



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16045.000462/2006-44
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9303-009.879 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 11 de dezembro de 2019
Recorrente EMÍLIA DOLCI LOCAÇÃO E ADMINISTRAÇÃO DE BENS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 11/11/2001 a 31/12/2005

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

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

Ainda não é possível a aplicação da decisão do STF na apreciação do RE 596.614 e do RE 592.891, em sede de repercussão geral, pois referida decisão ainda não transitou em julgado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Érika Costa Camargos Autran (relatora), Tatiana Midori Migiyama, Demes Brito e Vanessa Marini Ceconello, que deram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran - Relatora

(documento assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas.(Presidente em Exercício)

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pelo Contribuinte contra o acórdão n.º 3302-003.056, de 23 de fevereiro de 2016 (fls. 2424 a 2452 do processo eletrônico), proferido pela Segunda Turma da Terceira Câmara da Terceira Seção de Julgamento deste CARF, decisão que por unanimidade de votos, deu provimento parcial ao Recurso Voluntário.

A discussão dos presentes autos tem origem no auto de infração lavrado em face do Contribuinte, em que formalizada a cobrança do crédito tributário, no valor total de R\$ 44.956.110,29, correspondente ao Imposto sobre Produto Industrializados, acrescido da multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento e dos juros moratórios, calculados até 31/10/2006.

De acordo com a descrição dos fatos e o termo de verificação fiscal, a fiscalização relatou que o estabelecimento industrial da autuada não recolheu o imposto ou recolheu a menor o imposto, por apropriar na escrita fiscal, no período de 11/11/2001 a 31/12/2005, créditos indevidos do IPI, referentes a:

- a) insumos isentos provenientes da Zona Franca de Manaus (ZFM), adquiridos da empresa Valfilm Amazônia Indústria e Comércio Ltda., com a utilização da alíquota de 15% (código NCM 3919.10.00) para o cálculo dos créditos;
- b) insumos tributados com alíquota zero, com a aplicação da alíquota de 15%, correspondente à operação subsequente, para o cálculo dos créditos;
- c) devoluções ou retornos de produtos cujas notas fiscais não foram escrituradas no livro de Registro da Produção e do Estoque;
- d) insumos isentos ou com alíquota zero, com apuração extemporânea (janeiro de 1993 a março de 2002) e com atualização monetária não especificada, sendo que os valores referentes ao período até fevereiro de 1998 já estavam abrangidos pela prescrição no momento do aproveitamento, ou seja, no 2º decêndio de fevereiro de 2003;

e) valores referentes a compensações da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep, escriturados como “outros créditos” no livro Registro de Apuração do IPI;

f) crédito presumido de que trata a Lei 9.363/1996, alocado no 2º decêndio de junho de 2002 e relativo ao ano de 1998, não comprovado pela contribuinte, pois esta apresentara, como estoque inicial de 1998, o valor referente a 31/01/1998, e não a 01/01/1998; e

g) diferenças entre o imposto escriturado no livro Registro de Apuração do IPI como saldo devedor e o valor declarado em DCTF para alguns períodos de apuração, incluídas na coluna “Imposto Lançado no PA” no demonstrativo de reconstituição da escrita fiscal.

Devidamente notificado, o Contribuinte apresentou impugnação, alegando, em síntese, que:

a) por estarem pendentes de julgamento as manifestações de inconformidade apresentadas no âmbito dos processos n.º 13882.000020/2003-03 e 13882.000124/2003-18, relativos a pedidos de ressarcimento e de compensação, e, por consequência, estar suspensa a exigibilidade do crédito tributário correspondente, a fiscalização não poderia ter lavrado o presente auto de infração;

b) todos os materiais ou produtos utilizados no processo produtivo, ligados intrínseca ou extrinsecamente ao bem produzido, consumidos na atividade, ainda que peças de reposição de máquinas (equivocadamente enquadrados como bens do ativo imobilizado pela fiscalização), e onerados pelo imposto, geram direito ao crédito do IPI, de acordo com o sistema da não cumulatividade previsto na Constituição Federal e disciplinado no Código Tributário Nacional, e conforme pronunciamentos doutrinários; portanto, norma infralegal que restringisse o conceito de “crédito básico” era ilegal e inconstitucional;

c) a jurisprudência do STF (RE n.º 212.484-2/RS) era pacífica no sentido da aceitação de créditos do IPI, relativos a insumos isentos e de alíquota zero, havendo restrição apenas no caso do ICMS, oriunda da Emenda Constitucional n.º 23, de 1983, e mantida pela CF/88;

