



**Processo nº** 16048.000005/2007-19  
**Recurso nº** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** 9303-012.881 – CSRF / 3<sup>a</sup> Turma  
**Sessão de** 16 de fevereiro de 2022  
**Recorrente** LG ELECTRONICS DO BRASIL LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)**

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

INSUMOS ADQUIRIDOS DA ZFM. DIREITO Á ISENÇÃO - CREDITAMENTO

O decidido pelo RE nº 592.891/SP reconhece a isenção dos produtos adquiridos da ZFM. Contudo, extrai-se do seu teor, só há falar-se em creditamento na conta gráfica do IPI quando a alíquota do produto adquirido sob o regime isentivo for positiva. A esse respeito Nota SEI PGFN nº 18/2020.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial. No mérito, por unanimidade de votos, em dar-lhe provimento para reconhecer o direito ao crédito da Zona Franca de Manaus.

*(Assinado digitalmente)*

Adriana Gomes Rêgo – Presidente em exercício

*(Assinado digitalmente)*

Jorge Olmiro Lock Freire – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Adriana Gomes Rêgo, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello. Ausente o Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes.

## Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pelo contribuinte (fls. 2036/2017), em face do Acórdão 3201-001.766 (fls. 1471/1481), de 14/10/2014, assim entendido:

## ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

## PEDIDO DE RESSARCIMENTO DE CRÉDITO BÁSICO DE IPI.

O sistema de compensação de débitos e créditos do IPI é decorrente do princípio constitucional da não cumulatividade; tratando-se de instituto de direito público, deve o seu exercício dar-se nos estritos ditames da lei. Não há direito a crédito referente à aquisição de insumos isentos.

## IPI CRÉDITO POR DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS. SISTEMA DE CONTROLE ALTERNATIVO.

O direito ao crédito decorrente de produtos devolvidos está condicionado às exigências regulamentares previstas no RIPI, entre as quais está a obrigatoriedade de escrituração do Livro Registro de Controle de Produção e Estoque.

Dispensa-se tal requisito quando o estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, e o comercial atacadista dispõem de sistema de controle quantitativo de produtos permitindo a perfeita apuração do estoque permanente.

Ao recurso especial do contribuinte (fls. 2125/2138) foi dado seguimento parcial em relação à matéria “**possibilidade de direito de crédito de IPI nas aquisições de insumos isentos oriundos da Zona Franca de Manaus**”, o qual restou mantido em sede de agravo (fls. 2170/2175).

A Fazenda Nacional, em contrarrazões (fls. 2189/2194), pugna que seja negado provimento ao apelo especial do contribuinte.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire – Relator

Inicialmente, cabe assentar que o processo administrativo ora em julgamento decorre de Pedido de Ressarcimento de Saldo Credor do Imposto sobre Produtos Industrializados (“IPI”) relativo ao 3º Trimestre do ano de 2006, no valor de R\$ 16.260.524,96.

Por meio do despacho decisório de fls. 715/717, a unidade de origem, acolhendo as razões constantes do relatório fiscal de fls. 635/642, reconheceu a existência de crédito no valor de R\$ 12.738.189,75, homologando as declarações de compensação correlatas até o limite do crédito reconhecido.

Conheço do recurso nos termos em que admitido.

Em verdade, quanto à matéria controvertida, foi a mesma admitida com base em arreios que se arrimaram em antiga decisão do STF no RE 212.484, que, com fundamento no princípio constitucional da não-cumulatividade (art. 153, § 3º, II, da CF/1988), entendia o cabimento de crédito em operações isentas. E todo arrazoado recursal segue essa trilha.

Essa tese, com a devida vénia, não tem mais qualquer respaldo na jurisprudência subsequente do STF.

Com relação à possibilidade de aproveitamento de créditos de IPI decorrentes da aquisição de insumos desonerados (isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero), o Supremo Tribunal Federal pacificou (em sede de julgamento do RE nº 398.365/RS, julgado pela sistemática da repercussão geral em 27/08/2015 e publicado em 22/09/2015) o entendimento pela impossibilidade do contribuinte se creditar dos referidos valores.

