargos nº 3402-005.500, e 3402003.455.

Síntese processual

Na origem, foi lavrado o Auto de Infração para o lançamento de IPI, em razão das seguintes constatações:

- O estabelecimento fiscalizado, contribuinte do IPI, é estabelecimento industrial filial da empresa RIO DE JANEIRO REFRESCOS LTDA, com sede na cidade do Rio de Janeiro, que opera no ramo de fabricação de refrescos, xaropes e pós para refrescos, exceto refrescos e frutas (CNAE 1122-4-03), conforme extrato do sistema CNPJ. Trata-se, na realidade, de estabelecimento incorporado em 2013, da anterior COMPANHIA DE BEBIDAS PIRANGA, CNPJ 55.960.736/0001-01.

- A contribuinte se aproveita de créditos de IPI relativos a insumos isentos (concentrados para bebidas) adquiridos da RECOFARMA INDÚSTRIA DO AMAZONAS LTDA, localizada na Zona Franca de Manaus, e elaborados com base em matéria-prima agrícola de produtos situados na Amazônia Ocidental.

- Segundo a interessada, o direito ao creditamento relativo a insumos isentos estaria amparado em coisa julgada, conforme decisão judicial transitada em julgado no Mandado de Segurança Coletivo (MSC) nº 91.0047783-4. Essa decisão teria assegurado aos filiados da Associação dos Fabricantes Brasileiros de Coca Cola (AFBCC) o direito ao crédito de IPI, de aquisição de insumos isentos oriundos da Zona Franca de Manaus. O julgado teria sido reconhecido e aplicado especificamente à fiscalizada por decisão final e não recorrida do Supremo Tribunal de Justiça no Recurso Especial nº 1.117.887-SP.

- O art. 6º, parágrafo único, do Decreto-lei nº 1.435, de 16 de dezembro de 1975, reconhece o direito ao creditamento do IPI relativo às aquisições de insumos isentos adquiridos

da Zona Franca de Manaus. Mencionado dispositivo legal foi acolhido pela legislação que o sucedeu e o direito ao crédito do IPI relativo às aquisições de insumos isentos adquiridos da ZFM encontra garantia, em tese, no art. 81, inciso II, do Decreto n.º 7.212, de 2010 (RIPI/2010).

- A Fiscalização não questiona a tese do direito ao creditamento do IPI, correspondente a insumos isentos provenientes da ZFM; mas visa, tão somente, a comprovar, no exercício de sua competência plena para a fiscalização do imposto, se os requisitos básicos para a concessão da isenção foram observados e se o direito ao aproveitamento dos créditos do IPI se mantém, frente aos fatos apurados, quanto à regularidade da mencionada isenção.

Ainda segundo a interessada, a Resolução do Conselho de Administração da Suframa n.º 298/2007, editada com base no Parecer Técnico de Projeto n.º 224/2007, teria reconhecido que o concentrado (insumo), produzido pela Recofarma e adquirido pela empresa, estaria contemplado pelo benefício da isenção, conforme o disposto no art. 6º do Decreto-Lei n.º 1.435, de 1975.

Aplicabilidade da Jurisprudência

- Entende a contribuinte que o Recurso Extraordinário n.º 212.484-RS teria assegurado o crédito do IPI ao adquirente de insumo isento, oriundo da Zona Franca de Manaus, quando utilizado na fabricação de produto sujeito ao imposto. No mesmo sentido, o julgamento do RE n.º 566.819-RS. Na análise da contribuinte, ambos os julgados deveriam ser observados em função do art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 1972.

- Entretanto, o RE n.º 212.484-RS, bem como os RE n.º 566.819-RS e RE n.º 592.891-SP, alegados pela contribuinte em seu favor, dizem respeito a decisões judiciais atinentes a casos concretos, relativos a outros contribuintes; possui apenas efeito *inter partes*, o que não vincula os atos da Administração Tributária em relação à fiscalizada. Ainda que a manifestação do STF possuísse o caráter de aplicação geral (eficácia *erga omnes*), o que não o caso, a vinculação dos atos da administração pública à mencionada decisão dependeria de Resolução do Senado Federal, no que tange ao controle difuso da constitucionalidade, para que, à luz do Código Tributário Nacional (CTN), artigos 96 e 100, a mesma adquirisse o *status* de legislação tributária.

Recofarma e o Direito à Isenção

- A empresa Recofarma Indústria do Amazonas Ltda é a fabricante do concentrado adquirido pela fiscalizada com isenção de IPI, e foi também alvo de diligência fiscal, sendo intimada a apresentar documentos e esclarecimentos relacionados ao produto de sua fabricação em questão.

- Da leitura dos dispositivos normativos aplicáveis, são vislumbradas duas condições cumulativas para a isenção do produto industrializado na Zona Franca de Manaus, adquirido e utilizado como insumo em produtos onerados pelo IPI em processo industrial em qualquer ponto do território nacional: (1) a utilização de matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, exclusive as de origem pecuária, por estabelecimentos localizados na Amazônia Ocidental (área definida pelo § 4º do art. 1º do Decreto-lei n.º 291, de 1967), e; (2) a aprovação pelo Conselho de Administração da SUFRAMA de projetos da empresa produtora do insumo passível de isenção nas vendas para o território nacional.

- A Recofarma afirma que, para a produção de seus concentrados, utiliza açúcar, extrato de guaraná e cafeína, os quais seriam obtidos, respectivamente, das seguintes matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais: cana-de-açúcar e semente do guaraná. Estas matérias-primas seriam, portanto, as espécies agrícolas e vegetais, de produção regional, exigidas pelo PPB para a concessão da isenção em debate.

- O exame da documentação apresentada à Fiscalização revela que a Recofarma jamais adquiriu matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais da região amazônica, que comprou diretamente os produtos já industrializados e que grande parte dos produtos industrializados adquiridos, inclusive a cafeína, foi importada.

- Nas relações de insumos apresentadas pela Recofarma, verifica-se que esses tratam-se de produtos químicos industrializados e não de matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional; inclusive, grande parte dos insumos utilizados são importados.

- Constatou-se que houve, por parte da Recofarma, o descumprimento do Processo Produtivo Básico – PPB, estabelecido na Portaria Interministerial nº 08 – MPO/MICT/MCT, de 25 de fevereiro de 1998, em desacordo com o que determina a Resolução nº 298, de 11 de dezembro de 2007, da SUFRAMA, que aprovou o projeto de atualização da empresa.

- A legislação estabelece que o produto final do Processo Produtivo Básico, denominado como “PPB” do “concentrado”, deve ser algo único e não diversas partes separadas, e todas as etapas do processo produtivo básico deverão ser, obrigatoriamente, realizadas na ZFM.

Constatou-se que o produto comercializado como “concentrado” é composto, na verdade, de partes separadas e a mistura destes concentrados é feita na unidade industrial da contribuinte e não na Zona Franca de Manaus, evidenciando que não há, para a totalidade do produto vendido, a ocorrência de mistura de matérias-primas.