d) era perfeitamente válido, portanto, o crédito do imposto à alíquota de 15% sobre o valor das operações;

e) as notas fiscais de devolução e de retorno de mercadorias não foram escrituradas no livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque, mas teriam sido

reconhecidas como tais pela fiscalização, era perfeitamente normal que houvesse devoluções de vendas por motivos de controle de qualidade efetuado pelos clientes, porém as fichas de controle de qualidade não foram aceitas pela fiscalização;

f) o texto constitucional não estabelece nenhuma restrição ao direito de crédito defluente do princípio da não cumulatividade, não somente para os insumos isentos ou com alíquota zero, como também nas hipóteses de não incidência, não tributação ou imunidade, conforme doutrina, jurisprudência e precedentes administrativos;

g) era perfeitamente legítima a aplicação de correção monetária a créditos não aproveitados na época própria, de acordo com doutrina e jurisprudência, sob pena de enriquecimento ilícito do Estado;

h) o prazo decadencial para recuperação de indébito tributário seria de dez anos;

i) tendo a impugnante cometido engano quanto ao estoque inicial de 1998, o crédito presumido desse ano foi totalmente glosado, sem análise, sendo que a fiscalização deveria ter intimado a empresa a apresentar os valores corretos;

j) quanto ao imposto declarado a menor na DCTF, não havia concordância com o valor relativo ao terceiro decêndio de abril de 2002 que seria de R\$ 59.132,59, conforme o livro de Registro de Apuração do IPI, informado em DCTF e recolhido no prazo de vencimento. no tocante ao período em questão, o Fisco exigiu um débito de R\$ 64.902,16 sem ter compensado o aludido valor declarado e recolhido; além disso, não foram computados diversos recolhimentos confirmados pelos respectivos comprovantes;

l) as diferenças referentes aos períodos de apuração 1-05/04, 2-05/04 e 2-06/04, nos montantes, respectivamente, de R\$ 65.610,22, R\$ 184.318,43 e R\$ 23.014,54, teriam sido quitadas por meio de Declarações de Compensação processadas no âmbito dos processos de nºs 13882.000285/2004-84, 13882.000284/2004-30 e 13882.000280/2004-51, posteriormente as referidas compensações foram objeto de desistência em virtude de adesão ao programa de parcelamento PAEX, sendo indevida a exigência sob pena de duplicidade de cobrança e os valores devem ser excluídos do feito;

m) a multa de ofício de 75% aplicada revelava-se confiscatória, portanto inconstitucional em virtude da violação do princípio do não confisco (CF, art. 150, IV), além dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade;

n) por derradeiro, a impugnante requereu que o auto de infração fosse declarado insubsistente, por inexistir a prescrição dos créditos, ou então que fosse desconsiderada ou reclassificada para um patamar menor a multa de ofício imposta.

O julgamento foi convertido em diligência.

Desta forma, a DRJ em Ribeirão Preto/SP julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada pelo Contribuinte, o lançamento foi considerado procedente em parte e exonerado o crédito tributário no montante de R\$ 59.132,59 de imposto e R\$ 44.349,44 de multa de ofício, além dos juros de mora correspondentes.

Irresignado com a decisão parcialmente contrária ao seu pleito, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário, o Colegiado por maioria de votos, negou provimento ao Recurso, conforme acórdão assim ementado *in verbis*:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 11/11/2001 a 31/12/2005

PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO BÁSICO DO IPI. INSUMO NÃO TRIBUTADO. DIREITO AO CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

Se o princípio da não cumulatividade do IPI determina que somente o imposto cobrado nas operações anteriores ou de entrada podem ser deduzido como crédito do imposto devido nas operações de saída, logo não gera direito a crédito básico do IPI a aquisição de insumo isento, sujeito à alíquota zero ou não tributado.

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. FALTA DE PREVISÃO LEGAL. APROPRIAÇÃO PELO CONTRIBUINTE. IMPOSSIBILIDADE.

Por exigência do art. 150, § 6º, da Constituição Federal de 1988, a apropriação de crédito ficto ou presumido do IPI prescinde de expressa previsão em lei específica, logo, na ausência de previsão legal, deve ser mantida a glosa de créditos fictos calculados sobre operações de aquisição de insumos sem pagamento do imposto.