O julgado da Suprema Corte recebeu a seguinte ementa:

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.

Portanto, não me alongo ante a sedimentação jurisprudencial do STF em sede de repercussão geral, e, por conseguinte, até mesmo por força regimental vinculante, para assentar que resta claro que descabe falar em creditamento de IPI na entrada de insumos em operações isentas cuja alíquota seja ZERO. Nesse sentido temos vários julgados. Cito, como exemplo o aresto 9303-004.902, de 23/03/2017, de relatoria da i. Conselheira Vanessa Marini Cecconello.

Contudo, o caso em exame deve ser analisado sob outra ótica, vez que se alega que os insumos teriam sido adquiridos de operação isenta, porém oriundos da Zona Franca de Manaus (ZFM).

Sobre tais créditos, afirmou o Fisco em seu relato:

#### Créditos indevidos - aquisição de insumos da Zona Franca de Manaus

Valores em debate em planilha anexa, item 2, em fls. 650 e seguintes – indicados como “ZFM”.  
O itinerário das nossas perquisições, a seguir:

⇒ Termo de Constatação nº 3, de 28 de março, item 5, fls. 645/646:

“5.os **créditos** relativos a aquisições advindas do estado do **Amazonas** são **todos oriundos da Zona Franca de Manaus** e, **tinham em suas Notas fiscais o benefício da isenção** – conforme exemplificado em Nota fiscal em cópia anexa;”

- a Nota fiscal citada está em fls. 647 – aquisição com o benefício de isenção de IPI, documento exemplificativo;

⇒ Int. nº 9, 6 de abril, item 2, fls. 650 – solicitamos que LG confirmasse os créditos de IPI em razão das operações isentas/Manaus - em negrito, fls. 657, a Nota fiscal acima citada;

⇒ Termo nº 4, em 11 de abril, item 6, fls. 669/670 – registramos o não atendimento da Intimação recém citada; dispensamo-nos de anexar as outras planilhas que acompanharam o citado Termo por não se referirem ao tema em análise.

Depreende-se, então, que LG se creditou de valores de tributo que não constavam dos documentos de aquisição. Registro de hipotético tributo! Não existe amparo algum, seja legal, seja normativo, para tal proceder. E, nisto os artigos 163 e 164 do RIPI são inequívocos, no sentido de só admitirem crédito de IPI nas condições abaixo:

Ocorre que, posteriormente, o Supremo Tribunal Federal (STF) por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário nº 592.891/SP, em sede de repercussão geral (transitado em julgado em 18/02/2021), de Relatoria da Ministra Rosa Weber, fixou a seguinte tese:

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

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

Neste cenário, resta definido o direito ao creditamento de IPI na entrada de insumos adquiridos junto à Zona Franca de Manaus (ZFM) sob o regime da isenção.

O referido *decisum*, em longa e pertinente digressão meritória e histórica acerca das decisões do STF sobre essa questão, deixou assentado que é pertinente a isenção de insumos oriundos da ZFM.

Contudo, porém, explicitou que a alíquota a ser aplicada de modo a gerar creditamento na contra gráfica do IPI é aquela quando da saída dos mesmos produtos de origem distinta da Zona Franca de Manaus. Veja-se o seguinte excerto do voto da Ministra Rosa Weber:

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

Como, nos termos do RICARF, essa decisão do STF nos vincula, ela deve ser aplicada em toda sua extensão.

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

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**.

Portanto, é de ser provido o recurso no sentido de que há direito ao creditamento nas aquisições de produtos adquiridos da Zona Franca de Manaus desde que a alíquota de IPI dos mesmos seja maior que zero, o que deverá ser aferido em específico pela unidade da RFB responsável pela execução deste julgado.

## DISPOSITIVO

Em face do exposto, conheço do recurso do contribuinte e dou-lhe provimento para reconhecer o direito ao creditamento de mercadoria adquirida da ZFM, na medida em que sua 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.

É como voto.

*(assinado digitalmente)*

Jorge Olmiro Lock Freire