Conclusão das Verificações Fiscais

- Em função dos procedimentos fiscais efetuados e de tudo o quanto exposto, verificou-se que:

- i) a empresa fornecedora dos insumos não dispõe de amparo legal para dar saída aos produtos denominados concentrados para bebidas não alcoólicas, com a isenção do inciso III do artigo 82 do RIPI/2002 e artigo 95, inciso III do RIPI/2010;

- ii) a empresa adquirente (a fiscalizada) dos referidos produtos não tem autorização legal para creditar-se do IPI como se devido fosse;

- iii) a contribuinte fiscalizada apropriou-se indevidamente, no período de apuração 2010, em sua escrita fiscal (Livro de Registro de Apuração de IPI), de créditos do IPI não permitidos pela legislação aplicável, nas operações de aquisições de matérias-primas isentas, fato esse que culminou com o não pagamento (recolhimento) do imposto devido e a não declaração/lançamento dos saldos devedores de IPI na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) do período de apuração de 2010.

Em Impugnação, o sujeito passivo alegou: direito ao crédito com base no art. 6º do DL nº 1.435, de 1975; direito ao crédito com base na coisa julgada do Mandado de Segurança Coletivo nº 91.0047783-4; direito ao crédito com base no entendimento jurisprudencial do STF; idoneidade das notas fiscais emitidas pela Recofarma, não cabimento da aplicação de penalidade (multa de ofício), nos termos do art. 76, II, “a”, da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964; exclusão dos Juros de Mora Sobre a Multa de Ofício e que diferença entre os valores informados no saldo credor do RAIPI e o saldo da “escrita fiscal do período”, apurado pela autoridade fiscal, decorre do fato de não terem sido consideradas as versões retificadas das EFD transmitidas em 16/03/2012 e em 13/09/2012.

A 8ª Turma da DRJ, Acórdão nº14-56.734, negou provimento ao apelo:

IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

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

CRÉDITOS DECORRENTES DE AQUISIÇÕES DE PRODUTOS ISENTOS ORIUNDOS DA AMAZÔNIA OCIDENTAL. DESCUMPRIMENTO DE REQUISITOS. GLOSAS.

São insuscetíveis de apropriação na escrita fiscal os créditos concernentes a produtos isentos adquiridos para emprego no processo industrial, mas não elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, exclusive as de origem pecuária, por estabelecimentos industriais localizados na Amazônia Ocidental.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

SUCESÃO. RESPONSABILIDADE DOS SUCESSORES. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PENALIDADES. EXIGÊNCIA.

Na sucessão empresarial, a sucessora é responsável pelos créditos tributários devidos pela sucedida, não somente aqueles relativos a tributos, mas também os decorrentes de penalidades pecuniárias devidos pelo descumprimento das obrigações tributárias, principal e acessória, independentemente do lançamento de ofício ocorrer antes ou depois do evento sucessório.

AÇÃO JUDICIAL. ALCANCE.

O provimento jurisdicional somente abrange o objeto da demanda judicial, vale dizer, o conteúdo do pedido da petição inicial.

DECISÕES DO STF EM SEDE DE RECURSO EXTRAORDINÁRIO. EFEITOS *ERGA OMNES*. NECESSIDADE DE OBSERVAÇÃO DO DECRETO Nº 2.346, DE 1997.

As decisões judiciais atinentes a casos concretos possuem apenas efeitos *inter partes* e não vincula os atos da Administração Tributária. Uma decisão emanada do Supremo Tribunal Federal somente alcançaria terceiros não participantes da lide se observadas as condições descritas pelo Decreto nº 2.346, de 1997.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. EFICÁCIA NORMATIVA DAS DECISÕES ADMINISTRATIVAS. INEXISTÊNCIA DE LEI. EXIGÊNCIA.

Não há de se falar em aplicação do disposto no art. 76 da Lei nº 4.502/64 c/c o art. 100, II e parágrafo único, do CTN, para a exclusão de penalidades e juros de mora, pela

inexistência de lei que atribua eficácia normativa às decisões administrativas em processos nos quais um terceiro não seja parte.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

CRÉDITOS DE IPI. PROVA DE FATOS.

É imprescindível que alegações contraditórias a questões de fato tenham o devido acompanhamento probatório. Quem não prova o que afirma, não pode pretender ser tida como verdade a existência do fato alegado, para fundamento de uma solução que atenda ao pedido feito.

ERROS DE FATO COMETIDOS NA APURAÇÃO QUE SERVIU DE BASE PARA A AUTUAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Demonstrada a incorrência de erros cometidos pela autoridade fiscal, na forma alegada pela impugnante, mantém-se a autuação como lavrada.

Em Recurso Voluntário, reiterou os argumentos de sua Impugnação.

Decisão recorrida - Acórdão nº 3402-002.997, integrado pelo Acórdão de Embargos nº 3402-005.500, e 3402-003.455

As decisões foram assim ementadas:

Acórdão nº 3402-002.997

Ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI Ano-calendário: 2008, 2009

MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. COISA JULGADA. EFICÁCIA.

A coisa julgada formada em mandado de segurança coletivo só alcança os substituídos domiciliados no âmbito territorial do órgão judiciário que proferiu a decisão.

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 nº 288/67.

CRÉDITOS. AMAZÔNIA OCIDENTAL.

Comprovado que o fornecedor dos insumos descumpriu o Processo Produtivo Básico e que não aplicou matérias-primas regionais de origem vegetal na produção dos concentrados, é ilegítimo o crédito tomado com amparo no art.6º do Decreto-Lei nº 1.435/75.

MULTAS. EXCLUSÃO. CONDUTA DO CONTRIBUINTE CONSOANTE DECISÃO IRRECORRÍVEL NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

Conquanto o art 76, II, "a", da Lei nº 4.502/64 não tenha sido recepcionado pelo art. 100, II, do CTN, o art. 486, II, do RIPI/2002 determinou a não aplicação de penalidades aos que, enquanto prevalecer o entendimento, tiverem agido ou pago o imposto de acordo com interpretação fiscal constante de decisão irrecorrível de última instância administrativa.

Recurso voluntário provido em parte.

A Tuma deu provimento parcial ao Recurso Voluntário para excluir a multa de ofício com base no art. 486, II, do RIPI/2002 e art. 567, II, do RIPI/2010, quanto aos fatos geradores em relação aos quais o contribuinte se comportou segundo o entendimento firmado pela CSRF.

Acórdão de Embargos nº 3402003.455

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. Inexistindo o vício apontado no acórdão embargado, rejeitam-se os embargos de declaração.

