



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 16095.000256/2010-25
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-002.450 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de fevereiro de 2014
Matéria AI IPI
Recorrente AMBEV BRASIL BEBIDAS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

ANÁLISE CONSTITUCIONALIDADE DE LEI. SÚMULA CARF Nº 2

Ao CARF incumbe a análise em conformidade com a legislação vigente, sendo-lhe defeso afastar a aplicação da norma ao caso concreto em face de alegada inconstitucionalidade de lei ou decreto (Súmula Carf nº 2).

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

DIREITO DE PROVAR AS ALEGAÇÕES.MOMENTO.

É ônus da contribuinte comprovar as suas alegações. Mas, a prova documental deverá ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de a contribuinte fazê-lo em outro momento processual, salvo em caso de ocorrência de alguma das exceções legalmente previstas.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

DIREITO AO CREDITO. INSUMOS NÃO ONERADOS PELO IPI.

Em regra, é inadmissível, por total ausência de previsão legal, a apropriação, na escrita fiscal do sujeito passivo, de créditos do imposto alusivos a insumos isentos, não tributados ou sujeitos a alíquota zero, uma vez que inexistente montante do imposto cobrado na operação anterior.

INSUMOS ISENTOS ADVINDOS DA ZFM. CREDITAMENTO FICTO.

Excetuando-se à regra, somente geram crédito ficto de IPI os insumos isentos advindos da Amazônia Ocidental, na qual se inclui a ZFM, como se devido fosse, quando empregados como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, na industrialização de produtos efetivamente sujeitos ao pagamento do imposto, desde que tenham sido elaborados com matérias-

primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, exclusive as de origem pecuária, por estabelecimentos industriais localizados na Amazônia Ocidental, cujos projetos tenham sido aprovados pelo Conselho de Administração da SUFRAMA, por força do Decreto-lei nº 1.435, de 1975.

PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. DESGASTE INDIRETO. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO DE IPI.

Os produtos intermediários que geram direito de crédito de IPI, nos termos do REsp nº 1.075.508, são aqueles que são consumidos ou sofrem desgaste de forma imediata e integral no processo produtivo, sendo incabível quanto aos valores do IPI pagos quando da aquisição de máquinas, equipamentos, suas partes e peças, combustível empregado em máquinas e equipamentos, bem como quando da aquisição de produtos cujo desgaste se dê apenas de forma indireta.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora. Os conselheiros Alexandre Gomes e Fabíola Cassiano Keramidas acompanharam a relatora pelas conclusões.

(Assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA - Presidente.

(Assinado digitalmente)

MARIA DA CONCEIÇÃO ARNALDO JACÓ - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walber José da Silva (Presidente), Gileno Gurjão Barreto (Vice-Presidente); Fabíola Cassiano Keramidas, , Alexandre Gomes, Mara Cristina Sifuentes e Maria da Conceição Arnaldo Jacó.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 423 a 466) apresentado em 16 de Janeiro de 2012, pela contribuinte AMBEV BRASIL BEBIDAS LTDA, CNPJ 02.808.708/0002-80, contra o Acórdão nº 14-35.614, proferido em 26 de outubro de 2011 pela 2ª Turma da DRJ/RPO (fls. 399 a 416), que, relativamente ao auto de infração de IPI dos períodos de Janeiro de 2006 a dezembro de 2007, julgou a impugnação improcedente, nos termos de sua ementa e dispositivo, a seguir reproduzidos:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

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

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, exclusive as de origem pecuária, de produção regional por estabelecimentos industriais localizados na Amazônia Ocidental e sem projetos aprovados pelo Conselho de Administração da SUFRAMA.

INSUMOS DESONERADOS. CRÉDITOS FICTÍCIOS. APROVEITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Somente são passíveis de aproveitamento na escrita fiscal do sujeito passivo os créditos concernentes a insumos onerados pelo imposto e admitidos segundo o entendimento albergado na legislação tributária.

CRÉDITOS. INSUMOS ADMITIDOS PELA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Somente os créditos referentes a matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem aplicados no processo industrial, conforme a conceituação albergada pela legislação tributária, podem ser apropriados na escrita fiscal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Acórdão

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros da 2ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, considerar improcedente a impugnação, com a manutenção integral da exigência fiscal fustigada.”

Com fulcro no Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPI/2002), aprovado pelo Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002, foi lavrado auto de infração de Imposto sobre Produtos Industrializados IPI, em 10/06/2010, pelos fatos constatados e assim descritos pelo Auditor Fiscal:

“o contribuinte lançou indevidamente no Livro Registro de Apuração do IPI RAIPI nos anos-calendário de 2006 e 2007, sob a rubrica ‘outros créditos’ e sem previsão legal, valores referentes à aquisição de insumos isentos oriundos da Zona Franca de Manaus. Ainda no mesmo período e sob a mesma rubrica, o contribuinte creditou-se da aquisição de peças e materiais de manutenção, contrariando o que determinam as normas legais que regem a matéria em questão. A glosa dos valores indevidamente creditados resultou no não recolhimento do imposto sobre produtos industrializados.”

Relativamente às glosas dos insumos isentos adquiridos na ZFM, a autoridade fiscal esclarece:

*“Analisando as notas fiscais de entrada (créditos da ZFM) apresentadas pelo contribuinte e relacionadas em planilha própria, ratificando sua informação verifiquei tratar-se de aquisições de **"rolhas metálicas" para garrafas**, operação passível de isenção do IPI por enquadrar-se no disposto no artigo 69 inciso II do R/PI/2002, conforme alegado pelo contribuinte, porém **sem** direito ao benefício estabelecido no artigo 175 do mesmo Regulamento, uma vez que tal artigo somente garante o direito ao crédito do imposto àqueles operações elencadas no inciso III do artigo 82, conforme acima transcrito;”*

No que tange às glosas dos créditos nas aquisições de peças e materiais de manutenção, consta no Termo de Verificação e Constatação, à fl. 286, o seguinte esclarecimento:

*“Assim, ao analisar as notas fiscais de entrada (créditos de materiais de manutenção) apresentadas pelo contribuinte e também relacionadas em planilhas mensais própria, verifiquei tratar-se de aquisições de ‘peças e materiais diversos para manutenção de máquinas e equipamentos’. Fica claro que pela natureza e destinação de tais aquisições, ou seja, a **utilização na manutenção e/ou reparo de bens do ativo permanente** (máquinas e equipamentos), tais operações **não** dão direito ao crédito do IPI, conforme disposto na norma legal acima transcrita, corroborada ainda pelos termos do Parecer Normativo CST nº 65/79.”*

Irresignada, a contribuinte apresenta impugnação, assim resumida pela autoridade julgadora de 1ª instância:

“Em 23/07/2010, insubmissa, a contribuinte apresentou impugnação subscrita pelo representante legal da pessoa jurídica, em que aduz, em síntese, que:

1) quanto aos créditos relativos aos produtos com isenção:

- a) independentemente de o produto originário da Zona Franca de Manaus ser ou não isento, há o direito ao crédito em virtude do princípio da não-cumulatividade do IPI, verdadeira cláusula pétrea na Constituição Federal (art. 153, IV), tendo sido utilizado o verbo “será”, e não o vocábulo “poderá ser” concernente ao princípio da seletividade em função da essencialidade do produto; a restrição quanto ao direito ao crédito na isenção existe somente em relação ao ICMS (art. 155, II, § 2º, II, “a” e “b”); o impedimento do ato de crédito quanto à operação anterior corresponde a considerar a regra isentiva como mero diferimento, tudo conforme doutrina e jurisprudência (notadamente o julgamento do RE nº 212.4842), sendo o princípio da não-cumulatividade, que não comporta exceção, uma **garantia individual do contribuinte**;*

- b) os produtos intermediários isentos adquiridos pela impugnante na Zona Franca de Manaus, destinados à fabricação de bebidas, implicam o direito ao crédito à luz do princípio da não-cumulatividade, sendo a isenção uma causa de exclusão do crédito tributário, pela qual o fato gerador ocorre com a plena incidência do tributo por força de lei, inclusive com alíquota, porém outra lei dispensa o sujeito passivo do pagamento em razão de políticas econômicas ou fiscais, conforme doutrina e jurisprudência do STJ; a isenção gera o direito ao crédito escritural, já que há o nascimento da obrigação tributária e a exclusão do crédito tributário, diferentemente da hipótese de alíquota zero, para a qual há o surgimento de uma obrigação tributária sem expressão e o direito a um crédito nulo;*
- c) a impugnante tem o direito ao crédito presumido na aquisição dos produtos da Zona Franca de Manaus em virtude da previsão legal (princípio da legalidade), conforme o Decreto-lei nº 1.435, de 1975, art. 6º, que alterou o Decreto-lei nº 288, de 1967, que instituiu a ZFM; o tratamento diferenciado e favorecido conferido à ZFM foi expressamente mantido pelo Poder Constituinte Originário de 1988, pelo ADCT, art. 40, da CF/88; o direito ao crédito, vinculado à mercadoria, é garantido tanto pelo incentivo fiscal do Decreto-lei nº 1.435, de 1975, art. 6º, quanto pelo incentivo fiscal do Decreto-lei nº 288, de 1967, art. 9º; uma leitura desatenta da legislação implicaria que o direito ao crédito seria somente em relação a “produtos elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas de produção regional (...)”, mas o crédito presumido de todos os produtos industrializados oriundos da ZFM tem prescrição legal na Lei nº 8.387, de 30 de dezembro de 1991, que modificou a redação do Decreto-lei nº 288, de 1967, art. 9º, sob pena de anulação da lógica econômica dos incentivos criados; acrescenta: “na hipótese aqui denominada “B” de industrialização de ROLHA na ZONA FRANCA, depois destinada à (sic) outro ponto do território nacional para ser utilizada como material de embalagem de outro produto (Refrigerante, suco, cerveja) neste caso ter-se-á um novo produto, qual seja, aquele final, destinado ao consumidor, este sim, passível de incidência do IPI, todavia, pergunta-se: como ficará a isenção da embalagem produzida na região da Amazônia, uma vez que ela (Rolha, embalagem) perfaz o preço total do produto, pois não há venda de dois itens (conteúdo e embalagem, mas apenas um)?” ainda mais, quanto ao texto do artigo 6º do Decreto-lei nº 1.435/1975: “Assim, não podemos*

aduzir pelo enunciado do caput que a regra aplica-se apenas em relação aos "produtos elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, exclusive as de origem pecuária" pois este deve ser interpretado em conjunto, de forma indissociável, com o respectivo §1º, o qual define os "aspectos complementares à norma enunciada no caput do artigo e as exceções à regra por este estabelecida";

- d) especificamente quanto à possibilidade de aproveitamento do crédito de produtos isentos fabricados na ZFM, não houve mudança do entendimento pelo STF vertido nos autos do RE nº 212.4842RS, acompanhado pelo STJ e pelo Conselho de Contribuintes, apesar de alteração de entendimento quanto a créditos relativos a aquisições de insumos isentos em geral (RE nº 444.2671, de 18/04/2007), não aplicável à aquisição de produtos isentos fabricados na ZFM, e por isso a autuação deve ser julgada improcedente*
- e) representa uma violação do princípio da isonomia ou igualdade (CF, art. 150, II) a interpretação fiscal de que apenas empresas adquirentes de alguns tipos de produtos oriundos da ZFM (elaborados com matérias primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional) teriam o direito ao crédito, já que a Amazônia Ocidental fornece uma vasta gama de produtos (agricultura, extrativismo, pecuária e mineração) e o fundamento do benefício fiscal é o desenvolvimento da Amazônia Ocidental, sendo cabível, portanto, que o auto de infração seja julgado improcedente;*

- 2) quanto aos créditos relativos a peças e materiais de manutenção:*

o auto de infração deve ser anulado nesse ponto, pois as peças destinadas ao funcionamento de máquinas e equipamentos da indústria não são classificadas no ativo permanente, mas em contas de "insumos aplicados na produção", conforme o critério contábil de apuração de custos industriais correspondente ao enunciado do art. 13 do Decreto-lei nº 1.598/1997, cujo § 1º assim determina: "o custo de produção dos bens vendidos compreenderá, obrigatoriamente o custo de aquisição de matérias-primas e quaisquer outros bens ou serviços aplicados ou consumidos na produção"; a garantia do direito ao crédito relativo a produtos destinados à manutenção dá efetividade ao princípio da proporcionalidade e soluções de consulta e decisões do conselho de Contribuintes denotam aceitação de créditos oriundos de peças e ferramentas.