CRÉDITO BÁSICO. AQUISIÇÃO DE INSUMO ISENTO ORIUNDO DA ZONA FRANCA DE MANAUS. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

Embora o Supremo Tribunal Federal (STF) tenha reconhecido o regime repercussão geral em relação ao direito de apropriação de crédito do IPI nas aquisições de produtos isentos da Zona Franca de Manaus (ZFM), no âmbito do Recurso Extraordinário (RE) n.º 592.891/SP, até a prolação do julgamento desse recurso, no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) deve ser aplicado o entendimento exarado no RE 566.819/RS, em que decidido que, em decorrência do sistema tributário constitucional, o instituto da isenção e da alíquota zero não gera, por si só, direito a crédito do IPI, haja vista que, sabidamente, os integrantes do CARF não tem competência para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF n.º 2).

CRÉDITO ESCRITURAL. REGISTRO EXTEMPORÂNEO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. FALTA DE PREVISÃO LEGAL. IMPOSSIBILIDADE.

O aproveitamento de créditos escriturais do IPI, extemporaneamente, registrados na escrita fiscal do contribuinte, não é passível de atualização monetária, por falta de previsão legal.

CRÉDITOS ESCRITURAL. REGISTRO EXTEMPORÂNEO. DECADÊNCIA QUINQUENAL. CABIMENTO.

O direito de o contribuinte registrar, extemporaneamente, na sua escrituração fiscal os créditos básicos do IPI extingue-se no prazo de cinco anos, contado da data do fato gerador, conforme estabelecido no art. 1º do Decreto 20.910/1932 e consoante entendimento consolidado na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ).

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. AUSÊNCIA DE PROVA. MANUTENÇÃO DA GLOSA. POSSIBILIDADE.

Se o contribuinte não apresenta prova hábil e idônea da existência de suposto crédito presumido do IPI registrado na sua escrituração fiscal, deve ser mantida a glosa do valor indevidamente apropriado.

CRÉDITOS BÁSICO DO IPI. OPERAÇÕES DE DEVOLUÇÃO OU RETORNO. NÃO COMPROVADO O DESCUMPRIMENTO DE REQUISITO FORMAL. APROPRIAÇÃO DO CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

Se não demonstrado nos autos que o sistema de controle de estoque, substitutivo da escrituração do Livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque, não atendia os requisitos estabelecidos na norma regulamentar, e uma vez comprovado, por documentação hábil e idônea, a legitimidade do IPI relativo às operações de devolução ou retorno, os respectivos valores devem ser admitidos como crédito do imposto.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 11/11/2001 a 31/12/2005

NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU. INOCORRÊNCIA CERCEAMENTO DIREITO DEFESA. IMPOSSIBILIDADE.

Não é passível de nulidade, por cerceamento ao direito de defesa, a decisão de primeiro grau em que houve pronunciamento claro e suficiente sobre todas as razões de defesa suscitadas na peça impugnatória e cujas conclusões apresentam-se de forma congruente e devidamente fundamentada.

AUTO DE INFRAÇÃO. DÉBITOS NÃO CONFESSADOS. NÃO COMPROVADA A SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. INEFICÁCIA DA AUTUAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Se os débitos lançados não se encontravam com a exigibilidade suspensa nem confessados por meios idôneos, sob pena de responsabilidade funcional, era devido o lançamento dos saldos devedores do IPI apurados pela fiscalização, após a glosa dos créditos indevidamente utilizados pela fiscalizada e a conseqüente reconstituição da sua escrita fiscal, acompanhados dos devidos consectários legais.

RECURSO VOLUNTÁRIO. PEDIDO DE PARCELAMENTO. DESISTÊNCIA TÁCITA DO RECURSO. MATÉRIA NÃO CONHECIDA.

O pedido de parcelamento formalizado pelo contribuinte importa a desistência, total ou parcial, do recurso voluntário interposto.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

O Contribuinte interpôs Recurso Especial de Divergência (fls. 2477 a 2505) em face do acórdão recorrido que deu provimento parcial ao Recurso Voluntário, as divergências suscitadas pelo Contribuinte dizem respeito às seguintes matérias: 1- nulidade da decisão da DRJ; e 2- direito de crédito sobre aquisição de matérias-primas isentas de IPI.

Para comprovar as divergências jurisprudenciais suscitadas, o Contribuinte apresentou como paradigmas os acórdãos de n.ºs. 101-91.473 e 108-05.963 (1); 202-11.612 (2). A comprovação dos julgados firmou-se pela transcrição das ementas dos acórdãos paradigmas no corpo da peça recursal.

O Recurso Especial do Contribuinte foi parcialmente admitido, conforme despacho de fls. 2517 a 2527, sob o argumento que a divergência jurisprudencial restou comprovada somente em relação ao item 2- direito de crédito sobre aquisições de matérias-primas isentas de IPI, provenientes de empresa localizada na ZFM.