A contradição suprida pelos aclaratórios, sem efeitos infringentes, diz respeito ao fato do relator entender que o art. 76, II, "a" da Lei nº 4.502/64 não foi recepcionado pelo CTN e, ao mesmo tempo, ter exonerado o contribuinte do pagamento da multa com base nas disposições regulamentares:

Com efeito, no acórdão embargado este relator esclareceu que embora esteja convicto de que o art. 76, II, "a", da Lei nº 4.502/64 não foi recepcionado pelo CTN, o Poder Executivo, ao regulamentar a Lei nº 4.502/64, entendeu justamente o contrário, pois considerou válido e eficaz aquele dispositivo legal, ao invoca-lo como matriz legal do art. 486, II, do RIPI/2002 e também do art. 567, II, do RIPI/2010.

Eis a passagem do voto condutor na qual foi prestado esse esclarecimento (fl. 1514):
(...)

Sendo assim, ficou bem claro que este relator exonerou a multa com base no art. 76, II, "a", da Lei nº 4.502/64 porque o Poder Executivo, ao regulamentar a lei, considerou esse dispositivo válido, vigente e eficaz. E como os Conselheiros do CARF estão vinculados ao cumprimento dos decretos, por força do art. 26º do Decreto nº 70.235/76, não havia possibilidade de negar vigência ao referido dispositivo legal.

No que concerne ao fato deste conselheiro ter mudado seu entendimento em relação ao julgamento proferido no Acórdão nº 3403003.323, isso se deveu à alegação específica do contribuinte existente no recurso voluntário que culminou no julgamento ora embargado pela PFN. Este contribuinte alegou expressamente que o dispositivo legal estava vigente porque o regulamento assim o havia considerado. E como esse fato não havia sido levado em consideração na ocasião do julgamento do Acórdão nº 3403003.323, este relator aplicou seu entendimento pessoal e, com isso, naquele julgamento, acabou negando vigência ao decreto e contrariando o disposto no art. 26º do PAF

Acórdão de Embargos nº 3402-005.500

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. EXISTÊNCIA. Cabem embargos de declaração para sanar obscuridade, contradição ou omissão do julgamento embargado. Sendo detectada omissão do órgão julgador na análise de pedido, prova ou fundamento essencial sobre o qual deveria se pronunciar para a solução do caso, cabível a retificação, porém sem necessariamente implicar em efeitos infringentes.

A omissão suprida pelos aclaratórios, sem efeitos infringentes, diz respeito ao argumento relativo ao erro na apuração do IPI do mês de abril de 2010, em razão do equívoco cometido na EFD.

Recurso Especial da Fazenda Nacional

A divergência suscitada foi em relação à exclusão da penalidade com base no art. 76, II, “a” da Lei nº 4.502/64, por ter o contribuinte observado as decisões administrativas da Câmara Superior de Recursos Fiscais que, no passado, reconheceram o direito de crédito sobre insumos isentos. Apontou que há julgados no CARF, em casos semelhantes, que se manteve a multa de ofício, sob a argumentação que art. 76, II, “a” da Lei nº 4.502/64 havia sido tacitamente revogado. Foram indicados como paradigmas os Acórdãos nº 3403-003.323 e 9303-004.397, cujas ementas transcrevem-se abaixo:

Acórdão nº 3403-003.323

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 10/01/2005 a 31/05/2008

MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. COISA JULGADA. EFICÁCIA.

A coisa julgada formada em mandado de segurança coletivo só alcança os substituídos domiciliados no âmbito territorial do órgão judiciário que proferiu a decisão.

DECISÕES DO STF. APLICABILIDADE. À luz do art. 62-A 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 nº 288/67.

CRÉDITOS. AMAZÔNIA OCIDENTAL. Comprovado que o fornecedor dos insumos estava amparado por Resolução emitida pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus para gozar da isenção prevista no art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/75, reverte-se a glosa de créditos efetuada no adquirente dos insumos a partir da data daquela Resolução.

Recurso voluntário provido em parte.

Acórdão 9303-004.397

Ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/10/2007

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. IPI. PENALIDADE. INOBSERVÂNCIA DE DECISÕES ADMINISTRATIVAS.

Os artigos 100, II, e 103, II, do Código Tributário Nacional, não impõem a aplicação de todas as decisões proferidas em sede de processo administrativo fiscal.

Trechos do voto:

Ouso discordar do ilustre relator, por entender que o art. 76, II, "a", da Lei nº 4.502, de 1964, não foi recepcionado pela lei 5.172/66, o Código Tributário Nacional, pelo simples fato de este diploma legal ser o instrumento constitucionalmente hábil para tratar de normas gerais de Direito Tributário, e o seu artigo 100 define perfeitamente os casos em que as decisões administrativas terão eficácia normativa.

Não vem ao caso se os decretos regulamentares do IPI posteriores reproduziram essa norma, já que em não estando em vigor, não poderia os decretos ter em seu corpo a referida norma, a exemplo dos decretos que trazem os regulamentos aduaneiros desde a edição da Lei base, o decreto-lei nº 37/66, que entrou em vigor poucos dias depois do CTN.

Constou no voto condutor do acórdão recorrido:

Por tais motivos é que nos mantemos firmes na convicção de que o art. 76, II, "a" da Lei nº 4.502/64 não foi recepcionado pelo ordenamento jurídico a partir do advento do CTN.

Entretanto, conforme bem apontou a defesa, os Regulamentos do IPI têm considerado que o art. 76, II, "a", da Lei nº 4.502/64 está vigente e eficaz, conforme se pode conferir no art. 567, II, do RIPI 2010 e também no art. 486, II do RIPI 2002.

Sendo assim, embora os regulamentos dos outros tributos não tenham contemplado a **vigência do art. 76, II, "a" da Lei nº 4.502/64, é fora de dúvida que tal disposição foi mantida por meio dos decretos que instituíram os regulamentos do IPI, devendo tais decretos serem observados de forma obrigatória pelo CARF, a teor do que dispõe o art. 26-A do Decreto nº 70.235/72.**

O Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial da 4ª Câmara/3ª Seção do CARF, e-fls. 1539/1542, deu seguimento ao recurso especial da Fazenda Nacional:

É de concluir-se, portanto, que restou comprovada a divergência jurisprudencial, especificamente em relação à discussão sobre a revogação do art. 76, II, "a" da Lei nº 4.502/64. Enquanto o Acórdão recorrido excluiu a multa, argumentando que o citado artigo continuava vigente por força do Regulamento do IPI; os paradigmas mantiveram a penalidade, sustentando que o referido dispositivo fora revogado tacitamente, por força do art. 2º, §1º da LICC e do art. 100, II do CTN.

Intimado, o Contribuinte apresentou contrarrazões, e-fls. 1770/1684.

Recurso Especial do Contribuinte

O Contribuinte interpôs Recurso Especial, em 11/10/2018, e-fl. 2.196-s, suscitando divergência jurisprudencial, quanto às seguintes matérias:

1- Da observância da coisa julgada formada em MSC a associado da entidade impetrante subordinado a outro delegado que não o indicado na inicial do MSC.