Por fim, dado o acerto pleno da impugnação apresentada, requer que o auto de infração seja julgado totalmente improcedente."

A DRJ em Ribeirão Preto/SP julgou o lançamento procedente, conforme Acórdão nº 14-35.614 de e-fls.399 a 416, que restou ementado conforme acima transcrito.

Por meio da Intimação nº: 722/2011, a contribuinte toma ciência do Acórdão nº 14-35.614 da DRJ/RPO, em 16/12/2011(sexta-feira), conforme Aviso de Recebimento – AR de e-fl.421, e, irresignada, apresenta, em 16/01/2012, o seu recurso Voluntário, no qual a contribuinte reprisou os argumentos da peça impugnatória, defendendo o direito ao crédito de IPI no caso de insumos isentos e procedentes da Zona Franca de Manaus ZFM e relativos a peças e materiais de manutenção, segundo os seguintes itens e subitens:

I – DOS FATOS E DA DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA

II – DO DIREITO (TOTAL IMPROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO)

II.1- Do Direito a Crédito do IPI decorrente do Princípio da Não Cumulatividade– Cláusula Pétrea;

II.2 – Do Direito a Crédito do IPI na Aquisição de Insumos Isentos;

II.3 – Do Direito a Crédito do IPI na Aquisição dos produtos pela Recorrente na Zona Franca de Manaus em razão de expressa previsão legal;

II.4 – Do Direito a Crédito do IPI na Aquisição de “Rolhas Metálicas” da Zona Franca de Manaus;

II.5 – Da Jurisprudência do STF, no trato da matéria, especialmente quando tratar-se de produto proveniente da Zona Franca de Manaus, bem como do STJ, dos Tribunais Regionais e do Conselho de Contribuintes;

II.6 – Do Necessário Cancelamento do Auto de Infração em razão do Princípio da isonomia;

II.7 _ Direito ao crédito sobre as peças e materiais de manutenção;

Ao final, formula o seu pedido, requerendo que: seja julgado procedente o recurso, com vistas a reconhecer a nulidade do Auto de Infração originário, cancelando-o nos termos da fundamentação postas no recurso; o direito de provar o alegado por todos os meios de prova admitidos e que todas as publicações atinentes a este processo sejam veiculadas exclusivamente em nome dos advogados que nomeia, sob pena de nulidade.

Em conformidade com o Regimento, este processo foi a mim distribuído e, em 31 de março de 2013 foi submetido à julgamento desta turma que decidiu, por unanimidade de votos, por meio da Resolução nº 3302-000.292, em sobrestar o julgamento do recurso voluntário, tendo em vista a repercussão geral reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal no RE 592.891/SP e as decisões de sobrestamento proferidas pelo o Ministro Marco Aurélio nos Recursos Extraordinários (RE) 596.614, 593.615, 587.502, 585.663, que se referiram ao idêntico caso daquele contido no RE 592.891/SP, o qual, também, coincide com uma das matérias deste processo, qual seja o direito de creditamento de IPI nos caso de aquisição de insumos isentos oriundos da ZFM, em face do que determinava, à época, a regra do §1º do art. 62-A do Anexo II à Portaria MF n. 256, de 2009, alterada pela Portaria MF n. 586, de 2010.

Suspensão o sobrestamento, na forma regimental, o processo foi a mim redistribuído.

É o relatório.

Voto

Conselheira MARIA DA CONCEIÇÃO ARNALDO JACÓ

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de validade, devendo, pois, ser conhecido.

DA SOLICITAÇÃO DE NULIDADE

De início, tendo em vista que a recorrente afirma que o processo administrativo bem como a decisão recorrida encontram-se eivados de nulidades e irregularidades, uma vez inobservados os princípios, regras e ditames constitucionais e legais, e que, em seu pedido, requer a nulidade do Auto de Infração originário, mister se faz esclarecer que os casos de nulidade no Processo Administrativo Fiscal estão estatuídos nos arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, verbis:

“Art. 59. São nulos:

I os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; II os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)”

“Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio”.

Como se vê, de acordo com o art. 59, 1, só se pode cogitar de declaração de nulidade de auto de infração - que se insere na categoria de ato ou termo -, quando for lavrado por pessoa incompetente. Eventual nulidade por preterição do direito de defesa, como se infere do art. 59, II, somente pode ser declarada quando o cerceamento está relacionado aos despachos e às decisões, ou seja, somente pode ocorrer em uma fase posterior à lavratura do auto de infração.

Quaisquer outras irregularidades, incorreções e omissões não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, a teor do art. 60, também reproduzido.

Caso não influam na solução do litígio, também prescindirão de saneamento.

Ademais, em se tratando de IPI exigido por meio de auto de infração, deve ser observado, ainda, o art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, que estipula:

“Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

II - O local, a data e a hora da lavratura:

III- A descrição do fato;

IV- A disposição legal infringida e a penalidade aplicável:

V - A determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias:

VI - A assinatura do atuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.”

No caso aqui tratado, o lançamento obedeceu rigorosamente às disposições do art. 10 do Decreto nº 70.235/72, e o Acórdão recorrido, também, foi proferido pela autoridade competente e os fundamentos da decisão recorrida, por sua vez, são claros e objetivos e não cercearam o direito de defesa da recorrente.

Portanto, não estando presente pressuposto algum dos referidos no art. 59 do PAF, não há que se falar em nulidade.

DO LITÍGIO E DO SOBRESTAMENTO

Versa o litígio sobre a glosa dos créditos presumidos de IPI advindos das aquisições de insumos isentos referentes à rolhas metálicas de empresas sediadas na Zona Franca de Manaus e da glosa dos créditos básicos de IPI relativos à aquisições de produtos (peças e materiais de manutenção) que não se enquadram no conceito de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem e do direito de manutenção destes créditos.

Verifica-se que a matéria sobre o direito, ou não, de creditamento ficto de IPI nas aquisições de insumos isentos adquiridos da ZFM, uma das questões discutida nos presentes autos, encontra-se submetida ao rito da Repercussão Geral na Suprema Corte (RE 592891, Relator(a): Min. Ellen Gracie, julgado em 16/08/2010, Tema 322) e que há recursos extraordinários sobrestados, aguardando a decisão do acórdão em repercussão geral.

Não obstante, de antemão, registre-se a recente alteração do Regimento Interno do CARF, ocorrida por meio da Portaria nº 545, de 18 de novembro de 2013 que em seu art 1º revoga os parágrafos primeiro e segundo do art. 62-A do Anexo II da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, afastando, assim, a figura do sobrestamento neste colegiado.

Desta forma, cumpre registrar, nos termos da alteração do regimento do CARF acima mencionada, que a pendência de julgamento de igual matéria pelo Supremo Tribunal Federal, em regime de repercussão geral, não mais implica direito ao sobrestamento de recursos no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais –CARF.

Assim sendo, o presente processo, que já se encontrava com o julgamento do recurso voluntário sobrestado, conforme acima relatado, foi a mim redistribuído. Portanto, o presente litígio deve ser submetido à análise desta turma de julgamento.

Cabe esclarecer que as normas do Processo Administrativo Fiscal e do Regimento Interno do Carf - RICARF (Anexo II à Portaria MF n. 256, de 2009), consubstanciadas nas disposições do art. 59 do Decreto nº 7.574, de 2011, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 62 e 62-A do Ricarf e Súmula Carf nº 2, vedam ao Carf a possibilidade de, originalmente, reconhecer a inconstitucionalidade de lei ou decreto com o fim

de afastar a aplicação da norma ao caso concreto e determinam que, no caso de existir decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal sobre a matéria, aplica-se o entendimento do Tribunal.

Não obstante a existência de RE 592891, cujo litígio refere-se à direito de crédito de insumos isentos adquiridos da ZFM, submetido ao regime de repercussão geral, tal ainda não foi julgado, conforme se verá adiante na referência à jurisprudência do STF.

DO DIREITO DE PROVAR O ALEGADO POR TODOS OS MEIOS DE PROVA ADMITIDOS

É sabido que o PAF utiliza-se da aplicação subsidiária do Código de Processo Civil e da Lei nº 9.784/1999, principalmente, em questões de prova, haja vista a pouca regulação da matéria no Decreto 70.235/72.

Pois bem, o artigo 333 do CPC, que trata do ônus da prova, estipula:

“Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I – ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. [...]”

Tal dispositivo é a tradução do princípio de que o ônus da prova cabe a quem dela se aproveita.

Conforme bem destaca o Auditor Fiscal Gilson Wessler Michels, em seus comentários e anotações ao Decreto nº 70.235/72¹: *“Esta formulação foi trazida para o processo administrativo fiscal, posto que a obrigação de provar está expressamente atribuída tanto ao autor do procedimento, a autoridade fiscal (parte final do caput do artigo 9.º do Decreto n.º 70.235/1972: os autos de infração e notificações de lançamento ‘deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito’), quanto ao contribuinte que contesta o lançamento (‘Art. 16. A impugnação mencionará : [...] III os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.’)”*.

Por sua vez, a Lei nº 9.784/1999 igualmente traz importante regra em matéria probatória em seu artigo 36:

“Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.”

O Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 – PAF traz a seguinte regra, *in verbis*:

“Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

[...]

¹ PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - Comentários e Anotações ao Decreto n.º 70.235, de 06/03/1972.

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

III – os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997):

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997);

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

[...]” (grifos nossos).

No caso específico, não se constata a ocorrência de alguma das hipóteses legais acima transcrita que possibilite atender ao pleito da recorrente para trazer aos autos outras provas além daquelas anexadas junto à sua impugnação, motivo pelo o qual é de se negar o seu pleito nesse sentido, em face da preclusão.

Ultrapassada as questões antecedentes, passa-se para a análise de mérito das questões, ora sob litígio.

Dos Créditos indevidos de insumos isentos (rolhas metálicas) adquiridos na ZFM, que não se enquadravam nos critérios do art. 82, III, do RIPI/2002, tendo em vista o princípio da não cumulatividade.

PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE

Os princípios da não cumulatividade e o da seletividade do IPI foram introduzidos no arcabouço constitucional por meio da Emenda Constitucional (EC) nº 18/1965 e permanecem na Constituição Federal (CF) de 1988, que não trouxe alterações no tocante aos princípios em questão:

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

(...)

IV - produtos industrializados;

(...)

§ 3º O imposto previsto no inciso IV:

1- 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;

(...).”

O Código Tributário Nacional, sobre o princípio da não cumulatividade, estabelece a regra a ser observada por lei específica, no sentido de que o direito ao crédito do IPI resulte do imposto pago pelo adquirente quando da entrada dos produtos em seu estabelecimento, in verbis:

*“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.***

Parágrafo único. O saldo verificado, em determinado período, em favor do contribuinte, transfere-se para o período ou períodos seguintes.” (grifou-se)

Nesta direção, o princípio constitucional da não-cumulatividade teve sua sistemática regulada por lei ordinária, qual seja, o art. 25 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, e alterações posteriores, que assim estabelecia:

*“Art. 25 A importância a recolher será o montante do imposto relativo aos produtos saídos do estabelecimento, em cada mês, diminuído do imposto relativo aos produtos nele entrados, no mesmo período, **obedecidas as especificações e normas que o regulamento estabelecer.***

§ 1º O direito de dedução só é aplicável aos casos em que os produtos entrados se destinem à comercialização, industrialização ou acondicionamento e desde que os mesmos produtos ou os que resultarem do processo industrial sejam tributados na saída do estabelecimento.” (negritos acrescidos)

O Regulamento do IPI - RIPI 2002 (Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002), por sua vez, em seu art. 163 (equivalente ao art. 225 do Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010 - Regulamento do IPI (RIPI/2010)) estabeleceu:

“CAPÍTULO X

DOS CRÉDITOS

Seção I

Disposições Preliminares

Não-Cumulatividade do Imposto

Art. 163. A não-cumulatividade do imposto é efetivada pelo sistema de crédito, atribuído ao contribuinte, do imposto relativo a produtos entrados no seu estabelecimento, para ser abatido do que for devido pelos produtos dele saídos, num mesmo período, conforme estabelecido neste Capítulo (Lei nº 5.172, de 1966, art. 49).

§ 1º O direito ao crédito é também atribuído para anular o débito do imposto referente a produtos saídos do estabelecimento e a este devolvidos ou retornados.

§ 2º Regem-se, também, pelo sistema de crédito os valores escriturados a título de incentivo, bem assim os resultantes das situações indicadas no art. 178.”

Pelos dispositivos constitucional e legais acima dispostos verifica-se que a sistemática de não cumulatividade adotada pelo o Brasil opera-se mediante a apropriação e utilização de créditos, por meio da compensação entre o valor do IPI recebido dos adquirentes do produto fabricado pelo o industrial e o IPI pago pelo o industrial quando da aquisição dos insumos onerados, apurando-se a diferença, que pode ser credora ou devedora, nos termos do estabelecido pela regra do art. 153, §3º, II da Constituição Federal. Seu foco não está no valor agregado pelo o contribuinte aos insumos por ele adquirido, mas na diferença do confronto entre o imposto devido nas saídas de seu produto com o suportado nas aquisições dos insumos, técnica esta denominada “imposto sobre imposto”.

Como a sistemática da não cumulatividade não dá direito à apropriação de crédito de IPI em entradas de insumos não tributados por tal imposto, este creditamento só poderá ser admitido quando lei específica o autorize expressamente na condição de um benefício. É que a Constituição da República proíbe expressamente a concessão de crédito presumido ou ficto, sem lei que autorize, conforme dispõe o §6º do art. 150 da Carta Magna, cujo texto se transcreve a seguir, o que se harmoniza com a opção do constituinte pelo sistema de crédito para efetivação do princípio da não-cumulatividade.

“Seção II

Das Limitações do Poder de Tributar

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...);

*§ 6º - Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no Art. 155, § 2.º, XII, g. (Alterado pela EC-000.003-1993)”
(grifos acrescidos)*

Desta forma, para que haja o direito ao crédito de IPI na aquisição de insumos desonerados, a título de crédito presumido, faz-se necessário lei específica nesse sentido.

Daí é que, o Regulamento de IPI de 2002, em seu art. 175, estabeleceu o benefício de creditamento ficto de IPI, como se devido fosse, nas aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, de fornecedores situados na Zona Franca de Manaus, apenas quando da ocorrência de isenção prevista no inciso III do art. 82 do RPI/2002. Vejamos:

“Art. 82. São isentos do imposto:

(.)

III- os produtos elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, exclusive as de origem pecuária, por estabelecimentos industriais localizados na Amazônia Ocidental, cujos projetos tenham sido aprovados pelo Conselho de Administração da SUFRAMA, excetuados o fumo do Capítulo 24 e as bebidas alcoólicas, das posições 22.03 a 22.06 e dos códigos 2208.20.00 a 2208.70.00 e 2208.90.00 (exceto o Ex 01) da TIPI (Decreto-lei nº 1.435, de 1975, art. 6º, e Decreto-lei nº 1.593, de 1977, art. 34)”. (Grifei)

“Art. 175. Os estabelecimentos industriais poderão creditar-se do valor do imposto calculado, como se devido fosse, sobre os produtos adquiridos com a isenção do inciso III do art. 82, desde que para emprego como MP, PI e ME, na industrialização de produtos sujeitos ao imposto (Decreto-lei nº 1.435, de 1975, art. 62, § 12). (Grifei)

Portanto, convém ressaltar que o direito ao creditamento de insumos isentos adquiridos da ZFM e da Amazônia Ocidental não é absoluto. A possibilidade de creditamento ficto de IPI quando da aquisição de insumos isentos oriundos da Zona Franca de Manaus fica restrita aos casos de a isenção ocorrer com base no inciso III do art. 82, e desde que para emprego como MP, PI e ME, na industrialização de produtos sujeitos ao imposto, por ser esta uma situação específica e única sobre a qual há norma legal especificando a sua previsão e requisitos para a sua utilização.

O fato de os produtos serem vendidos por fornecedores situados na ZFM com a isenção do artigo 69, II, do RIPI/2002 não garante aos adquirentes dos mesmos, que os utilizam como insumos de sua produção, a escrituração de crédito de IPI incentivado, em face de inexistência de dispositivo que ampare tal crédito.

No caso em questão, é inconteste que nas vendas dos insumos efetuadas pelos fornecedores situados na ZFM mencionados na autuação, para o estabelecimento autuado da AMBEV, as isenções de tais insumos deram-se com fulcro no art. 69, II, do RIPI/2002, fato esse não controvertido pela recorrente, cujo direito ao crédito dar-se-ia, na concepção da recorrente, com base no princípio da não cumulatividade, in verbis:

“Inicialmente, a Recorrente esclarece que, independente do produto originado da Zona Franca de Manaus, ser ou não isento, permanece intacto o seu direito ao crédito, uma vez que o Princípio da não-cumulatividade do IPI é uma garantia Constitucional assegurada ao contribuinte e não comporta exceção de qualquer natureza, sendo inclusive imutável por meio de Emenda Constitucional, por tratar-se de verdadeira cláusula pétrea (...).

(...).

Em síntese, considerando que o Constituinte não restringiu o direito a crédito das contribuintes do IPI adquirentes de produtos isentos, tal como o fez com o ICMS, tomou irrelevante, para fins da não-cumulatividade, o fato da operação anterior não ter sido tributada em razão do instituto da isenção, motivo

pelo qual se impõe o julgamento pela improcedência da autuação.”.

Não resta dúvida que, não se tratando do caso de crédito ficto previsto no art. 175 do RIPI/2002, a única forma de creditamento de IPI seria, então, pela sistemática da não cumulatividade. Mas, esta, em regra geral, ao contrário do entendimento defendido pela recorrente, só se opera nos casos de aquisição de insumos onerados pelo o imposto, consoante demonstrado acima.

Na direção supra destacada caminha a jurisprudência mais recente do plenário do STF, conforme demonstra-se a seguir.

DA JURISPRUDÊNCIA DO STF

A recorrente também fundamentou o entendimento por ela defendido com base na jurisprudência do STF, fazendo referências e transcrições de alguns acórdãos, consoante trecho a seguir transcrito:

“Destarte, o Supremo Tribunal Federal, nos autos do Recurso Extraordinário n.º 212.484-2, quando da apreciação de caso IDÊNTICO ao presente, deu ganho de causa à contribuinte, para o fim de garantir o direito ao crédito do IPI, pois caso contrário, tornaria inócuo o benefício incentivo concedido às empresas estabelecidas na ZFM, já que muito distante dos principais centros consumidores, tal como o Estado de São Paulo, onde se sedia a Recorrente.” (grifos do original).

Inicialmente, mister se faz necessário ressaltar que a questão atinente ao direito de creditamento de IPI nas aquisições de insumos desonerados, seja qual for a modalidade (isenção, alíquota zero e não tributação) já foi muitas vezes enfrentadas pelo o Supremo Tribunal Federal em diversos recursos extraordinários impetrados antes da regulação da sistemática de repercussão geral, cujas decisões são válidas “*inter partes*”.

Pois bem, nesta questão de creditamento de IPI quando de aquisições de insumos desonerados, a orientação do Pretório Excelso, embora em outrora tenha sido antagônica, consoante destacou a recorrente, agora, hodiernamente, segue plasmando no sentido de que a mencionada utilização de créditos afronta o inciso II do § 3º do art. 153 da Constituição Federal. Isso porque, nos termos da fundamentação da nova jurisprudência, a não-cumulatividade pressupõe, salvo previsão expressa da própria Carta Magna, tributo devido e já recolhido e, nos casos de isenção, alíquota zero e não-tributação, não há parâmetro normativo para se definir a quantia a compensar, consoante se observa dos votos já proferidos no REXT 353.657/PR e 370.682-9/SC. Vejamos a seguir, na ordem dos julgamentos:

1) RE 212.484-12/RS, com trânsito em julgado em 10/dez/1998

De início, registra-se que o RE 212.484-12/RS interposto pela Fazenda Nacional contra o Acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, o qual autorizou contribuinte do IPI a creditar-se do valor do tributo incidente sobre insumos adquiridos sob o regime de isenção, não obstante tratar-se de questão atinente ao crédito aproveitado pela compra de insumo isento (xarope) oriundo da Zona Franca de Manaus para produção de Coca-Cola, verifica-se que toda a discussão e decisão adotada pelo o plenário do STF foi em cima do

princípio da não-cumulatividade e não sobre o direito ao creditamento com base em lei específica sobre os insumos adquiridos da ZFM.

Os Ministros do STJ, em sessão plenária, por maioria de votos, nos termos do voto do redator do RE 212.484-12/RS, Min. Nelson Jobim, decidiram em não conhecer do Recurso Extraordinário, segundo a seguinte ementa:

“CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IPI. ISENÇÃO INCIDENTE SOBRE INSUMOS. DIREITO DE CRÉDITO. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. OFENSA NÃO CARACTERIZADA.

Não ocorre ofensa à CF (Art. 153, §3º, II) quando o contribuinte do IPI credita-se do valor do tributo incidente sobre o valor de insumos adquiridos sobre o regime de isenção.

Recurso não conhecido.”

Naquela ocasião, o Ministro Marco Aurélio acompanhou o voto do redator, tendo a recorrente, inclusive, transcrito trecho do voto por ele proferido no RE 212.484/RS.

Deu-se o trânsito em julgado em 10/dez/1998.

Pois bem, o RE 212.484-12 não se submeteu à sistemática da Repercussão Geral por ser anterior à regulação dessa sistemática e tinha validade “inter partes”. Mas, por trazer em seu bojo discussão de grande interesse dos contribuintes, tornou-se paradigma e foi base de muitos votos do CARF favoráveis ao creditamento de IPI quando da aquisição de insumos isentos, conforme demonstrou a recorrente com a transcrição de ementa de um desses julgados.

Registre-se, contudo, que o entendimento do direito ao creditamento do crédito objetivo na aquisição do insumo isento ali proferido foi modificado pelo o STF, consoante se demonstra a seguir, e os Julgados do antigo Conselho de Contribuintes não são vinculantes.

2) RE 353.657/PR - RECURSO EXTRAORDINÁRIO - DJ 07/03/2008, com trânsito em julgado em 19.10.2010.

Pela consulta ao sítio do STF, verifica-se que a maioria dos Ministros que compunham à época o Eg. STF acompanhou o entendimento do Min. Marco Aurélio no RE 353.657-5/PR para dizer o que é o princípio da não-cumulatividade. Na ocasião o Ministro relator disse que a aquisição de insumos desonerados (seja por isenção, incidência da alíquota zero ou não tributação) não dá margem a creditamento de IPI para o adquirente.

Tendo em vista a referência feita pela recorrente ao posicionamento defendido pelo o Ministro Marco Aurélio nos julgados do RE 212484-12/RS, no sentido de embasar o seu entendimento ao direito de creditamento de IPI no caso ora sob análise, faz-se necessário demonstrar que o referido Ministro evoluiu em seu posicionamento sobre a questão, reformando o seu entendimento anterior, consoante o próprio esclarece no voto do RE 353657/PR, de sua relatoria, *in verbis*:

“Admito haver votado, quando do julgamento dos Recursos Extraordinários nos 350.446/PR, 353.668/PR e 357.277/RS, acompanhando o relator. A reflexão sobre o tema levou-me a formar convencimento diverso, afetando este extraordinário ao

Colegiado, e, então, cumpre-me, como cumpre a todo e qualquer juiz, evoluir, reconhecida razão à tese inicialmente rechaçada. Digo mesmo que, a prevalecer a conclusão a que chegou o Colegiado nesses recursos extraordinários, ter-se-á o esvaziamento do Imposto sobre Produtos Industrializados nos últimos anos, com passivo da União conflitante com o Diploma da República (...)". (negritei)

Transcreve-se, a seguir, ementa e decisão proferidos no RE 353657/PR.

RE 353657 / PR - PARANÁ

RECURSO EXTRAORDINÁRIO

Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO

Julgamento: 25/06/2007

Órgão Julgador: Tribunal Pleno

“Ementa IPI - INSUMO - ALÍQUOTA ZERO - AUSÊNCIA DE DIREITO AO CREDITAMENTO. Conforme disposto no inciso II do § 3º do artigo 153 da Constituição Federal, observa-se o princípio da não-cumulatividade compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores, ante o que não se pode cogitar de direito a crédito quando o insumo entra na indústria considerada a alíquota zero

IPI - INSUMO - ALÍQUOTA ZERO - CREDITAMENTO - INEXISTÊNCIA DO DIREITO - EFICÁCIA. Descabe, em face do texto constitucional regedor do Imposto sobre Produtos Industrializados e do sistema jurisdicional brasileiro, a modulação de efeitos do pronunciamento do Supremo, com isso sendo emprestada à Carta da República a maior eficácia possível, consagrando-se o princípio da segurança jurídica.”

Decisão

“ Decisão: O Tribunal, por unanimidade, conheceu do recurso e, por maioria, deu-lhe provimento, vencidos os Senhores Ministros Cezar Peluso, Nelson Jobim, Sepúlveda Pertence, Ricardo Lewandowski e Celso de Mello, que lhe negavam provimento. Na seqüência do julgamento, o Tribunal conheceu da questão de ordem suscitada pelo Senhor Ministro Ricardo Lewandowski, no sentido de examinar a possibilidade de modular temporalmente a decisão, dando-lhe efeito prospectivo. Decidiu o Tribunal, por maioria, em caráter excepcional, vencido o Senhor Ministro Joaquim Barbosa, renovar a oportunidade de sustentação oral, relativamente à questão nova. Falaram, pela recorrida, o Professor Luís Roberto Barroso e, pela recorrente, União, a Procuradora da Fazenda Nacional, Dra. Luciana Moreira Gomes. No mérito, o Tribunal, por maioria, vencido o Senhor Ministro Ricardo Lewandowski, rejeitou a questão de ordem. Votou a Presidente, Ministra Ellen Gracie. Plenário, 25.06.2007.”

Assim manifesta-se o relator, Ministro Marco Aurélio no voto do 353.657-5/PR, no que foi acompanhado pela maioria dos ministros:

"Verifica-se que em relação ao IPI, nada foi previsto sob o ângulo do crédito, mesmo em se cuidando de isenção ou não incidência. O figurino constitucional apenas revela a preservação do princípio da não-cumulatividade, ficando o crédito, justamente por isso – e em vista do conteúdo pedagógico do texto regeador, artigo 153, §3º, inciso II -, sujeito ao montante cobrado nas operações anteriores, até porque a alíquota não poderia ser zero, em termos de arrecadação, inexistindo obrigação tributária e ser 'x', em termos de crédito. Ante o princípio da razoabilidade, há de ser única. Em outras palavras, essa compensação, realizada via o creditamento, pressupõe, como assentado na Carta Federal, o valor levado em conta na operação antecedente, o valor cobrado pelo fisco. Relembre-se que, de acordo com a previsão constitucional, a compensação se faz considerado o que efetivamente exigido e na proporção que o foi. Assim, se a hipótese é de não-tributação ou de prática de alíquota zero, inexiste parâmetro normativo para, à luz do texto constitucional, definir-se, até mesmo, a quantia a ser compensada. Se o recolhimento anterior do tributo se fez à base de certo percentual, o resultado da incidência deste - dada a operação efetuada com alíquota definida de forma específica e a realização que se lhe mostrou própria - é que há de ser compensado, e não o relativo à alíquota final cuja destinação é outra.

Não fosse a clareza do texto, a necessidade de os preceitos maiores serem interpretados de maneira integrativa, teleológica e sistemática, atente-se para as incongruências em face da ilação de que cabe o creditamento em se tratando de não-tributação ou de alíquota zero. De início, surge perplexidade quanto à alíquota a ser observada, porquanto, na não tributação, ela inexiste e, na tributação à alíquota zero, tem-se absoluta neutralidade, não surgindo, nos dois casos, a definição de qualquer valor.

Determinado benefício implementado em uma política incentivadora não pode importar num plus, tomando aquele que, pelo Diploma Maior, é desonerado do tributo credor do próprio Estado, invertendo-se a posição, em contrariedade ao sistema adotado.

A equação segundo a qual a não-tributação e a alíquota zero viabilizam creditamento pela alíquota da operação final conflita com a letra do inciso II do § 3º do artigo 153 da Constituição Federal, que versa sobre a compensação do "montante cobrado nas anteriores", diga-se, nas operações anteriores. Não tendo sido cobrado nada, absolutamente nada, nada há a ser compensado, mesmo porque inexistente a alíquota que, incidindo, por exemplo, sobre o valor do insumo, revelaria a quantia a ser considerada. Tomar de empréstimo a alíquota final atinente a operação diversa implica ato de criação normativa para o qual o Judiciário não conta com a indispensável competência. Mais do que isso, a óptica até aqui prevalecente - em que pese à veemência contrária da voz isolada do ministro Ilmar Galvão, afetando inclusive, por ponderação dos integrantes da 1ª Turma, não obstante o julgamento ocorrido e o escore verificado, outro processo, a versar a matéria, ao Pleno - colide frontalmente e de modo pernicioso ao extremo,

revertendo valores - fala-se em esqueleto de bilhões de reais - com característica do tributo, ou seja, a seletividade.

Vale dizer que, tanto mais supérfluo o produto final, quando se impõe alíquota de grandeza superior, maior será o valor objeto de compensação.

Raciocine-se com o que ocorrerá em relação a certos insumos que servem para fabricação de produtos tidos como essenciais e outros como supérfluos, a exemplo do que se verifica no campo dos cosméticos e dos remédios. Se o produto final for de natureza enquadrável no primeiro, haverá o creditamento em quantia maior (...)"

O Acórdão foi embargado. Os embargos foram rejeitados, consoante se demonstra a seguir:

RE 353.657 ED / PR - PARANÁ

EMB.DECL. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO

Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO

Julgamento: 23/06/2010

Órgão Julgador: Tribunal Pleno

"Ementa EMBARGOS DECLARATÓRIOS - INEXISTÊNCIA DE VÍCIO. Uma vez inexistentes os vícios articulados, incumbe o desprovemento dos declaratórios e, ganhando eles contornos de medida a projetar no tempo, simplesmente a projetar no tempo, o desfecho do conflito de interesses, não de ser tidos como protelatórios, impondo-se a multa respectiva.

Decisão O Tribunal, por unanimidade, e nos termos do voto do Relator, rejeitou os embargos de declaração. Ausentes, licenciado, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa, justificadamente o Senhor Ministro Eros Grau e, neste julgamento, a Senhora Ministra Ellen Gracie.

Presidiu o julgamento o Senhor Ministro Cezar Peluso.

Plenário, 23.06.2010."

O RE 353657/PR não se submeteu à sistemática da Repercussão Geral.

Deu-se o trânsito em julgado em 19.10.2010.

3) RE 370.682-9/SC – DJ 19/12/2007, com trânsito em julgado em 16/fev/2011.

Neste, os precedentes que julgaram em sentido contrário à nova jurisprudência foram citados e a matéria foi reexaminada.

Acrescente-se que o redator, Min. Gilmar Mendes, em seu voto, efetua a ressalva de ser o IPI um tributo indireto, onde o ônus do imposto é totalmente repassado ao

adquirente final do produto fabricado, não sendo o industrial que, a final, responde pela incidência, não havendo razão para o crédito pretendido, sob pena de, acolhida a pretensão, ocorrer enriquecimento sem causa.

Não obstante a fundamentação do redator referir à qualquer tipo de desoneração, o redator ainda ressalva que, em face de o RE 370682-9/SC ter impugnado o Acórdão apenas no que tange à matéria-prima adquirida sob os regimes da alíquota zero e da não tributação, o mesmo é conhecido para o fim de reformar a decisão impugnada apenas na parte em que reconheceu o direito a crédito presumido nas referidas hipóteses.

RE 370682 - RECURSO EXTRAORDINÁRIO

Origem: SC - SANTA CATARINA

Relator: MIN. ILMAR GALVÃO

Redator para acórdão: MIN. GILMAR MENDES

RECTE.(S) UNIÃO

“EMENTA: Recurso extraordinário. Tributário. 2. IPI. Crédito Presumido. Insumos sujeitos à alíquota zero ou não tributados. Inexistência. 3. Os princípios da não-cumulatividade e da seletividade não ensejam direito de crédito presumido de IPI para o contribuinte adquirente de insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero. 4. Recurso extraordinário provido.

Decisão: O Tribunal, por unanimidade, conheceu do recurso e, por maioria, deu-lhe provimento, vencidos os Senhores Ministros Cezar Peluso, Nelson Jobim, Sepúlveda Pertence, Ricardo Lewandowski e Celso de Mello, que lhe negavam provimento. Na seqüência do julgamento, o Tribunal conheceu da questão de ordem suscitada pelo Senhor Ministro Ricardo Lewandowski, no sentido de examinar a possibilidade de modular temporalmente a decisão, dando-lhe efeito prospectivo. Decidiu o Tribunal, por maioria, em caráter excepcional, vencido o Senhor Ministro Joaquim Barbosa, renovar a oportunidade de sustentação oral, relativamente à questão nova. Falaram, pela recorrida, o Professor Luís Roberto Barroso e, pela recorrente, União, a Procuradora da Fazenda Nacional, Dra. Luciana Moreira Gomes. No mérito, o Tribunal, por maioria, vencido o Senhor Ministro Ricardo Lewandowski, rejeitou a questão de ordem. Votou a Presidente, Ministra Ellen Gracie. Lavrará o acórdão o Senhor Ministro Gilmar Mendes, primeiro a votar após o Relator, Ministro Ilmar Galvão. Plenário, 25.06.2007”

O Acórdão foi embargado. Os embargos foram rejeitados, consoante se demonstra a seguir:

RE 370.682 ED / SC - SANTA CATARINA

EMB.DECL. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO

Relator(a): Min. GILMAR MENDES

Julgamento: 06/10/2010

Órgão Julgador: Tribunal Pleno

“Ementa Embargos de declaração em recurso extraordinário. 2. Não há direito a crédito presumido de IPI em relação a insumos isentos, sujeitos à alíquota zero ou não tributáveis. 3. Ausência de contradição, obscuridade ou omissão da decisão recorrida. 4. Tese que objetiva a concessão de efeitos infringentes para simples rediscussão da matéria. Inviabilidade. Precedentes. 5. Embargos de declaração rejeitados.”(grifei)

“Decisão O Tribunal, por unanimidade e nos termos do voto do Relator, rejeitou os embargos de declaração. Votou o Presidente, Ministro Cezar Peluso. Plenário, 06.10.2010.”

Igualmente, o RE 370.682-9/SC não se submeteu à sistemática da Repercussão Geral.

Deu-se o trânsito em julgado em 16/fev/2011.

Registre-se que, em face da jurisprudência assim firmada, o STF inclusive tem dado provimento aos Recursos Extraordinários da União mediante despacho, consoante se constata, dentre outros, nos RE 485.966-1/SC, ReI.Min. Cezar Peluso, j. 26/6/2007 e RE 370.464-8/SC, ReI. Min. Eros Grau, j.29/6/2007 e no RE 352.854- 8/PR, ReI. Min. Carlos Britto, cuja decisão transcreve-se a seguir:

“DECISÃO: Vistos, etc. Cuida-se de recurso extraordinário em que se discute a legitimidade da utilização de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI na aquisição de insumos favorecidos pela alíquota zero e pela não-tributação. 2. Pois bem, o Plenário deste Supremo Tribunal, ao apreciar os REs 353.657 e 370.682, entendeu que a mencionada utilização de créditos afronta o inciso 11 do § 3º do art. 153 da Constituição Federal. Esta colenda Corte concluiu que a nãoacumulatividade pressupõe, salvo previsão expressa da própria Carta Magna, tributo devido e já recolhido e que, nos casos de alíquota zero e não-tributação, não há parâmetro normativo para se definir a quantia a compensar. O Tribunal ressaltou que, ao ser admitida a apropriação dos créditos, o produto menos essencial proporcionaria uma compensação maior, sendo o ônus decorrente dessa operação suportado indevidamente pelo Estado. Mais: ficou esclarecido que a Lei nº 9.779/99 não confere direito a crédito na hipótese de alíquota zero ou de não-tributação, mas, sim, nos casos em que as operações anteriores forem tributadas. 3. Por outra volta, o Plenário entendeu que não era de se aplicar aos casos a técnica da modulação de efeitos das decisões, dado que se cuidava de mera reversão de precedente, e não propriamente de virada jurisprudencial (palavras do Ministro Sepúlveda Pertence). Isso posto, aplico o entendimento do Plenário do Supremo Tribunal Federal e dou provimento ao recurso. O que faço com base no § 1º-A do art. 557 do CPC. Publique-se. Brasília, 29 de junho de 2007. Ministro CARLOS AYRES BRITTO Relator” (RE 352.854-8/PR, ReI. Min. Carlos Britto)

Os recursos da União estão sendo providos também para reconhecer a inexistência do direito ao creditamento com relação aos insumos isentos, como se constata nos

RE 350.129-1/RS, Rel. Min. Gilmar Mendes, abaixo transcrito a título de exemplo, RE 429.620-9/RS, Rel. Min. Carlos Britto e RE 468.207-9/PR, Rel. Min. Cármen Lúcia:

"DECISÃO: Trata-se de recurso extraordinário interposto em face de acórdão que decidiu pela existência de créditos de IPI nos casos de insumos adquiridos sob o regime de isenção ou sujeitos à alíquota zero. O acórdão recorrido divergiu do entendimento firmado por esta Corte no julgamento dos RREE 370.682, Rel. limar Galvão e 353.657, Rel. Marco Aurélio, sessão de 15.2.2007. O Plenário desta Corte decidiu, ainda, não ser aplicável ao caso a limitação de efeitos da declaração de inconstitucionalidade (RE-QO 353.657, Rel. Marco Aurélio, sessão de 25.6.2007). Assim, conheço do recurso e dou-lhe provimento (art. 557, caput, do CPC). Sem honorários (Súmula 512 - STF). Publique-se. Brasília, 27 de junho de 2007. Ministro GILMAR MENDES Relator." (RE 350.129-1/RS, Rel. Min. Gilmar Mendes)

Também, nesta direção, constam decisões monocráticas e acórdãos da Segunda Turma do STF que já vinham afastando a tese do creditamento "ficto" também para os insumos isentos. Transcrevem-se ementas de alguns:

"Ementa: AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. IPI. INSUMOS ISENTOS, NÃO TRIBUTADOS OU SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO PRESUMIDO. INEXISTÊNCIA. MODULAÇÃO TEMPORAL DOS EFEITOS DA DECISÃO. INAPLICABILIDADE.

1. A expressão utilizada pelo constituinte originário --- montante "cobrado" na operação anterior --- afasta a possibilidade de admitir-se o crédito de IPI nas operações de que se trata, visto que nada teria sido "cobrado" na operação de entrada de insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero. Precedentes." (AgR no RE nº 444.267/PR, Rel. Min. Eros Grau, DJ 16/5/2008)

Destaca-se trecho do voto do relator, Ministro Eros Grau, no mesmo Agravo Regimental, onde é justificada a não modulação dos efeitos da decisão:

"8. Afirmei, em meu voto, que nenhuma razão relacionada ao interesse social, menos ainda o "excepcional interesse social", prospera no sentido de aquinhoarem-se empresas que vieram a Juízo afirmando interpretação que esta Corte entendeu equivocada. Fizeram-no, essas empresas, por sua conta e risco. É seguramente inusitado: o empresário pretende beneficiar-se por créditos aos quais não faz jus; o Judiciário afirma que efetivamente o empresário não é titular do direito a esses mesmos créditos, mas o autoriza a fazer uso deles até certa data ... Um 'negócio da China' para os contribuintes, ao qual corresponde inimaginável afronta ao interesse social."

E, destacam-se, ainda, as ementas consignadas nos Agravos regimentais no RE nº 444.267/RS, de autoria do Ministro Gilmar Mendes e no RE 566.551, cuja relatora foi a Ministra Ellen Gracie:

“Ementa: Agravo regimental em recurso extraordinário. 2. Insumos. IPI. Alíquota zero, isenção ou não tributação. Crédito na operação posterior. Impossibilidade. Ausência de violação ao art. 153, § 3º, II, da CF/88. Precedentes. 3. Limitação de efeitos da declaração de inconstitucionalidade. Inaplicabilidade. 4. Agravo regimental a que se nega provimento.” (AgR no RE nº 444.267/RS, Rel. Min. Gilmar Mendes, DJ 29/2/2008)

“Ementa: "TRIBUTÁRIO. IPI. INSUMOS ISENTOS, NÃO-TRIBUTADOS OU SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO. INEXISTÊNCIA DE DIREITO AOS CRÉDITOS. DECISÃO COM FUNDAMENTO EM PRECEDENTES DO PLENÁRIO. 1. A decisão recorrida está em consonância com a jurisprudência do Plenário desta Corte (RE 370.682/SC e RE 353.657/RS), no sentido de que não há direito à utilização dos créditos do IPI no que tange às aquisições insumos isentos, não-tributados ou sujeitos à alíquota zero. 2. Agravo regimental improvido.” (AgR no RE nº 566.551, Rel. Ministra Ellen Gracie, DJ 30/4/2010)(Grifos nossos)

4) RE 566.819/RS – Dje 10/02/2011 com trânsito em julgado em 18/11/2013 – Análise de crédito nos insumos isentos, critério objetivo.

No RE 566.819/RS, interposto por contribuinte irressignado com a decisão proferida pelo TRF4ªR, o plenário, em 29/09/2010, nega provimento ao recurso extraordinário, analisando a isenção sob o critério objetivo.

Consoante pesquisa no Sítio do STF, ocorreu trânsito em julgado em 18/11/2013:

"RE 566819 / RS - RIO GRANDE DO SUL

RECURSO EXTRAORDINÁRIO

Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO

Julgamento: 29/09/2010

Órgão Julgador: Tribunal Pleno

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 – CRÉDITO – DIFERENÇA – INSUMO – ALÍQUOTA. A prática de alíquota menor – para alguns, passível de ser rotulada como isenção parcial – não gera o direito a diferença de crédito, considerada a do produto final.

Decisão Prosseguindo no julgamento, o Tribunal, por maioria e nos termos do voto do Relator, negou provimento ao recurso extraordinário, contra o voto do Presidente, Ministro Cezar Peluso, Plenário, 29.09.2010.”

O Ministro Marco Aurélio, fazendo referência aos julgamentos proferidos nos RE 353.657 e RE 370.682, fundamenta que o raciocínio desenvolvido naqueles julgados é próprio tanto no caso de insumo sujeito à alíquota zero ou não tributado, quanto no de insumo isento, tema não apreciado nos mencionados precedentes. Afirma ser inexistente dado específico a conduzir ao tratamento diferenciado, permitindo-se o creditamento relativamente à isenção, em que também não se recolhe o tributo, e não se admitindo no tocante à alíquota zero e à não-tributação.

A Ministra Ellen Gracie em seu voto de vistas no RE 566.819 ressalva que esse assunto já foi por diversas vezes enfrentada pelo o STF e cita os precedentes, tais quais os RE 212.484-12 e 353.668 e que retorna novamente em razão da ausência de submissão dos recursos anteriores à sistemática de repercussão geral.

A Ministra Ellen Gracie em seu voto vistas ao RE 566.819 ressalva ainda que, segundo essa nova jurisprudência, a sistemática da não-cumulatividade não dá direito à apropriação de crédito de IPI em entradas não oneradas por tal imposto, a qual só poderá ser admitida quando lei específica a autorize expressamente na qualidade de benefício fiscal autônomo (Art.150,§6º, da Constituição federal).

No RE 566.819/RS, julgando os embargos declaratório, o Tribunal, 08.08.2013, rejeitou o pedido da embargante de sobrestamento dos presentes embargos até o julgamento do RE 592.891/SP e, por unanimidade, acolheu os embargos de declaração, nos termos do voto do Relator Min Marco Aurélio, nos seguintes termos:

“IPI – CRÉDITO – INSUMO ISENTO – ABRANGÊNCIA. No julgamento deste recurso extraordinário, não se fez em jogo situação jurídica regida quer pela Lei nº 9.779/99 – artigo 11 –, quer por legislação especial acerca da Zona Franca de Manaus. Esta última matéria será apreciada pelo Plenário ante a admissão da repercussão geral no Recurso Extraordinário nº 592.891/SP, outrora sob a relatoria da Ministra Ellen Gracie e hoje redistribuído à Ministra Rosa Weber”.

O Min. Marco Aurélio, em seu voto, esclareceu:.

“VOTO

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR)É estreme de dúvidas que o Tribunal ressaltou o exame de controvérsia apanhada quer pela regência da Lei nº 9.779/99 – artigo 11 –, quer por legislação especial, como é o caso da Zona Franca de Manaus.

Provejo os embargos declaratórios para prestar esses esclarecimentos.

Lembro, como fez o Estado do Amazonas, que a matéria ligada à Zona Franca de Manaus está para ser julgada, em virtude da admissão da repercussão geral no Recurso Extraordinário nº 592.891/SP, então sob a relatoria da Ministra Ellen Gracie e hoje aos cuidados da Ministra Rosa Weber.”

O RE 566.819/RS também não se submeteu à sistemática da Repercussão Geral.

5) RE 590.809/RS, Protocolado em 08/07/2008, Distribuído para o Min. Marco Aurélio, ainda não julgado.

Na origem, trata-se de Ação rescisória ajuizada pela União Federal, fundada na nova jurisprudência firmada de acordo com o que decidido pelo o STF no julgamento do RE 353.657/PR, com o escopo de desconstituir julgado em que reconhecido o direito do contribuinte de creditar valor a título de IPI em decorrência de aquisição de insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero.

Exatamente porque as ações anteriormente julgadas foram impetradas antes da regulação da sistemática de repercussão geral, a matéria em questão retornou ao STF por meio do RE 590.809/RS, o qual abrange dois temas de grande importância: um, ligado à segurança jurídica, posto que aborda a possibilidade de se impetrar ação rescisória quando havia corrente jurisprudencial majoritária no sentido da decisão rescindenda e outro que diz respeito ao creditamento de IPI nos casos de aquisição de insumos desonerados, em destaque os insumos isentos, tema este ainda pendente de novo crivo no pleno do STF.

O Tribunal, em 14/11/2008, com base no voto proferido pelo o relator, Ministro Marco Aurélio, decidiu pela existência de repercussão geral das questões constitucionais suscitadas. A Procuradoria Geral da República apresentou parecer pelo não provimento do recurso extraordinário RE 590.809 interposto pela contribuinte. O mérito ainda não foi votado pelo o STF:

"RE 590809 RG / RS - RIO GRANDE DO SUL

REPERCUSSÃO GERAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO

Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO

Julgamento: 13/11/2008

Ementa IPI - CREDITAMENTO - ALÍQUOTA ZERO - PRODUTO NÃO TRIBUTADO E ISENÇÃO - RESCISÓRIA - ADMISSIBILIDADE NA ORIGEM. Possui repercussão geral controversa envolvendo a rescisão de julgado fundamentado em corrente jurisprudencial majoritária existente à época da formalização do acórdão rescindendo, em razão de entendimento posteriormente firmado pelo Supremo, bem como a relativa ao creditamento no caso de insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero.

Decisão

Decisão: O Tribunal reconheceu a existência de repercussão geral da questão constitucional suscitada. Não se manifestou a Ministra Cármen Lúcia. Ministro MARCO AURÉLIO Relator"

6) RE 592.891/SP – Protocolado em 22/08/2008 e Distribuído para a Min. Ellen Gracie

Defende a recorrente que o entendimento da recente jurisprudência do STF acima destacada e que foi, igualmente, acostada no Acórdão ora recorrido não se aplica à situação específica de isenção regional nas aquisições da ZFM, posto que, segundo afirma, a recente jurisprudência traz o entendimento daquela Corte quanto ao direito de creditamento do IPI nas operações normais. Então, noticia que a Corte Suprema de Justiça reconheceu

repercussão geral no Recurso Extraordinário nº 592891, com vistas a retomar a discussão do assunto específico de isenção regional, que até o presente momento não houve julgamento, permanecendo incólume seu entendimento anterior exarado no já mencionado RE 212.484.

Quando da menção ao RE 212.484, acima, ressaltou-se que “o RE 212.484-12/RS interposto pela Fazenda Nacional contra o Acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, o qual autorizou contribuinte do IPI a creditar-se do valor do tributo incidente sobre insumos adquiridos sob o regime de isenção, não obstante tratar-se de questão atinente ao crédito aproveitado pela compra de insumo isento (xarope) oriundo da Zona Franca de Manaus para produção de Coca-Cola, verifica-se que toda a discussão e decisão adotada pelo o plenário do STF baseou-se na análise do princípio da não-cumulatividade, de forma objetiva, sem se adentrar na questão constitucional de isenção regional e/ou sobre o direito ao creditamento com base em lei específica sobre os insumos isentos adquiridos da ZFM.”

De forma que o entendimento do STF efetuado sob o enfoque objetivo do princípio da não cumulatividade, tal como se deu no RE 212.484/RS, sofreu reformulação, conforme foi mostrado supra. Veja-se que o RE 566.819/RS, acima citado, com trânsito em julgado em 18/11/2013, e, no qual se efetuou análise de crédito nos insumos isentos, sob o critério objetivo, ficou decidido que “IPI – CRÉDITO – INSUMO ISENTO. Em decorrência do sistema tributário constitucional, o instituto da isenção não gera, por si só, direito a crédito”. A discussão dessa matéria, com já mostrado, foi retomada agora sob a sistemática de repercussão geral no RE 590.809/RS, Protocolado em 08/07/2008, Distribuído para o Min. Marco Aurélio, ainda não julgado.

Acolhendo embargos ao julgamento do RE 566.819/RS, o relator Marco Aurélio assim decidiu:

“IPI – CRÉDITO – INSUMO ISENTO – ABRANGÊNCIA. No julgamento deste recurso extraordinário, não se fez em jogo situação jurídica regida quer pela Lei nº 9.779/99 – artigo 11 –, quer por legislação especial acerca da Zona Franca de Manaus. Esta última matéria será apreciada pelo Plenário ante a admissão da repercussão geral no Recurso Extraordinário nº 592.891/SP, outrora sob a relatoria da Ministra Ellen Gracie e hoje redistribuído à Ministra Rosa Weber”. (Grifos nossos)

De fato, o RE 592.891/SP, submetido ao regime de repercussão geral trata especificamente da questão do creditamento do IPI nas aquisições de insumos isentos da ZFM, sob novo enfoque, qual seja, o de que a previsão constitucional de incentivos regionais constante do artigo 43, §1º, inciso II e §2º, inciso III, constituiriam limites objetivos à cumulatividade.

Trata-se de Recurso extraordinário interposto pela União, por entender que a invocação da previsão constitucional de incentivos regionais previstos no art. 43, §1º, II e §2º, III da CF², não justifica exceção ao princípio da não-cumulatividade, que, no entendimento do STF, não daria direito ao creditamento de IPI que não tenha sido suportado na entrada.

² CF: Art. 43. Para efeitos administrativos, a União poderá articular sua ação em um mesmo complexo geoeconômico e social, visando a seu desenvolvimento e à redução das desigualdades regionais.

§ 1º - Lei complementar disporá sobre:

I - as condições para integração de regiões em desenvolvimento;

II - a composição dos organismos regionais que executarão, na forma da lei, os planos regionais, integrantes dos planos nacionais de desenvolvimento econômico e social, aprovados juntamente com estes.

§ 2º - Os incentivos regionais compreenderão, além de outros, na forma da lei:

"RE 592891 RG / SP - SÃO PAULO REPERCUSSÃO GERAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Relator(a): Min. ELLEN GRACIE Julgamento: 21/10/2010 Ementa 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.

Decisão Decisão: O Tribunal reconheceu a existência de repercussão geral da questão constitucional suscitada, vencido o Ministro Cezar Peluso. Não se manifestou o Ministro Joaquim Barbosa. Ministra ELLEN GRACIE Relatora” Portanto, diferentemente ao argüido, diante da jurisprudência do STF, fica claro que , em relação ao direito de se creditar de IPI na aquisição de insumos desonerados, o tratamento a ser dado à aquisição de insumos submetidos à não-incidência (NT) e à alíquota-zero (não creditamento) é o mesmo tratamento a ser dado nas aquisições de insumos submetidos à isenção (direito ao crédito).

Inclusive, as indústrias situadas na ZFM clamam pela manutenção do modelo de desenvolvimento econômico implantado na “Amazônia Ocidental” e argüem que a manutenção da Zona Franca de Manaus requer uma interpretação constitucional que dê continuidade ao modelo de desenvolvimento econômico delineado pelo constituinte originário, no art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias/1988.

Esta, portanto, é uma nova discussão, de cunho constitucional.

Portanto, pelo fato de a matéria examinada se encontrar plenamente disciplinada por atos legais regularmente inseridos no ordenamento jurídico, as instâncias administrativas, por caráter vinculado de atuação, são incompetentes para apreciar questões que se referem à ilegalidade e/ou inconstitucionalidade das respectivas normas legais, uma vez que tal competência é atribuída privativamente ao Poder Judiciário (art. 102, I, "a" e III, "b" da Constituição Federal).

Até que haja a decisão definitiva do STF acerca desta questão específica no RE 592.891/SP, a este colegiado incumbe a análise em conformidade com a legislação vigente, sendo-lhe defeso afastar a aplicação da norma ao caso concreto em face de alegada inconstitucionalidade de lei ou decreto(Súmula Carf nº 2).

DA JURISPRUDÊNCIA DO STJ

Em razão da firme jurisprudência do STF, quanto à impossibilidade de creditamento de IPI na aquisição de insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero, a Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, julgando Recurso Especial representativo de controvérsia (ARTIGO 543-C, DO CPC), acompanhou a jurisprudência do STF:

“RECURSO ESPECIAL Nº 1.134.903 - SP (2009/0067536-9)

RELATOR : MINISTRO LUIZ FUX

III - isenções, reduções ou diferimento temporário de tributos federais devidos por pessoas físicas ou jurídicas;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 06/03/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em

06/03/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 06/03/2014 por WALBER JOSE

DA SILVA

Impresso em 20/06/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

EMENTA PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IPI. DIREITO AO CREDITAMENTO DECORRENTE DO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS OU MATÉRIAS-PRIMAS SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO OU NÃO TRIBUTADOS. IMPOSSIBILIDADE. JURISPRUDÊNCIA FIRMADA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

1. A aquisição de matéria-prima e/ou insumo não tributados ou sujeitos à alíquota zero, utilizados na industrialização de produto tributado pelo IPI, não enseja direito ao creditamento do tributo pago na saída do estabelecimento industrial, exegese que se coaduna com o princípio constitucional da não-cumulatividade (Precedentes oriundos do Pleno do Supremo Tribunal Federal: (RE 370.682, Rel. Ministro Ilmar Galvão, julgado em 25.06.2007, DJe-165 DIVULG 18.12.2007 PUBLIC 19.12.2007 DJ 19.12.2007; e RE 353.657, Rel. Ministro Marco Aurélio, julgado em 25.06.2007, DJe-041 DIVULG 06.03.2008 PUBLIC 07.03.2008).

2. É que a compensação, à luz do princípio constitucional da não-cumulatividade (erigido pelo artigo 153, § 3º, inciso II, da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988), dar-se-á somente com o que foi anteriormente cobrado, sendo certo que nada há a compensar se nada foi cobrado na operação anterior.

3. Deveras, a análise da violação do artigo 49, do CTN, revela-se insindicável ao Superior Tribunal de Justiça, tendo em vista sua umbilical conexão com o disposto no artigo 153, § 3º, inciso II, da Constituição (princípio da não-cumulatividade), matéria de índole eminentemente constitucional, cuja apreciação incumbe, exclusivamente, ao Supremo Tribunal Federal.

4. Entrementes, no que concerne às operações de aquisição de matéria-prima ou insumo não tributado ou sujeito à alíquota zero, é mister a submissão do STJ à exegese consolidada pela Excelsa Corte, como técnica de uniformização jurisprudencial, instrumento oriundo do Sistema da Common Law e que tem como desígnio a consagração da Isonomia Fiscal.

5. Outrossim, o artigo 481, do Codex Processual, no seu parágrafo único, por influxo do princípio da economia processual, determina que 'os órgãos fracionários dos tribunais não submeterão ao plenário, ou ao órgão especial, a arguição de inconstitucionalidade, quando já houver pronunciamento destes ou do plenário, do Supremo Tribunal Federal sobre a questão'.

6. Ao revés, não se revela cognoscível a insurgência especial atinente às operações de aquisição de matéria-prima ou insumo isento, uma vez pendente, no Supremo Tribunal Federal, a discussão acerca da aplicabilidade, à espécie, da orientação firmada nos Recursos Extraordinários 353.657 e 370.682 (que versaram sobre operações não tributadas e/ou sujeitas à alíquota zero) ou da manutenção da tese firmada no Recurso Extraordinário 212.484 (Tribunal Pleno, julgado em 05.03.1998,

DJ 27.11.1998), problemática que poderá vir a ser solucionada quando do julgamento do Recurso Extraordinário 590.809, submetido ao rito do artigo 543-B, do CPC (repercussão geral).

7. In casu, o acórdão regional consignou que:

"Autoriza-se a apropriação dos créditos decorrentes de insumos, matéria-prima e material de embalagem adquiridos sob o regime de isenção, tão somente quando o forem junto à Zona Franca de Manaus, certo que inviável o aproveitamento dos créditos para a hipótese de insumos que não foram tributados ou suportaram a incidência à alíquota zero, na medida em que a providência substancia, em verdade, agravo ao quanto estabelecido no art. 153, § 3º, inciso II da Lei Fundamental, já que havida opção pelo método de subtração variante imposto sobre imposto, o qual não se compadece com tais creditamentos inerentes que são à variável base sobre base, que não foi o prestigiado pelo nosso ordenamento constitucional."

8. Recurso especial parcialmente conhecido e, nesta parte, desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

ACÓRDÃO Vistos, relatados e discutidos estes autos, os Ministros da PRIMEIRA SEÇÃO do Superior Tribunal de Justiça acordam, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, conhecer parcialmente do recurso especial e, nesta parte, negar-lhe provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Castro Meira, Humberto Martins, Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques, Benedito Gonçalves, Hamilton Carvalhido e Eliana Calmon votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília (DF), 09 de junho de 2010(Data do Julgamento)

MINISTRO LUIZ FUX Relator"

Assim, relativamente à questão de creditamento de IPI na aquisição de insumos isentos adquiridos na ZFM, tendo em conta o que foi acima fundamentado e a jurisprudência do SFT e STJ e considerando que a existência de repercussão geral em recursos extraordinários que enfrentem igual matéria não mais leva ao sobrestamento dos recursos interpostos neste Conselho, é de se negar provimento ao recurso voluntário, devendo-se manter a glosa dos créditos de IPI aproveitados pela contribuinte incidente sobre os produtos saídos com isenção da Amazônia Ocidental que não foram elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional.

DO CRÉDITO BÁSICO INDEVIDO

Para relembrar, neste item de autuação a glosa deu-se em face de creditamento indevido referente à entrada de bens que não se enquadram no conceito de insumos, quais sejam peças e materiais adquiridos para **utilização na manutenção e/ou reparo de bens do ativo permanente** (máquinas e equipamentos) e quanto à esta destinação, não há controvérsias.

Constata-se que a controvérsia centra-se no direito ao creditamento de IPI na aquisição de produtos que sofrem desgaste indireto no processo de industrialização, haja vista que, in caso, trata-se, repita-se, de peças e materiais adquiridos para utilização na manutenção e/ou reparo de bens do ativo permanente (máquinas e equipamentos).

A contribuinte argúi:

“há que se registrar, ainda, a nulidade do auto de infração no que tange à glosa de créditos originados da aquisição de peças e ferramentas utilizados no processo de fabricação das bebidas, tendo em vista que o artigo 25, da Lei n. 4.502/64, que instituiu este direito, não fez restrição alguma(...)

As peças de reposição destinadas ao funcionamento da máquina industrial não está classificada nas contas de bens do Ativo Permanente, mas em contas de "insumos aplicados na produção"

(...).

a Recorrente faz jus ao crédito ' referente à aquisição das peças e ferramentas, bem como quaisquer outros bens que, não sendo partes de bens do Ativo Permanente, independentemente de suas qualificações tecnológicas, se consumirem no processo de fabricação do produto final, até, porque, não se é possível industrializar o produto sem determinadas peças e ferramentas, pelo simples fato de que a máquina não funcionaria.

(...)

O Ilustre relator que proferiu a decisão recorrida justifica sua interpretação em razão do enunciado no Parecer Normativo CST n.º 65/79, da Secretaria da Receita Federal (publicado no DOU de 06/11/1979), contudo, inequívoco que por força do Princípio da Legalidade, os Atos Normativos do Poder Executivo que objetivam regulamentar a matéria, não podem operar contra o artigo 25, da Lei n. 4.502/64, mais do que em função desta lei e principalmente sem que haja prévia lei, mas tão somente segundo e dentro desta lei.”.

Relativamente à infração apontada, não assiste razão à recorrente.

Sabe-se que tanto a autoridade fiscal quanto a autoridade julgadora de 1ª instância administrativa encontram-se vinculadas à legislação tributária.

Tal vinculação advém da Lei nº 8.112 de 11/12/1990, no inciso III de seu artigo 116, que elenca como um dos deveres do servidor observar as normas legais e regulamentares.

Os artigos 96 e 100 do Código Tributário Nacional (Lei n.º 5.172, de 25/10/66) estabelecem:

“Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

“Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I – os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

(...)”.

Portanto, as normas complementares, gênero do qual os Pareceres Normativos são espécie, enquanto "atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas" (art. 100, inciso I, do CTN), caracterizam-se como verdadeiras fontes do Direito Tributário, como complemento da tarefa legislativa, que visam explicitar o sentido e o alcance da lei tributária, produzindo efeitos que se presumem válidos enquanto não expurgados formalmente do mundo jurídico, vinculando indistintamente, em caráter geral e obrigatório, contribuintes e agentes públicos.

Também, a Portaria SRF n.º 3.608/94 estabelece a obrigatoriedade de as autoridade julgadoras das Delegacias da Receita Federal de Julgamento observarem preferencialmente em seus julgados, o entendimento da Administração da Secretaria da Receita Federal, expresso em Instruções Normativas, Portarias e despachos do Secretário da Receita Federal, e em Pareceres Normativos, Atos Declaratórios Normativos e Pareceres, da Coordenação-Geral do Sistema de Tributação.

De modo que, estando aquelas autoridades vinculadas, por determinação legal, às normas legais e regulamentares, sob este aspecto, não se encontra incorreção sobre a decisão adotada pela autoridade de primeira instância.

Passa-se à análise do mérito.

Pois bem, os estabelecimentos industriais e os que lhe são equiparados, conforme autorização legal contida no art. 164, inciso I, do RIPI/2002, repetido nos demais regulamentos, podem creditar-se do imposto relativo às matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de fabricação, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente.

A regra do art. 164, I do Regulamento do IPI/2002 (Decreto nº 4.544/2002) revela a expressa vedação à utilização de créditos do IPI oriundos da aquisição de bens que integram o ativo permanente da empresa. De modo que, quanto à esta questão não resta maiores dúvidas.

Contudo, equivoca-se a recorrente quando interpreta que a lei apenas veda o crédito dos bens classificáveis no ativo imobilizado.

De acordo com os esclarecimentos contidos no Parecer Normativo CST nº 65, de 1979:

““4.2 - Assim, somente geram direito ao crédito os produtos que se integrem ao novo produto fabricado e os que, embora não se integrando, sejam consumidos no processo de fabricação,

ficando definitivamente excluídos aqueles que não se integrem nem sejam consumidos na operação de industrialização.

(.)

6 - Todavia, relativamente aos produtos referidos na segunda parte, matérias-primas e produtos intermediários entendidos em sentido amplo, ou seja, aqueles que embora não sofram as referidas operações são nelas utilizados, se consumindo em virtude do contato físico com o produto em fabricação, tais como lixas, lâminas de serra e catalisadores, além da ressalva de não gerarem o direito se compreendidos no ativo permanente, exige-se uma série de considerações.

6.1 - Há quem entenda, tendo em vista tal ressalva (não gerarem direito ao crédito os produtos compreendidos entre os bens do ativo permanente), que automaticamente gerariam o direito ao crédito os produtos não inseridos naquele grupo de contas, ou seja, que a norma em questão teria adotado como critério distintivo, para efeito de admitir ou não o crédito, o tratamento contábil emprestado ao bem.

6.2 - Entretanto, uma simples exegese lógica do dispositivo já demonstra a improcedência do argumento, uma vez que, consoante regra fundamental de lógica formal, de uma premissa negativa (os produtos ativados permanentemente não geram o direito) somente conclui-se por uma negativa, não podendo, portanto, em função de tal premissa, ser afirmativa a conclusão, ou seja, no caso, a de que os bens não ativados permanentemente geram o direito de crédito.

(...)

10 - Resume-se, portanto, o problema na determinação do que se deve entender como produtos 'que embora não se integrando no novo produto, forem consumidos no processo de industrialização', para efeito de reconhecimento ou não do direito ao crédito.

10.1 - Como o texto fala em 'incluindo-se entre as matérias-primas e os produtos intermediários', é evidente que tais bens hão de guardar semelhança com as matérias-primas e os produtos intermediários 'stricto sensu', semelhança esta que reside no fato de exercerem na operação de industrialização função análoga a destes, ou seja, se consumirem em decorrência de um contato físico, ou melhor dizendo, de uma ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou por este diretamente sofrida (...).”.

Assim, diante da legislação tributária acima mencionada, é de se concluir que o aproveitamento do crédito de IPI dos insumos que não integram o produto pressupõe o consumo, ou seja, o desgaste de forma imediata (direta) e integral do produto intermediário durante o processo de industrialização e que o produto não esteja compreendido no ativo permanente da empresa.

Portanto, não há como reconhecer o direito ao creditamento de IPI dos produtos que sofrem apenas desgaste indireto no processo produtivo.

Neste mesmo sentido decidiu o Superior Tribunal de Justiça, em sede de recurso repetitivo (REsp nº 1.075.508), cujos termos vincula este colegiado consoante regra contida no art. 62 A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais -, RICARF (Anexo II à Portaria MF n. 256, de 2009, alterada pela Portaria MF n. 586, de 2010), que assim prescreve:

*“Art. 62 -A.- As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF”.
(Portaria MF nº 586/2010)*

O RECURSO ESPECIAL Nº 1.075.508 - SC (2008/0153290-5), representativo de controvérsias (artigo 543-C, do CPC), apresenta a seguinte ementa:

“EMENTA PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IPI. CREDITAMENTO. AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO E AO USO E CONSUMO. IMPOSSIBILIDADE. RATIO ESSENDI DOS DECRETOS 4.544/2002 E 2.637/98.

1. A aquisição de bens que integram o ativo permanente da empresa ou de insumos que não se incorporam ao produto final ou cujo desgaste não ocorra de forma imediata e integral durante o processo de industrialização não gera direito a creditamento de IPI, consoante a ratio essendi do artigo 164, I, do Decreto 4.544/2002 (Precedentes das Turmas de Direito Público: AgRg no REsp 1.082.522/SP, Rel.Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 16.12.2008, DJe 04.02.2009; AgRg no REsp 1.063.630/RJ, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 16.09.2008, DJe 29.09.2008; REsp 886.249/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 18.09.2007, DJ 15.10.2007; REsp 608.181/SC, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 06.10.2005, DJ 27.03.2006; e REsp 497.187/SC, Rel. Ministro Franciulli Netto, Segunda Turma, julgado em 17.06.2003, DJ 08.09.2003).

2. Deveras, o artigo 164, I, do Decreto 4.544/2002 (assim como o artigo 147, I, do revogado Decreto 2.637/98), determina que os estabelecimentos industriais (e os que lhes são equiparados), entre outras hipóteses, podem creditar-se do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se ‘aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente’.

3. In casu, consoante assente na instância ordinária, cuida-se de estabelecimento industrial que adquire produtos ‘que não são consumidos no processo de industrialização (...) mas que são

componentes do maquinário (bem do ativo permanente) que sofrem o desgaste indireto no processo produtivo e cujo preço já integra a planilha de custos do produto final', razão pela qual não há direito ao creditamento do IPI.

4. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.(Grifei)

De início, ressalte-se que a matéria tratada em tal recurso repetitivo é idêntica à tratada no presente item da autuação, conforme se constata pela identificação feita pelo o relator em seu voto, o Sr. Ministro Luiz Fux :

"O ponto nodal da atual controvérsia cinge-se à possibilidade de creditamento, a título de IPI, dos valores decorrentes da aquisição de bens destinados ao uso e consumo e ao ativo fixo do estabelecimento que, apesar de não integrarem fisicamente o produto final nem se desgastarem por ação direta - física ou química -, sofrem desgaste indireto no processo produtivo, integrando-se financeiramente ao produto final".(grifei)

Em seu voto, o Ministro relator destacou o seguinte:

"(...)

A sentença bem concluiu, ao vaticinar que:

'... não é todo o IPI pago pelas indústrias que gera creditamento.

A legislação do IPI limita o creditamento aos produtos intermediários utilizados na produção de bens industriais, isto é, produtos que tenham contato físico direto com o bem produzido - produtos que embora não se integrando ao novo produto são consumidos no processo de industrialização.

Note-se que a doutrina e a jurisprudência também adotam o conceito de crédito físico para reconhecer o direito ao creditamento'.

(...).

Dessume-se da norma insculpida no supracitado preceito legal que o aproveitamento do crédito de IPI dos insumos que não integram o produto pressupõe o consumo, ou seja, o desgaste de forma imediata e integral do produto intermediário durante o processo de industrialização e que o produto não esteja compreendido no ativo permanente da empresa.

(...)."(grifei).

Para fundamentar o posicionamento adotado em seu voto, o Min. Relator do Resp 1075508, Sr. Luiz Fux, faz transcrições e referências à diversos precedentes da Corte, dos quais, escolhe-se dois deles para se transcrever as ementas a seguir, inclusive um de sua própria autoria, visando melhor compreensão do que foi decidido no Resp 1075508, representativo de controvérsia:

"TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. IPI. CREDITAMENTO. AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO E AO USO E CONSUMO. DECRETO 2.637/98. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. VIOLAÇÃO DO ARTIGO 49, DO CTN. NÃO OCORRÊNCIA.

1. É vedada a utilização de créditos do IPI, oriundos da aquisição de bens que integram o ativo permanente da empresa ou de insumos cujo desgaste não ocorra de forma imediata e integral durante o processo de industrialização, consoante a ratio essendi do artigo 147, inciso I, do Regulamento do IPI (Decreto nº 2.637/98), que estabelecia que, entre as matérias-primas e produtos intermediários, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluíam-se "aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente".

2. In casu, pretende a recorrente o creditamento de IPI relativo à aquisição de bens de uso e consumo, tais como material de expediente, uniformes e alimentação, conservação e manutenção, bens duráveis de pequeno valor etc, além das máquinas e equipamentos que serão incorporados ao seu ativo permanente, que, segundo incontroversa inferência da instância ordinária, apesar de não integrarem fisicamente o produto final, nem se desgastarem por ação direta (física ou química), sofrem desgaste indireto no processo produtivo, integrando-se financeiramente ao produto final.

3. Precedentes desta Corte: REsp 608181 / SC, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Zavascki, DJ de 27/03/2006; RESP 500076/PR, Relator Ministro Francisco Falcão, DJ de 15.03.2004; RESP 497187/SC, Relator Ministro Franciulli Netto, DJ de 08.09.2003).

4. Recurso especial desprovido." (REsp 886.249/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 18.09.2007, DJ 15.10.2007).(grifei).

"TRIBUTÁRIO. IPI. CREDITAMENTO DE VALORES PAGOS NA AQUISIÇÃO DE BENS DE USO E CONSUMO UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO. DESGASTE INDIRETO. INEXISTÊNCIA DO DIREITO AO CRÉDITO.

1. 'A dedução do IPI pago anteriormente somente poderá ocorrer se se tratar de insumos que se incorporam ao produto final ou, não se incorporando, são consumidos no curso do processo de industrialização, de forma imediata e integral'. (RESP 30.938/PR, Rel. Min. Humberto Gomes De Barros, DJ de 07.03.1994; RESP 500.076/PR, Rel. Min. Francisco Falcão, 1ª Turma, DJ de 15.03.2004).

2. No caso dos autos, ficou assentado que os bens de uso e consumo sofreram desgaste indireto no processo produtivo, não sendo cabível o creditamento do IPI pago na sua aquisição.

3. Recurso especial a que se nega provimento." (REsp 608.181/SC, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 06.10.2005, DJ 27.03.2006).(grifei)

Portanto, em face do que foi acima exposto e tendo em vista que o Superior Tribunal de Justiça, já decidiu em sede de recurso repetitivo (REsp nº 1.075.508) ser incabível

o creditamento de IPI na aquisição de bens que integram o ativo permanente da empresa ou de produtos de uso e consumo que sofreram desgaste indireto no processo produtivo, deve-se nesta questão negar provimento ao recurso voluntário, mantendo-se a decisão recorrida, e consequentemente manter a glosa dos créditos de IPI atinentes à aquisição dos produtos identificados na autuação e acima mencionados, pelo o fato de os mesmos apenas terem se desgastados de forma indireta no processo produtivo.

Da impossibilidade de as intimações serem veiculadas exclusivamente em nome dos advogados

Acerca do pedido de que as publicações atinentes a este processo sejam veiculadas exclusivamente em nome dos advogados, resta ressaltar a inexistência de legislação que ampare tal solicitação.

Portanto, diante da falta de amparo legal, deve-se rejeitar o pedido para que as intimações doravante expedidas sejam encaminhadas para o endereço do advogado do impugnante.

CONCLUSÃO

Diante da fundamentação acima posta, conduzo o meu voto no sentido de negar a solicitação de nulidade, de anexação de outras provas em face da preclusão e de negar o provimento ao recurso voluntário, para manter a decisão da autoridade julgadora de 1ª instância, cujos fundamentos ratifico, com fulcro. no art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/99.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

MARIA DA CONCEIÇÃO ARNALDO JACÓ - Relatora