O Contribuinte apresentou agravo às fls. 2545 a 2550, sendo que este foi rejeitado, conforme despacho de fls. 2554 a 2558.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões às fls. 2598 a 2605 manifestando pelo não provimento do Recurso Especial do Contribuinte.

É o relatório em síntese.

Voto Vencido

Conselheira Érika Costa Camargos Autran, Relatora.

Da Admissibilidade

O Recurso Especial de divergência interposto pela Contribuinte atende aos pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015, devendo, portanto, ter prosseguimento, conforme despacho de fls. 2517 a 2527.

Do Mérito

A Divergência suscitada no Recurso Especial do Contribuinte diz respeito ao direito de crédito sobre aquisições de matérias-primas isentas de IPI, provenientes de empresa localizada na ZFM.

A decisão recorrida rejeitou os fundamentos da Contribuinte sob o argumento de inexistência de previsão expressa do direito ao aproveitamento do crédito ficto. Aduziu ainda que, 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.

A defesa invocou que em razão das aquisições de produtos isentos da Zona Franca de Manaus, e baseada no princípio constitucional da não-cumulatividade do IPI, previsto no art. 153, IV, § 3º, II da Constituição de 1988, que prevê a compensação do que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores, é perfeitamente válido o crédito do imposto à alíquota de 15% (quinze por cento) sobre o valor das operações.

Que a isenção para produtos industrializados na Zona Franca de Manaus, tem como objetivo a implantação de fábricas para o desenvolvimento da região, que irão comercializar seus produtos para outros estados ou para exportação. Se não fora assim o incentivo fiscal seria inútil, pois aquele que produz na Zona Franca não o faz para consumo próprio. Pelo contrário, produz visando a comercialização em outros mercados.

Nesse contexto, em não se admitindo o crédito pelos adquirentes sobre produtos saídos da Zona Franca sob o regime de isenção, estará se impondo um mero sistema de diferimento do imposto, apenas projetando no tempo o recolhimento do tributo. Se assim fosse, não haveria razão para se produzir tão longe do mercado consumidor, isto é, se ao final da cadeia produtiva resultasse na mesma carga tributária de forma a anular o incentivo então almejado.

Portanto, ao isentar do imposto a saída de produto industrializado na Zona Franca de Manaus, para não se chegar à inocuidade do benefício, deve-se admitir o crédito do imposto

então dispensado, sob pena de transformar a isenção em simples diferimento, o que anularia a isenção concedida, aí sim com infração ao princípio da não-cumulatividade do IPI estatuído constitucionalmente."

E que por fim o direito ao crédito teria sido reconhecido pelo Supremo Tribunal Federal no RE n.º 566.819-RS, e o art. 163 do CTN garantiria o direito aos créditos como incentivo.

Entendo que as aquisições de insumos isentos geram direito ao crédito do IPI, independente do destaque e, pois, do pagamento do imposto na etapa anterior, em face ao princípio da não-cumulatividade conjugado com os princípios da essencialidade e seletividade.

Frise-se ainda o artigo "Direito ao Crédito Presumido de IPI decorrente da entrada de Insumos Isentos Provenientes da Zona Franca de Manaus" in Revista Dialética de Direito Tributário n.º 242 (novembro/2015) de autoria de Andre Mendes Moreira e Eduardo Lopes de Almeida Campos:

"[...]"

Conclusão

Como se viu, embora a questão do direito ao crédito presumido de IPI na aquisição de insumos isentos, assim como na aquisição de insumos não tributados e tributados à alíquota zero, esteja já superada em desfavor do contribuinte no âmbito da jurisprudência do STF, resta pendente de consideração pela Suprema Corte a questão dos insumos isentos provenientes da Zona Franca de Manaus. Este caso, como demonstrado, é destacado dos demais, merecendo apreciação por premissas distintas, já que se situa no contexto de uma política pública criada para atender a objetivo constitucional de observância obrigatória: a redução da desigualdade regional, tão gritante em nossa nação.

A Zona Franca de Manaus atende aos propósitos de desenvolvimento nacional, redução de desigualdades regionais e proteção ao meio ambiente promovidos pela Constituição de 1988, que recebeu explicitamente todos os incentivos fiscais à região. Os benefícios que a integram devem portanto, ser

interpretados de forma a melhor realizar os propósitos constitucionais, respeitando a força cogente da Lei Maior.