Acórdãos paradigmas indicados: nºs 3806-00.007 e 204-00.997.

2- Da observância da decisão judicial transitada em julgado proferida no MSC nº 91.0047783-4 em favor da própria recorrente.

Acórdão paradigma indicado: nº 3401-004.244.

3- Do direito ao crédito de IPI decorrente da aquisição de insumos isentos oriundos da Zona Franca de Manaus.

Acórdão paradigma indicado: nº 202-11.612.

4- Da observância pelo fisco do ato administrativo da SUFRAMA que aprova projeto industrial para fins de fruição de benefício fiscal.

Acórdãos paradigmas indicados, nºs: 3401-003.750 e 9303-002.664.

5- Do conceito de matéria-prima para fins de fruição do benefício fiscal previsto no art. 6º do DL nº 1.435/75.

Acórdão paradigma indicado: nº 3401-003.750.

O Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial da 4ª Câmara/3ª Seção do CARF, e-fls. 2435/2455, deu seguimento parcial ao Recurso Especial, para rediscussão das seguintes matérias: 1- Da observância da coisa julgada formada em MSC nº 91.0047783-4 a associado da entidade impetrante subordinado a outro delegado que não o indicado na inicial do MSC e 4- Do conceito de matéria-prima para fins de fruição do benefício fiscal previsto no art. 6º do DL nº 1.435/75, nesses termos:

Da observância da coisa julgada formada em MSC nº 91.0047783-4 a associado da entidade impetrante subordinado a outro delegado que não o indicado na inicial do MSC;

Síntese Fática - Termo de Verificação Fiscal

O estabelecimento fiscalizado, contribuinte do IPI, é estabelecimento industrial filial da empresa RIO DE JANEIRO REFRESCOS LTDA, com sede na cidade do Rio de Janeiro, que opera no ramo de fabricação de refrescos, xaropes e pós para refrescos, exceto refrescos de frutas (CNAE 1122-4-03), conforme extrato do sistema CNPJ. Trata-se, na realidade, de estabelecimento incorporado em 2013, da anterior COMPANHIA DE BEBIDAS IPIRANGA, CNPJ 55.960.736/0001-01.

A contribuinte se aproveita de créditos de IPI relativos a insumos isentos (concentrados para bebidas) adquiridos da RECOFARMA INDÚSTRIA DO AMAZONAS LTDA, localizada na Zona Franca de Manaus, e elaborados com base em matéria-prima agrícola de produtos situados na Amazônia Ocidental.

Segundo a interessada, o direito ao creditamento relativo a insumos isentos estaria amparado em coisa julgada, conforme decisão judicial transitada em julgado no Mandado de Segurança Coletivo (MSC) nº 91.0047783-4. Essa decisão teria assegurado aos filiados da Associação dos Fabricantes Brasileiros de Coca Cola (AFBCC) o direito ao crédito de IPI, de aquisição de insumos isentos oriundos da Zona Franca de Manaus. O julgado teria sido reconhecido e aplicado especificamente à fiscalizada por decisão final e não recorrida do Supremo Tribunal de Justiça no Recurso Especial nº 1.117.887-SP.

Acórdão nº 3402-002.997 (decisão recorrida):

Excertos do Voto:

Acontece que o mandado de segurança coletivo foi impetrado no Rio de Janeiro, exclusivamente em face de atos que viessem a ser praticados pelo Delegado da Receita Federal no Rio de Janeiro.

No caso concreto, é incontroverso que o contribuinte, está localizado no Município de Ribeirão Preto/SP, sob a jurisdição de autoridade administrativa distinta da arrolada no polo passivo do mandado de segurança coletivo.

Portanto, a decisão judicial coletiva é inaplicável à recorrente, pois ela se encontra domiciliada na circunscrição fiscal da DRF Ribeirão Preto SP.

A decisão proferida no mandado de segurança coletivo somente beneficia os substituídos domiciliados na circunscrição fiscal da DRF Rio de Janeiro, pois a autoridade coatora é o Delegado da Receita Federal do Rio de Janeiro.

O entendimento deste relator quanto à inaplicabilidade da decisão coletiva aos associados com domicílio fora do Rio de Janeiro, parece coincidir com o entendimento do Ministro Gilmar Mendes ao decidir o Agravo interposto na Reclamação 7.7781/ SP, em relação à associada localizada na cidade de Ribeirão Preto SP, cuja decisão foi publicada no DJE nº 124/11, conforme se pode verificar em consulta à página de jurisprudência do STF na internet. (https://www.stf.jus.br/arquivo/djEletronico/DJE_20110629_124.pdf).

(...)

Este voto está escorado na premissa de que o mandado de segurança coletivo não pode ter e não tem eficácia em todo o território nacional porque foi impetrado em face do Delegado da Receita Federal do Rio de Janeiro. Então é óbvio que os contribuintes que não estão localizados na circunscrição fiscal do Rio de Janeiro não podem ser beneficiados e nem prejudicados pela decisão proferida no MSC nº 91.00277834. (grifos não originais).

A defesa argumentou com a suspensão dos efeitos do acórdão proferido no AI nº 2004.02.01.0132984, nos autos da Medida Cautelar nº 19.988, e com três Acórdãos do STJ que teriam garantido a alguns associados de fora do Rio de Janeiro a aplicabilidade da decisão coletiva, citando expressamente os RESP 1.117.887SP; 1.295.383; e 1.243.887 (repetitivo).

Nenhuma dessas decisões do STJ citadas pela defesa possuem o condão de alterar o entendimento deste relator quanto à eficácia territorial do mandado de segurança coletivo, pois para mim é inadmissível que uma decisão proferida em mandado de segurança impetrado contra o Delegado da Receita Federal no Rio de Janeiro possa vincular o Delegado da Receita Federal de Jundiá, que não integrou o pólo passivo da ação.

Sendo assim, para este relator pouco importa o destino do AI nº 2004.02.01.0132984 e da Medida Cautelar nº 19.988, pois essas ações não se referem a este contribuinte e o que lá vier a ser decidido não terá nenhuma repercussão neste processo.

No que concerne ao RESP nº 1.243.887, embora tenha sido proferido na sistemática dos recursos repetitivos, o entendimento não pode ser aplicado a este caso concreto, uma vez que o STJ decidiu pela inaplicabilidade do art. 2ºA da Lei nº 9.494/97 em uma situação específica na qual se pretendia alterar a coisa julgada no momento da execução individual de uma sentença proferida em ação civil pública, pois o dispositivo dessa sentença havia assegurado expressamente o direito aos expurgos inflacionários a todos os poupadores do Banestado residentes no Estado do Paraná.

Essa situação nada tem a ver com a discussão nestes autos, pois além de aqui não estarmos tratando de uma ação civil pública e nem de relação de consumo, a decisão proferida no mandado de segurança coletivo não ampliou expressamente seu alcance aos associados domiciliados fora da circunscrição fiscal do Rio de Janeiro. Além disso, o mandado de segurança coletivo tem um âmbito de abrangência menor do que o da ação civil pública, pois é ajuizado em face de determinada autoridade coatora, que tem competência territorial restrita.(grifos não originais).

Acórdão nº 3806-00.007 (paradigma 1):

Ementa: (na parte de interesse)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 1999

MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. EFEITOS DA SENTENÇA. ABRANGÊNCIA NACIONAL.

Em se tratando de ação coletiva, cuja sentença fará coisa julgada erga omnes ou ultra partes, conforme o caso, a sentença deve produzir seus efeitos de forma estendida, alcançando todos aqueles que tiverem de ser atingidos pela autoridade da coisa julgada. A questão não é de jurisdição, nem mesmo de competência, mas de eficácia erga omnes e ultra partes da decisão judicial, isto é, de limites subjetivos da coisa julgada. (...) Não se pode racionar com a incidência dos institutos ortodoxos do processo civil, criados para a solução de conflitos individuais, intersubjetivos. Os fenômenos coletivos estão a exigir soluções compatíveis com as necessidades advindas dos conflitos difusos ou coletivos.

(...)

Recurso provido parcialmente.

Excertos do Voto:

Para a DRJ se a ação judicial foi impetrada contra ato do Delegado da Receita Federal no DF, os efeitos subjetivos da decisão não podem ser considerados extensivos a atos praticados pela autoridade administrativa da Delegacia da Receita Federal em Nova Iguaçu, o qual não é autoridade coatora por se localizar em jurisdição diversa daquele juízo.

No entanto ousou divergir da decisão da DRJ no sentido de que devem ser extensivos os efeitos da sentença a todos os funcionários do Banco do Brasil, associados ou não da ANABB, em todo o território nacional, pelos motivos abaixo expostos.

(...)

Vale aqui esclarecer que a expressão "pessoas determinadas" não se refere a pessoas sobre as quais se tem RG, CPF, endereço..., mas sim pessoas que estão em determinada situação jurídica idêntica. Aliás, é a situação jurídica de base/idêntica que torna o direito coletivo.

(...)

Com relação ao foro de distribuição da ação deve-se esclarecer que obedece à regra geral de competência para propositura de ações em face de entes públicos: se o domicílio da autoridade coatora for em Brasília, a ação deverá ser proposta lá, mas a decisão do juiz federal terá abrangência em todo o território nacional (ou, especificamente, onde se encontrarem as pessoas atingidas pelo ato coator). Mesmo raciocínio, por exemplo, para ato do Governador/Secretário: o juiz da capital de SP pode conceder a sentença, mas seus efeitos se estenderão a todo o Estado de SP, se for o caso.

A regra geral, na realidade, é a do local do dano, mas ação proposta em face de entidade da Administração Pública deve ser distribuída no foro de seu domicílio, por conta da competência funcional constitucionalmente estabelecida.

Portanto, entendendo que os efeitos subjetivos da decisão, proferida no Mandado de Segurança 0500142627 devem ser considerados extensivos a todos os funcionários do Banco do Brasil.

Constata-se do confronto das decisões, que a inteligência dos colegiados diverge quanto aos efeitos subjetivos da decisão proferida no Mandado de Segurança Coletivo.

Entendeu o colegiado do acórdão recorrido que a decisão proferida no mandado de segurança coletivo somente beneficia os substituídos domiciliados na circunscrição fiscal da DRF Rio de Janeiro, pois a autoridade coatora é o Delegado da Receita Federal do Rio de Janeiro, já o colegiado do acórdão paradigma decidiu que em se tratando de ação coletiva, cuja sentença fará coisa julgada erga omnes ou ultra partes, conforme o caso, a sentença deve produzir seus efeitos de forma estendida, alcançando todos aqueles que tiverem de ser atingidos pela autoridade da coisa julgada.

Entendeu, portanto o colegiado do acórdão paradigma que a questão não é de jurisdição, nem mesmo de competência, mas de eficácia erga omnes e ultra partes da decisão judicial, isto é, de limites subjetivos da coisa julgada, diferentemente do entendimento do acórdão recorrido, cuja decisão foi quanto à inaplicabilidade da decisão coletiva aos associados com domicílio fora do Rio de Janeiro.

Pelas considerações acima, configura-se o dissídio jurisprudencial.

Acórdão nº 204-00.997 (paradigma 2):

NORMAS PROCESSUAIS

MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. IMPETRAÇÃO POR ASSOCIAÇÃO. EFEITOS PARA TODOS OS ASSOCIADOS.

O provimento jurisdicional em mandado de segurança coletivo gera efeitos para todos os filiados à associação que impetrou a ação mandamental. O mandado de segurança coletivo gera efeitos para todo o órgão a que está vinculada a autoridade administrativa impetrada.

MULTA DE OFÍCIO. LIMINAR EM MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. INAPLICABILIDADE.

A liminar concedida nos autos de mandado de segurança suspende a exigibilidade do crédito tributário, pelo que não deve ser exigida a multa de ofício, nos termos do disposto no art. 63 da Lei nº 9.430/96.

CONCOMITÂNCIA DE DISCUSSÃO JUDICIAL. RENÚNCIA À INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. A concomitância da discussão no Poder Judiciário implica em renúncia à instância administrativa de julgamento.

Excertos do Voto:

Na descrição dos fatos e enquadramento legal, a autoridade fiscal informa que a • Recorrente é associada ao SINCOR/SP — Sindicato dos Corretores de Seguros de Capitalização e Previdência do Estado de São Paulo. Relata, ainda, que referido sindicato imperou mandado de segurança coletivo, distribuído sob o nº 1999.61.00.036011-6 contra o Delegado da Receita Federal em São Paulo, pleiteando o direito de seus associados a recolherem a Cofins com base na sistemática estabelecida pela Lei Complementar nº 70/91, afastando a aplicação da Lei nº 9.718/98. No referido mandado de segurança foi deferida a liminar, posteriormente confirmada por sentença de mérito. A autoridade administrativa informa, por fim, que na data da lavratura do auto de infração, o referido mandado de segurança encontrava-se pendente de apreciação da apelação no TRF da 3ª Região.

Apesar de ser associada ao Sindicato e de estar em vigor a decisão proferida no mandado de segurança coletivo, a autoridade administrativa lavrou o auto de infração para prevenir decadência, mas com "exigibilidade plena", sob o fundamento de que a decisão proferida no mandado de segurança coletivo não "vincula os atos do Delegado da Receita Federal em Ribeirão Preto", posto que foi impetrado contra o Delegado da Receita Federal em São Paulo.

O mandado de segurança coletivo aproveita a todos os associados do Sindicato, e tem efeitos para todas as autoridades administrativas vinculadas ao órgão de que faz parte a autoridade impetrada.

Também quanto ao segundo paradigma, constata-se o dissídio jurisprudencial, visto que em situação fática similar, entendeu o acórdão paradigma que o provimento jurisdicional em mandado de segurança coletivo gera efeitos para todos os filiados à associação que impetrou a ação mandamental e para todo o órgão a que está vinculada a autoridade administrativa impetrada.

Diferentemente, entendeu o colegiado do acórdão recorrido que a decisão proferida no mandado de segurança coletivo somente beneficia os substituídos domiciliados na circunscrição fiscal da DRF Rio de Janeiro, pois a autoridade coatora é o Delegado da Recita Federal do Rio de Janeiro.

Constata-se assim a divergência jurisprudencial.

(...)

4- Do conceito de matéria-prima para fins de fruição do benefício fiscal previsto no art. 6º do DL nº 1.435/75

Acórdão nº 3402-002.997 (decisão recorrida):

Excertos do Voto

A fiscalização constatou que a mistura das matérias primas sólidas e líquidas não foi feita na Zona Franca porque os kits vendidos pela Recofarma eram constituídos de conjuntos de partes sólidas e líquidas, o que significa que o processamento final do concentrado, ou seja, a mistura entre matérias-primas sólidas e líquidas foi feita fora da Zona Franca.

Portanto, não tem razão a recorrente, pois o PPB determina que todas as etapas dos processos produtivos básicos devem ser concluídas na ZFM.

A Recofarma também não cumpriu a exigência contida no art. 6º do DL nº 1.435/75, pois não utilizou matéria-prima de origem vegetal de produção regional nos seus produtos, mas sim matérias-primas e produtos intermediários processados ou industrializados por outras empresas localizadas na região, como o açúcar e o corante caramelo.

A defesa argumentou que o art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/75 não exige o emprego direto de matéria-prima de origem vegetal.

Não é isso que se deduz da leitura do art. 6º, caput, pois o legislador utilizou apenas a seguinte expressão: "matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional".

A exigência legal é clara no sentido de que os produtos beneficiados pela isenção devem ser produzidos com matérias-primas vegetais provenientes de cultivo ou de extrativismo na região.

A lei não se referiu a produtos intermediários, mesmo que sejam produzidos com matérias-primas extraídas ou cultivadas na região, como parece ser o entendimento da defesa.

Reforça essa interpretação a redação do § 1º do mesmo art. 6º, na parte em que estabelece que os produtos mencionados no caput gerarão crédito ficto do IPI quando forem empregados como matérias-primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem na industrialização de produtos tributados.

No âmbito do IPI, quando o legislador quer abranger os insumos em geral ele menciona as três espécies (matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem).

Sendo assim, se o caput do art. 6º só mencionou "matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional", não há espaço para a interpretação mais alargada pretendida pela recorrente, para o fim de incluir produtos intermediários fabricados na região, ainda que esses produtos intermediários tenham sido produzidos com matérias-primas de origem vegetal.

Acórdão nº 3401-003.750 (paradigma):

Ementa: (na parte de interesse)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI Período de apuração: 01/01/2010 a 30/06/2012

IPI. ISENÇÃO. PRODUTOS EXTRATIVOS E AGRÍCOLAS DE PRODUÇÃO REGIONAL. AMAZÔNIA OCIDENTAL. MATÉRIA-PRIMA E MATERIAL INTERMEDIÁRIO. EMPREGO. INDUSTRIALIZAÇÃO. CRÉDITO FICTO. DIREITO.

Nos termos do art. 6º, § 1º do Decreto-Lei nº 1.435/75, são isentos de IPI os produtos elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, exclusive as de origem pecuária, por estabelecimentos localizados na área definida pelo § 4º do art. 1º do Decreto-lei nº 291/67 (Amazônia Ocidental), garantindo-se o direito ao crédito do imposto, como se devido fosse, aos estabelecimentos que os empregarem como matérias-primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem, na industrialização, em qualquer ponto do território nacional, de produtos efetivamente sujeitos ao pagamento do referido imposto.

Excertos do Voto:

No caso vertente, a matéria-prima regional utilizada na produção do concentrado, segundo o Parecer Técnico nº 224/2007, é o açúcar cristal e o açúcar mascavo.

Nos termos do caput do dispositivo, são isentos do IPI os produtos elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional.

Os açúcares cristal e mascavo são elaborados a partir da cana-de-açúcar produzida no interior do Estado do Amazonas, por pequenas propriedades rurais e pela Agropecuária Jayoro, esta localizada no Município de Presidente Figueiredo/AM, de maneira que resta atendido o primeiro requisito (produção na área da Amazônia Ocidental, conforme art. 1º, § 14º do DL 291/67).

Na seqüência, consoante o parágrafo primeiro, os produtos referidos no caput, isto é, aqueles produzidos com matéria-prima agrícola e extrativa no caso dos autos, os açúcares cristal e mascavo gerarão créditos do IPI, como se devido fosse, sempre que empregado como matéria-prima ou produto intermediário, na industrialização, em qualquer parte do território nacional, de produto sujeito ao pagamento do imposto.

O açúcar cristal produzido pela Agropecuária Jayoro, segundo o parecer técnico da SUFRAMA, é adquirido pela RECOFARMA e enviado, para industrialização do corante caramelo, pela DD. WILLIANSON DO BRASIL.

A PFN sustentou que o corante caramelo não seria matéria-prima de origem agrícola ou extrativa; entretanto, não há como negar que é componente seu o açúcar cristal (produto agrícola) de produção regional produzido pela Agropecuária Jayoro, revelando que o açúcar cristal seria, por assim dizer, a "matéria-prima da matéria-prima" na produção do concentrado, o que acarretaria a admissibilidade do creditamento sub examine.(...)

A meu ver, o fato do açúcar ser utilizado como matéria-prima do corante caramelo e este como matéria-prima do concentrado, como antecipado, não retira o direito ao crédito do art. 6º do DL 1.435/75, até porque não é possível extrair do parecer técnico que todo o açúcar utilizado, no processo produtivo da RECOFARMA, seja destinado exclusivamente à produção do corante caramelo como matéria-prima do concentrado, como antecipado, não retira o

direito ao crédito do art. 6º do DL 1.435/75, até porque não é possível extrair do parecer técnico que todo o açúcar utilizado, no processo produtivo da RECOFARMA, seja destinado exclusivamente à produção do corante caramelo.

Como não bastasse, ainda segundo o mencionado parecer técnico, o açúcar cristal empregado na produção do corante caramelo é adquirido pela RECOFARMA e remetido, para industrialização desta matéria-prima, a empresa localizada na própria área do Pólo Industrial de Manaus.

Em minha visão, o açúcar cristal utilizado, ainda que indiretamente, na produção do concentrado de bebidas não alcoólicas produzido pela RECOFARMA, emprega cana-de-açúcar, produto agrícola, plantada em áreas do interior do Amazonas, de modo que atende ao segundo requisito.

Confrontados os acórdãos, constata-se o dissídio jurisprudencial, uma vez que entendeu o acórdão recorrido, que pela leitura do art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/75, somente "matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional" podem ser consideradas, não sendo cabível uma interpretação mais alargada, para o fim de incluir produtos intermediários fabricados na região, ainda que esses produtos intermediários tenham sido produzidos com matérias-primas de origem vegetal.

Em outro viés exegético, decidiu o acórdão paradigma que o fato do açúcar ser utilizado como matéria-prima do corante caramelo e este como matéria-prima do concentrado, não retira o direito ao crédito do art. 6º do DL 1.435/75.

Em face da similitude fática e da divergência de interpretação quanto às disposições do art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/75, resta configurada a divergência jurisprudencial.

O Contribuinte interpôs agravo interposto tempestivamente em 21/03/2019 (e-fls. 2.461/2.480), em relação às matérias: “direito ao crédito de IPI decorrente da aquisição de insumos isentos oriundos da Zona Franca de Manaus” (202-11.612); e “observância pelo fisco do ato administrativo da SUFRAMA que aprova projeto industrial para fins de fruição de benefício fiscal” (3401-003.750 e 9303-002.664).

O despacho em agravo e-fls. 2471/2578 deu seguimento parcial ao recurso especial relativamente à matéria **“direito ao crédito de IPI decorrente da aquisição de insumos isentos oriundos da Zona Franca de Manaus”**:

(i) Direito ao crédito de IPI decorrente da aquisição de insumos isentos oriundos da Zona Franca de Manaus

Nesse título o recorrente aponta, como parâmetro da discordância interpretativa o Acórdão nº 202-11.612, assim ementado:

“IPI - CRÉDITO RELATIVO A AQUISIÇÕES ISENTAS - As aquisições de matérias-primas e insumos isentos geram ao adquirente crédito de Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI como se tributadas fossem, face ao princípio da não-cumulatividade, conjugado com os princípios da essencialidade e seletividade. Recurso provido.”

Esse julgado adotou a tese geral do direito ao crédito ficto, a partir da ausência de vedação constitucional à apropriação, como ocorrente com o ICMS, fundando seu raciocínio principalmente no entendimento doutrinário, o que, em princípio, iria de encontro à decisão proferida no RE 398.365/RS, de 27/08/2015, julgado sob o rito da repercussão geral, que fixou a inexistência de direito de creditamento nessas hipóteses:

“Recurso extraordinário. Repercussão geral. 2. Tributário. Aquisição de insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero. 3. Creditamento de IPI. Impossibilidade. 4. Os princípios da não cumulatividade e da seletividade, previstos no art. 153, § 3º, I e II, da

Constituição Federal, não asseguram direito de crédito presumido de IPI para o contribuinte adquirente de insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero. Precedentes. 5. Recurso não provido. Reafirmação de jurisprudência.” (destacado)

Essa circunstância, por si só, atrairia as disposições excepcionais do art. 67, § 12, II do RICARF/15 e impediria a utilização do paradigma, não fosse o fato de referido julgado analisar crédito pela aquisição de insumo da Zona Franca de Manaus, como atesta seu relatório, especificidade esta que afasta *a priori* a aplicabilidade do RE 398.365/RS e, por consequência, do dispositivo referido, vez que o debate acerca do creditamento do IPI pelas aquisições isentas da ZFM é objeto de outro recurso extraordinário, julgado recentemente em 25/04/2019, ainda sem trânsito em julgado, também com repercussão geral reconhecida, no RE 592.891/SP (Tema 322 – “Creditamento de IPI na entrada de insumos provenientes da Zona Franca de Manaus”), cuja tese fixada foi a 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 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.*”

Nada obstante, cabe registrar que, por força do julgamento do RE 398.365/RS, a tese genérica de crédito adotada no paradigma, isoladamente considerada, não mais encontra guarida na jurisprudência, não fosse a ressalva de se tratar de Zona Franca de Manaus.

O recurso voluntário, por sua vez, sustentou o direito de crédito no art. 6º do DL 1.435/75, que possui regulação especial, e também no art. 9º do DL 288/67, sendo este último a regra geral de isenção para mercadorias produzidas na ZFM, onde o recorrente embasou o direito pleiteado, em consonância com o RE 212.484/RS, que adota a mesma tese jurídica esposada no paradigma coligido.

A respeito dessa questão, o voto vencedor do acórdão recorrido assim se manifestou:

“Também não se aplica à recorrente a Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, pois com o julgamento do RE nº 566.819 o STF reformou seu entendimento quanto ao direito de crédito do IPI na aquisição de insumos isentos.

Por outro lado, com o reconhecimento da repercussão geral no RE 592.891, a questão do direito ao crédito por aquisições isentas da ZFM se encontra pendente de julgamento pelo STF, o que retira o caráter de definitividade do RE 212.484, impedindo este colegiado de aplicar o art. 62 do RICARF, ou mesmo o Parecer PGFN/CRJ nº 492/2011, para estender aquela interpretação ao caso concreto. A decretação da repercussão geral retira o caráter de definitividade do RE 212.484 porque o tribunal pode modificar seu entendimento.

Sendo inaplicáveis ao caso concreto as decisões judiciais proferidas no mandado de segurança coletivo e no RE 212.484, resta analisar se o contribuinte tem direito ao aproveitamento de créditos de IPI com base nas isenções concedidas ao seu fornecedor em Manaus, previstas no art. 9º do Decreto-Lei nº 288/67 e no art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/75.

A isenção ao IPI dos produtos fabricados na Zona Franca de Manaus, que foi instituída pelo art. 9º do Decreto-Lei nº 288/67, foi regulamentada pelo art. 69, I e II, do RIPI/2002. Da leitura desses dispositivos legais e regulamentares se constata que não houve previsão expressa do direito ao aproveitamento do crédito ficto. Tendo em vista que nas notas fiscais de aquisição dos concentrados adquiridos com isenção não houve o destaque do imposto, não há direito do contribuinte efetuar o crédito.”

Com isso, a partir das observações colacionadas, confirma-se a existência do conflito jurisprudencial alegado, devendo a matéria ser admitida.

Cientificada, a Fazenda Nacional apresentou as Contrarrazões, e-fls. 2586/2606, requerendo seja negado provimento ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora.

O Recurso Especial interposto pelo Contribuinte e pela Fazenda Nacional são tempestivos, e, nos termos do r. despacho de admissibilidade e despacho de agravo devem ser conhecidos.

MÉRITO DO RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL - EXCLUSÃO DA PENALIDADE COM BASE NO ART. 76, II, “A” DA LEI Nº 4.502/64

O acórdão recorrido entendeu que:

Considerando que no caso concreto o período abrangido pelo auto de infração está compreendido entre novembro de 2002 e fevereiro de 2015, a multa de ofício deve ser excluída, pois mesmo que se considere ineficaz o art. 76, II da Lei nº 4.502/64, este colegiado está vinculado ao disposto no art. 468, II, do RIPI/2002 e no art. 567, II, do RIPI 2010 por força do art. 26-A do Decreto nº 70.235/72.

Dispõe o art. 76, II, "a", da Lei nº 4.502/64, que:

Art. 76. Não serão aplicadas penalidades:

[...]

II- enquanto prevalecer o entendimento aos que tiverem agido ou pago o imposto:

a) de acordo com interpretação fiscal constante de decisão irrecorrível de última instância administrativa, proferida em processo fiscal, inclusive de consulta, seja ou não parte o interessado;

O contribuinte se socorre do art. 76, II, a, da Lei nº 4.502/1964, para requer a exclusão da multa de ofício sobre débitos de IPI decorrentes de glosas de créditos oriundos de insumos isentos provenientes da ZFM, por considerar que à época dos fatos geradores (anos-calendário 2010), havia o posicionamento favorável do Acórdão CSRF 0201.212.

Contudo, a questão restou pacificada com a edição da Súmula CARF 167, aprovada pelo Pleno em 06/08/2021, com vigência a partir de 16/08/2021:

O art. 76, inciso II, alínea "a" da Lei nº 4.502, de 1964, deve ser interpretado em conformidade com o art. 100, inciso II do CTN, e, inexistindo lei que atribua eficácia normativa a decisões proferidas no âmbito do processo administrativo fiscal federal, a observância destas pelo sujeito passivo não exclui a aplicação de penalidades.

(Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Acórdãos Precedentes: 9101-002.262, 9101-002.225, 9303-007.440, 1401-001.900, 1401-002.077, 3302-006.110, 3302-006.579, 3402-004.280 e 9303-009.259.

Assim, voto por dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

MÉRITO DO RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE

O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Tema nº 322 de Repercussão Geral, RE nº 592.891/SP, fixou a seguinte tese: *“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”*. A ementa foi assim redigida:

TRIBUTÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI. CREDITAMENTO NA AQUISIÇÃO DIRETA DE INSUMOS PROVENIENTES DA ZONA FRANCA DE MANAUS. ARTIGOS 40, 92 E 92-A DO ADCT. CONSTITUCIONALIDADE. ARTIGOS 3º, 43, § 2º, III, 151, I E 170, I E VII DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. INAPLICABILIDADE DA REGRA CONTIDA NO ARTIGO 153, § 3º, II DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL À ESPÉCIE. O fato de os produtos serem oriundos da Zona Franca de Manaus reveste-se de particularidade suficiente a distinguir o presente feito dos anteriores julgados do Supremo Tribunal Federal sobre o creditamento do IPI quando em jogo medidas desonerativas. O tratamento constitucional conferido aos incentivos fiscais direcionados para sub-região de Manaus é especialíssimo. A isenção do IPI em prol do desenvolvimento da região é de interesse da federação como um todo, pois este desenvolvimento é, na verdade, da nação brasileira. A peculiaridade desta sistemática reclama exegese teleológica, de modo a assegurar a concretização da finalidade pretendida. À luz do postulado da razoabilidade, a regra da não cumulatividade esculpida no artigo 153, § 3º, II da Constituição, se compreendida como uma exigência de crédito presumido para creditamento diante de toda e qualquer isenção, cede espaço para a realização da igualdade, do pacto federativo, dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil e da soberania nacional. Recurso Extraordinário desprovido. (RE 592891, Relator(a): ROSA WEBER, Tribunal Pleno, julgado em 25/04/2019, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-204 DIVULG 19-09-2019 PUBLIC 20-09-2019)

O STF rejeitou os Embargos de Declaração opostos e, em 18/02/2021, houve o trânsito em julgado do RE nº 592.891/SP.

Posteriormente ao trânsito em julgado, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, com fundamento no art. 19 da Lei nº 10.522, de 1992, emitiu a Nota SEI nº 18, de 2020 (COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME), com dispensa de contestação, contrarrazões e recursos que tratem da matéria:

“Recurso Extraordinário nº 592.891/SP. Tema nº 322 de Repercussão Geral. Creditamento de IPI na entrada de insumos, matérias-primas e materiais de embalagem isentos adquiridos de empresas situadas na Zona Franca de Manaus. Tese definida em sentido desfavorável à Fazenda Nacional. Autorização para dispensa de contestar e recorrer com fulcro no art. 19, VI, a, da Lei nº 10.522, de 2002, e art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016. Nota Explicativa de que trata o art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01, de 2014”.

Por força do art. 62, §2º, Anexo II, do RICARF, aplica-se o que restou decidido no RE nº 592.891.

Então, deve ser reconhecido o direito ao creditamento de IPI na aquisição de insumos isentos, adquiridos na ZFM, no percentual correspondente à alíquota constante da TIPI.

Assim, a alíquota a ser aplicada de modo a gerar creditamento do IPI é aquela quando da saída dos mesmos produtos de origem distinta da Zona Franca de Manaus. Veja-se o seguinte excerto do voto da Ministra Rosa Weber, no RE nº 592.891/SP:

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.

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.

Esse é o entendimento vazado, inclusive, pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional na Nota SEI nº 18/2020/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME, de 24/06/2020:

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.

Nesse sentido, o Acórdão nº 9303-013.627, j. 13 de dezembro de 2022, Rel. Rosaldo Trevisan:

CRÉDITOS DE IPI. AQUISIÇÃO DE INSUMOS ISENTOS ORIUNDOS DA ZONA FRANCA MANAUS. TEMA 322 DO STF. RE Nº 592.891/SP. ALÍQUOTA. O Supremo Tribunal Federal (STF) por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário n. 592.891/SP, com trânsito em julgado, em sede de repercussão geral, decidiu 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”. Nos termos da Nota SEI PGFN nº 18/2020, cabe o crédito no percentual correspondente à alíquota constante da TIPI para o insumo.

Em suma, deve ser reconhecido o direito ao crédito de IPI sobre produtos isentos oriundos da Zona Franca de Manaus no percentual correspondente à alíquota constante da TIPI para o insumo, ou seja, desde que a alíquota de IPI seja maior que zero, nos termos do decidido no RE 592.891 e da Nota SEI nº 18/2020/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME, de 24/06/2020.

Em razão da aplicabilidade da decisão do STF no RE 592.891, perde o objeto a insurgência quanto à aplicação da decisão no Mandado de Segurança Coletivo nº 91.0047783-4

e ao conceito de matéria-prima para fins de fruição do benefício fiscal previsto no art. 6º do DL nº 1.435/75.

Conclusão

Do exposto, voto por dar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, aplicando ao caso a Súmula CARF 167, e dar provimento ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, para reconhecer a aplicação ao caso do que restou decidido pelo STF no RE nº 592.891/SP, observado ainda que o creditamento 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.

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro, Relatora