Além disso, é imperioso admitir que o reconhecimento do direito ao crédito presumido proveniente das aquisições de insumos provenientes da Zona Franca de Manaus é o único meio de se conferir à norma que concede isenção seu sentido literal (art. 111, inc II, do CTN) e sua plena eficácia, pois do contrário seu sentido é o de uma suspensão ou diferimento e não o de isenção. Justamente por isso é que tal reconhecimento não implica qualquer violação ao art. 150, parágrafo 6º, da CR/1988, pois o que se visa é justamente conferir eficácia e aplicabilidade ao dispositivo normativo que outorga o benefício fiscal, dele decorrendo como seu corolário.[...]"

Lembro ainda, que no dia 20 de setembro de 2019 a matéria foi recentemente solucionada pelo STF em sede de Repercussão Geral, conforme a seguir:

IPI. DIREITO DE CRÉDITO. INSUMOS PROVENIENTES DA ZONA FRANCA DE MANAUS ADQUIRIDOS SOB O REGIME DE ISENÇÃO. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CF/88, ART.43, 1º, II, E 2º, III;153, 3º, II.

A partir de hermenêutica constitucional sistemática de múltiplos níveis normativos depreende-se que a Zona Franca de Manaus constitui importante região socioeconômica que, por motivos extrafiscais, excepciona a técnica da não-cumulatividade. É devido o aproveitamento de créditos de IPI na entrada de insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero provenientes da Zona Franca de Manaus, por força de exceção constitucionalmente justificável à técnica da não-cumulatividade. (RE 596614, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, Relator(a) p/ Acórdão: Min. EDSON FACHIN, Tribunal Pleno, julgado em 25/04/2019, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-204 DIVULG 19-09-2019 PUBLIC 20-09-2019

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

Por fim, lembro que este tribunal tem diversos julgados a respeito, conforme abaixo:

Número do Processo [11020.004010/2009-49](#)

Contribuinte FOLHAS BRANCAS CONSTRUTORA E INCORPORADORA LTDA

Tipo do Recurso RECURSO VOLUNTARIO

Data da Sessão 23/05/2019

Relator(a) PAULO ROBERTO DUARTE MOREIRA

Nº Acórdão 3201-005.426

Ementa(s) Assunto: *Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*
Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005
CRÉDITOS DE IPI. DIREITO. AQUISIÇÃO DE INSUMOS ISENTOS.
O Supremo Tribunal Federal - STF por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário autuado sob o nº 592.891, 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".

Número do Processo [10480.721667/2015-32](#)

Contribuinte AMBEV S.A.

Tipo do Recurso
RECURSO VOLUNTARIO

Data da Sessão
24/09/2019

Relator(a) TATIANA JOSEFOVICZ BELISARIO

Nº Acórdão 3201-005.685

Ementa(s)

ASSUNTO: *IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)*
Período de apuração: 01/07/2010 a 31/12/2013
IPI. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. MATERIAIS DE LIMPEZA.
Não dão direito ao crédito de IPI os insumos que não se incorporam ao produto final ou cujo desgaste não ocorra de forma imediata e integral durante o processo de industrialização.
IPI. SAÍDA EM BONIFICAÇÃO. DIREITO AO CRÉDITO.
os produtos saídos do estabelecimento a título de bonificação não se sujeitam à

incidência do IPI. CRÉDITOS DE IPI. DIREITO. AQUISIÇÃO DE INSUMOS ISENTOS. O Supremo Tribunal Federal STF por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário autuado sob o n.º 592.891, 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".

Diante do exposto, dou provimento ao Recurso Especial do Contribuinte.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran

Voto Vencedor

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal – Redator designado.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

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

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

Excepcionadas as permissões previstas na lei, é vedada a apropriação, na escrita fiscal do sujeito passivo, de créditos de IPI na aquisição de insumos isentos, uma vez que inexistente montante do imposto cobrado na operação anterior e conforme jurisprudência do STF nos RE n.º 370.682 e n.º 566.819.

(...)

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

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

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

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

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

Recurso Voluntário Negado

Direito Creditório Não Reconhecido

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

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

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

Art. 153. *Compete à União instituir impostos sobre:*

(...)

IV - produtos industrializados; (...)

§ 3º O imposto previsto no inciso IV:

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

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

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

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

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

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

A relatora entende já ser aplicável a decisão do STF na apreciação do RE 596.614 e do RE 592.891, em sede de repercussão geral. Porém, como é sabido, esta decisão não teve ainda trânsito em julgado.

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

(documento assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal