



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

Processo nº 19515.721546/2012-78
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-003.626 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de maio de 2017
Matéria Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI
Recorrente Lorenpet Indústria e Comércio de Plásticos Ltda.
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2007 a 31/12/2008

DECADÊNCIA. GLOSA DE CRÉDITOS DE IPI. INAPLICABILIDADE DOS ART. 150, §4º E 173 DO CTN.

Os prazos decadenciais previstos nos art. 150, §4º e 173 do CTN se referem ao direito de constituir o crédito tributário e não de glosar o crédito de IPI escriturado.

ISENÇÃO. CREDITAMENTO DE AQUISIÇÕES DE MATÉRIA-PRIMA. ZONA FRANCA DE MANAUS. IMPOSSIBILIDADE.

Nas operações isentas, como não há cobrança de IPI na saída, então não há direito creditório a ser escriturado, sob pena de violação ao princípio da não-cumulatividade, previsto no art. 153, § 3º, II, da CF/88, art. 49 do CTN, art. 25 da Lei nº 4.502/1964 e art. 11 da Lei nº 9.779/1999.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário em relação à decadência do direito do Fisco de glosar créditos de IPI, vencidos os Conselheiros Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões e Valcir Gassen. No mérito, o recurso voluntário foi negado por unanimidade de votos, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Luiz Augusto do Couto Chagas - Presidente.

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora.

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros Luiz Augusto do Couto Chagas (Presidente), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Valcir Gassen, José Henrique Mauri, Marcos Roberto da Silva, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho e Semíramis de Oliveira Duro.

Relatório

Trata-se de autuação fiscal decorrente da glosa de créditos indevidos por aquisições de insumos isentos, provenientes da empresa Valfilm Amazônia Indústria e Comércio Ltda., localizada na Zona Franca de Manaus, isenta de IPI nos termos dos art. 69, I e II e 134, II do Decreto nº 4.544/2002.

As glosas foram efetuadas após a auditoria fiscal nos Pedidos Eletrônicos de Ressarcimento - PER transmitidos para utilização dos saldos credores do IPI apurados pela Lorenpet, no período de apuração de 1º trimestre/2007 ao 4º trimestre/2008.

O auto de infração impôs a exigência do crédito tributário no montante de R\$ 3.674.863,68, correspondente ao IPI, Multa Proporcional e Juros de Mora, calculados até 29/06/2012.

A auditoria constatou que a empresa adquiriu preponderantemente os insumos Preformas PET (TIPI 3923.300), com alíquota de IPI de 15% e Tereftalato de Polietileno (TIPI 3907.6000, com alíquota de 5%). Significativa porcentagem dos créditos de IPI decorreu das entradas da empresa Valfilm Amazônia, na aquisição de Preforma PET, que são originários da Zona Franca de Manaus, portanto isentos.

A fiscalização observou, nos livros de registro de entradas e nas notas fiscais de entrada, nos anos de 2007 e 2008, que inexistiam destaques de IPI nas notas fiscais de entradas emitidas pela Valfilm Amazônia e a empresa Lorenpet se creditou indevidamente como se IPI houvesse sido destacado, calculado com a alíquota de 15% sobre o valor das referidas compras.

Entendeu a fiscalização que não há previsão legal para o creditamento pretendido pela Recorrente. Conforme o relato da autoridade fiscal, a Lorenpet calculou os créditos de IPI aplicando-se a alíquota de 15% indicada na TIPI/2002 para a classificação fiscal informada na nota fiscal emitida pelo fornecedor do produto, VALFILM AMAZÔNIA.

A Recorrente entende que é legítima a apuração de créditos sobre a aquisição de insumos que não sofreram a incidência do IPI, baseando seu entendimento nos art. 164, II do RIPI, art. 11 da Lei nº 9779/99 e no princípio da não-cumulatividade, bem como no julgamento pelo STF do RE nº 212.484-2/RS.

Cito trecho do relatório da decisão de piso, que resume a fundamentação da fiscalização para a glosa dos créditos, bem como os tópicos alegados pela Recorrente em sua impugnação:

Na sequência a autoridade fiscal passa a tecer considerações acerca da alíquota de 15% utilizada pela contribuinte para se creditar do IPI como se devido fosse na entrada dos produtos isentos, e, após questionar a classificação fiscal e a insuficiente descrição do produto na nota fiscal emitida pelo fornecedor VALFILM que possibilitasse a verificação da atribuição correta da classificação fiscal da mercadoria, conclui que deixou de solicitar ou examinar outros

elementos/documentos, “posto que **qualquer que fosse a alíquota aplicada pelo fiscalizado, a mesma estaria sendo atribuída indevidamente**”.

Destacou, ainda, a justificativa do contribuinte de que tal creditamento atenderia o disposto no art. 190-I do RIPI/2002, e acrescenta que tal dispositivo não embasa a pretensa escrituração e que tais registros contrariam o disposto nos arts. 378 e 379 do mesmo regulamento, notadamente no §2º, VI-b e VII-a do primeiro artigo indicado.

Ponderou a autoridade fiscal que “o pretense creditamento, indevidamente aproveitado pela empresa, trata-se, na verdade, apenas de uma tese, sem amparo na legislação, e o contribuinte sequer possui ação judicial discutindo tal assunto, apropriando-se na verdade, de créditos indevidos”.

A seguir discorre sobre o princípio da não-cumulatividade e a regulamentação que lhe foi dada pelo CTN e legislação do IPI [Lei nº 4.502/64] e decretos regulamentares; fala da impropriedade da aplicação de alíquotas genéricas [das saídas] sobre o valor das entradas não oneradas para geração de créditos; cita jurisprudência e doutrina contrárias ao creditamento quanto às entradas desoneradas [RE 353657]; discorre sobre o RE 212.848-2/RS citado pelo contribuinte como precedente jurisprudencial a lhe embasar o creditamento realizado, e pondera que por tratar de situação específica o mesmo não pode ter sua aplicação estendida a todas as situações semelhantes; destaca os julgamentos dos RE 566.819, 562.983 e 561.676, no sentido da impossibilidade de creditamento quando a entrada é isenta, em face de não ter havido valor cobrado na operação anterior, citando e transcrevendo, ainda, outros exemplos de jurisprudência administrativa e judicial no mesmo sentido.

E ao final concluiu:

Por todo o exposto, os créditos relativos à aquisição de produtos isentos da empresa Valfilm Amazônia Indústria e Comércio Ltda., destacados no Livro de Entradas - AC 2007 e AC 2008 (períodos sob exame), repassados aos LIVROS DE APURAÇÃO DO IPI - AC 2007 e 2008, nos montantes demonstrados nas planilhas Nº 11 e 12, que se seguem anexas, denominadas “NOTAS FISCAIS EMITIDAS PELA VALFILM AMAZÔNIA” (que discriminam individualmente as Notas Fiscais de Entrada e respectivos créditos de IPI), são considerados improcedentes e desconsiderados por esta fiscalização.

(...)

A ciência do auto de infração se deu por via postal, ocorrida em 17/07/2012, conforme AR fl. 1323.

A insurgência da autuada se deu por intermédio do arrazoado de fls. 1328/1375, protocolado em 07/08/2012, no qual, em síntese:

- inicialmente descreve os fatos que redundaram na presente autuação;
- alega, EM PRELIMINAR, a decadência do direito do Fisco glosar os créditos do IPI regularmente apropriados [haja vista que atinentes a aquisições de insumos adquiridos para emprego na industrialização] e reconstituir a escrita fiscal relativamente ao período de janeiro a junho/2007; argumenta que “a glosa de créditos na forma praticada pela fiscalização corresponde ao lançamento do crédito tributário nos termos do art. 150 e §§, do CTN, e legislação do IPI”, haja vista que resultará na redução do saldo credor ou mesmo em saldo devedor ao final do período, devendo, portanto, submeter-se ao disposto no §4º do citado artigo, que estabelece o prazo de cinco anos da ocorrência do fato gerador para ação do Fisco;

- pondera que o RIPI/2002 em seus arts. 124 e 126, ao tratar do lançamento por homologação e do seu prazo, considera pagamento a dedução dos débitos, no período de apuração, dos créditos admitidos, sem resultar saldo a recolher, situação ocorrida no período de janeiro a junho/2007 conforme PLANILHA 01 - RECONSTITUIÇÃO DO LIVRO REGISTRO DE APURAÇÃO DE IPI - AC 2007 E 2007;
- argumenta que os atos por ela praticados no período em questão se amoldam à atividade inerente ao lançamento por homologação, nos termos do art. 150, do CTN, submetendo-se, assim, ao prazo previsto no §4º, o que leva a concluir que o auto de infração cientificado em 17/07/2012 o fora depois do transcurso do prazo decadencial de cinco anos contados do creditamento do imposto nos períodos encerrados entre janeiro e junho/2007;
- cita julgados do Segundo Conselho de Contribuintes [Acórdãos nº 201-80.078, de 28/02/2007 e 201-78.694, de 13/09/2005] favorável à sua tese;
- e conclui, quanto ao tema:

Por conseguinte, a atividade do contribuinte que culminou na escrituração e apuração do imposto naqueles períodos restou tacitamente homologada, e os saldos credores então apurados não mais poderiam ser modificados pela autoridade administrativa, tornando-se líquido e certo para todos os fins legais.

NO MÉRITO, alega que “*não se pode concordar com as glosas dos créditos em tela, vez que efetuada ao desamparo das normas aplicáveis, contrapondo ainda a posição doutrinária e a jurisprudência da instância superior do poder judiciário (o STF)*”;

- pondera que está incorreto o Saldo Credor Inicial de 01/01/2007, zerado na Planilha nº 01, enquanto no RAIPI escriturado era R\$ 1.282.373,64, valor este a ser considerado como saldo de partida na reconstituição;
- a propósito das glosas dos créditos atinentes às aquisições da empresa VALFILM - situada na Zona Franca de Manaus - sem destaque do IPI, alega que é direito inalienável seu se apropriar dos créditos do IPI calculados sobre as operações oriundas da Zona Franca de Manaus, com base no art. 11 da Lei nº 9.779/9, no princípio da não-cumulatividade e na jurisprudência do STF [RE 212.484/RS], que inclusive reconheceu a repercussão geral da matéria no RE 592.891;
- argumenta, quanto aos questionamentos acerca da classificação fiscal e a alegada insuficiência na descrição do produto na nota fiscal emitida pelo fornecedor VALFILM que possibilitasse a verificação da atribuição correta da classificação fiscal da mercadoria: i) não existe tal impossibilidade, uma vez que o elemento determinante na identificação do produto é a classificação fiscal inserida na nota fiscal, que no caso é a 3923.30.00, que segundo informa a fornecedora refere-se a preformas PET sem rosca, cuja alíquota atribuída na TIPI é 15%; ii) por intermédio do Acórdão 14-35769, de 08/10/2010, a 8ª Turma da DRJ/RPO, no julgamento do processo 16045.000480/2007-15, decidiu que o produto esboço de garrafa plástica PET, ou preforma, não munido de rosca, não deve ser classificado no EX 01 da subposição 3923.30.00 conforme levantado pela AFRFB na presente autuação;

- acrescenta que, ante a constatação acima, não é de se admitir a suposição de que a alíquota de 15% utilizada para o creditamento se refira à alíquota incidente nas saídas e nem mesmo a alíquota genérica, como afirma a fiscalização; trata-se da alíquota prevista para o produto classificado na posição 3923.30.00, inserida na nota fiscal da fornecedora VALFILM, equivalente a 15% segundo a TIPI/2002;
- esclarece que referido produto goza da isenção regional atribuída aos produtos industrializados na Zona franca de Manaus e comercializados em qualquer ponto do Território Nacional, com fulcro no art. 9º do DL nº 288/67 e art. 1º da Lei nº 8387/91, incorporados no art. 69-II do RIPI/2002;
- pondera que, ao contrário do que supõe a Fiscalização, não existe posicionamento contrário do STF negando créditos de produtos isentos originários da Zona Franca de Manaus; que as decisões nos RE 370.682 e 353.657 referem-se a créditos originários de insumos não tributados ou alíquota zero; que o RE 566.819 cuida do crédito da diferença por aplicação de alíquota menor e isenção de caráter geral e não da isenção regional outorgada a produtos da Zona Franca de Manaus e, portanto, prevalece até o momento a decisão do STF no RE 212.484-2/RS, eis que a mesma reporta-se especificamente a crédito de IPI de produto saído da Zona Franca de Manaus sob regime de isenção;
- destaca o reconhecimento da repercussão geral, pelo STF, no julgamento do RE 592.891, atinente ao direito de crédito do IPI na entrada de insumos isentos provenientes da Zona Franca de Manaus e argumenta que *“isso tudo converge ao entendimento de que a Impugnante agiu regularmente ao apropriar-se do crédito presumido calculado sobre as compras da empresa VALFILM AMAZÔNIA estabelecida na Zona Franca de Manaus”* e que *“a alíquota aplicada no cálculo dos créditos é aquela que seria devida se os produtos não estivessem isentos, que é de 15%, conforme determina a TIPI”*;
- argumenta que o direito de crédito do IPI sobre os produtos isentos da Zona Franca de Manaus, com fulcro no art. 69-II do RIPI/2002 decorre do basilar princípio da não-cumulatividade;
- pondera que *“diferentemente do ICMS, em relação ao IPI o texto constitucional não estabelece qualquer restrição, ressalva ou limitação ao direito de crédito que emerge do princípio da não-cumulatividade”*, levando a concluir que, *“a isenção do IPI na operação anterior não inibe o aproveitamento do crédito (presumido) para compensação com o montante devido nas operações seguintes”*;
- menciona e reproduz doutrina e jurisprudência (administrativa e judicial) favoráveis à sua tese, destacando, uma vez mais, a decisão do STF no RE 212.484-2/RS, no sentido de que *“a aquisição de insumos beneficiados com isenção do IPI dá ao adquirente direito de crédito, na sua escrita fiscal, correspondente ao montante do imposto que teria sido cobrado se a isenção não houvesse sido concedida”*;
- reforça que, *“o crédito presumido de insumos isentos originários da ZFM é baseado no princípio constitucional da não-cumulatividade do imposto tal como prescrito na Carta Magna (art. 153, §3º, II) e proclamado pelo E. Supremo Tribunal Federal no RE nº 212.484-2/RS;*

pelo TRF da 3ª Região, e inclusive pelo então Segundo Conselho de Contribuintes, conforme os acórdãos transcritos acima e, como se viu, referendado pela doutrina de renomados juristas”.

- *requer, ao final, “seja julgado improcedente o auto de infração e extinto o crédito tributário em constituição e, se assim não for, que seja acolhida a decadência arguida, conforme plenamente justificado na presente impugnação”.*

O acórdão nº 09-57.855, da 3ª Turma da DRJ/JFA, indeferiu a pretensão da Recorrente, em decisão assim ementada:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS - IPI*

Período de apuração: 01/07/2007 a 31/12/2008

*I- GLOSA DE CRÉDITOS INDEVIDOS. DECADÊNCIA.
INAPLICABILIDADE*

É o saldo devedor do IPI apurado do confronto escritural no RAIPI que se torna passível de, se não pago/compensado/confessado, conformar-se, por meio do lançamento de ofício, em crédito tributário da União, elemento este que compõe o objeto do instituto da decadência no âmbito tributário. Assim, a decadência opera-se sobre o saldo devedor do IPI e não sobre cada qual dos créditos escriturais não admitidos pela legislação tributária, indevidamente aproveitados pelo sujeito passivo e pontualmente glosados pelo Fisco.

*II- CRÉDITO DO IPI. AQUISIÇÕES ISENTAS. FALTA DE
PREVISÃO LEGAL. IMPOSSIBILIDADE*

O princípio da não cumulatividade do IPI é implementado pelo sistema de compensação do débito ocorrido na saída de produtos tributados do estabelecimento contribuinte com o crédito relativo ao imposto cobrado nas operações anteriores, referentes às entradas oneradas de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem (MP, PI, e ME) a serem utilizados no processo industrial do adquirente. Não tendo havido IPI cobrado nessas operações anteriores de aquisição, porquanto isentas, não haverá valor algum a ser creditado pelo adquirente.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

Em seu recurso voluntário, a Recorrente:

- Reitera os fundamentos de sua impugnação;
- Pede o sobrestamento do processo administrativo fiscal até decisão final de mérito no RE nº 592.891;

- Aponta a nulidade do auto de infração, por impossibilidade de glosa de créditos anteriormente objeto de pedidos de compensação regularmente formalizados;
- Alega a decadência do direito de reconstituição da escrita fiscal e da glosa de créditos para o período de janeiro a junho de 2007;
- Defende a legalidade do creditamento de IPI de aquisições da empresa Valfilm Amazônia, localizada na Zona Franca de Manaus, sob isenção fiscal. Entende que agiu corretamente na apuração dos créditos de IPI ao aplicar a alíquota prevista para o produto classificado no código 3923.3000 (classificação fiscal inserida nas notas fiscais da Valfilm Amazônia), no percentual de 15% segundo a tabela TIPI, que seria devida se os produtos não estivessem com isenção regional. Ressalta que é equivocada a alegação da DRJ de não existir posicionamento assentado do STF sobre a possibilidade de crédito em relação a aquisições de insumos de fornecedor situado na Zona Franca de Manaus, uma vez que, instado a se manifestar após o RE nº 212.484-2/RS, o tribunal reconheceu repercussão geral do tema, que aguarda julgamento.

Requer ao final, integral provimento do recurso, para que seja reformado o acórdão recorrido, para o fim de determinar o cancelamento do auto de infração, reconhecendo-se a decadência em relação ao período de janeiro a junho de 2007 e a legitimidade do crédito de IPI relativo às aquisições de produtos com isenção da empresa Valfilm, sediada na Zona Franca de Manaus.

É o relatório.

Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro

O recurso voluntário reúne os pressupostos legais de interposição, dele, portanto, tomo conhecimento.

Os principais pontos controvertidos nestes autos são: a ocorrência de decadência do direito de glosar os créditos escriturais do IPI para o período de janeiro a junho de 2007, base no parágrafo 4º do art. 150, do CTN e, a glosa dos créditos de IPI relativo à aquisição de matéria-prima com isenção de IPI, da empresa Valfilm Amazônia Indústria e Comércio Ltda., situada na Zona Franca de Manaus.

Nulidade do auto de infração, glosa de créditos objeto de pedidos de compensação

Alega a Recorrente que o auto de infração é nulo *ab initio*, uma vez que a fiscalização glosou os créditos de IPI que formaram o saldo credor objeto dos pedidos eletrônicos de ressarcimento e declarações de compensação, devidamente transmitidos, então essa análise tem rito próprio estabelecido no art. 74 da Lei nº 9.430/96, que deve ser observado.

Não vislumbro nulidade no auto de infração, pois diante da constatação decorrente do trabalho da auditoria fiscal, se o contribuinte apropriou-se de créditos não autorizados pelo RIPI, então a autoridade fiscal deve glosar esses créditos e proceder a reescrita fiscal da empresa e, havendo saldo devedor, este se tornará exigível após sua constituição pelo auto de infração, observado o disposto no art. 142 do CTN.

E ainda, não se observa outras nulidades do auto de infração, uma vez que ausente qualquer violação às prescrições dos art. 142 do CTN, 10 e 59 do Decreto nº 70.235/1972.

Decadência do Direito de Glosar Créditos Escriturais

A Recorrente alega a ocorrência da decadência do direito do Fisco de glosar os créditos de IPI regularmente apropriados em decorrência das aquisições de insumos para emprego na industrialização e de reconstituir a escrita fiscal relativamente ao período de janeiro a junho/2007.

Salienta que a glosa de créditos corresponde ao lançamento do crédito tributário nos termos do art. 150 e §§, do CTN, por isso deve ser aplicado o prazo do parágrafo 4º, dessa forma, como a notificação do auto de infração se deu em 17/07/2012, não seria mais possível as glosas referentes aos meses de janeiro a junho de 2007.

Ressalte-se que para o período de janeiro a junho/2007, a glosa dos créditos não gerou saldos devedores passíveis de serem constituídos mediante lançamento de ofício, então entende a empresa que mesmo essa auditoria não mais poderia ter sido efetuada, por força da decadência.

Entendo que não há razão nesse argumento. Explico.

Difere-se a glosa de crédito escritural e reescrita fiscal, de constituição do crédito tributário pelo lançamento.

A glosa decorre de créditos escriturais não admitidos pelo RIPI, mas que foram utilizados pelo contribuinte na sua escrita fiscal atinente à apuração do IPI sob a égide da não-cumulatividade.

Já a constituição do crédito tributário refere-se à exigibilidade do pagamento do saldo devedor do IPI, o qual foi apurado na escrita fiscal do RAIP, mas não espontaneamente pago ou compensado (DCOMP) ou confessado (mediante DCTF). A constituição do crédito tributário pelo lançamento é que deve se dar no prazo de 5 anos. Se da glosa dos créditos escriturados resultar a apuração de saldos devedores, estes serão passíveis de exigência mediante lançamento de ofício se relativos aos últimos cinco anos, contados pela regra do art. 150, § 4º do CTN ou do art. 173, I, do CTN.

O prazo decadencial para a constituição de crédito tributário foi tratada pelo STJ, no REsp nº 973.733/SC, julgado na sistemática dos recursos repetitivos, no qual se pacificou que a constituição do crédito tributário dos tributos sujeitos a pagamento lançamento por homologação rege-se pelo art.150, §4º, do CTN, quando ocorre pagamento antecipado, ainda que inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em dolo, fraude ou simulação. Inexistindo pagamento ou ocorrendo dolo, fraude ou simulação, o prazo é

o do art.173, I, do CTN, ou seu parágrafo único, se verificada a existência de medidas preparatórias indispensáveis ao lançamento.

Dessa forma, a decadência opera-se em relação ao crédito tributário decorrente da existência de saldo devedor do IPI apurado no RAIPI e não em relação à glosa de ofício dos créditos escriturais indevidos.

Nesse sentido:

Acórdão CARF nº 3403003.172

DECADÊNCIA.TERMO INICIAL. DEDUÇÃO DE CRÉDITOS. SALDO CREDOR A dedução dos débitos, no período de apuração do IPI, dos créditos admitidos, de que resulta saldo credor equivale a pagamento e é hábil para deslocar a contagem do prazo decadencial para a regra do §4º do art.150 do CTN.

Acórdão CARF nº 3403-003537

IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI GLOSA DE CRÉDITOS. DECADÊNCIA DO DIREITO DE GLOSAR. INEXISTÊNCIA A decadência fulmina o direito de a fazenda pública exigir tributo por meio do lançamento de ofício e não o direito de o fisco efetuar glosas no livro de IPI. As glosas podem retroagir a tempos imemoriais, mas o fisco só pode exigir o imposto relativo aos últimos cinco anos, contados pela regra do art. 150, § 4º do CTN ou do art. 173, I, do CTN, conforme for o caso.

Ressalte-se que o prazo para homologação da compensação declarada (DCOMP) pela autoridade fiscal, é aquele prescrito no § 5º, do art.74 da Lei nº 9.430/96.

Enfim, considerando que o art. 150 do CTN não se aplica ao direito da administração de glosar os créditos escriturais indevidos do IPI, deve ser afastada a preliminar de decadência das glosas do período de janeiro a junho de 2007.

Glosa dos créditos de IPI relativo à aquisição de matéria-prima com isenção de IPI

Não há reparos a serem feitos na decisão de piso, pois a legislação tributária não permite a apropriação de créditos escriturais na aquisição de matérias-primas isentas aplicadas na industrialização, provenientes da Zona Franca de Manaus, como a seguir se expõe.

A não-cumulatividade estabelecida no art. 153, § 3º, II, da CF, implica que os produtos que tenham sido tributados pelo IPI geram créditos na entrada em estabelecimentos contribuintes para fins de compensação com o que for devido a título desse mesmo tributo em saídas tributadas realizadas num período de apuração, confrontados os créditos e débitos no RAIPI.

A não-cumulatividade volta-se à quantificação tributária nas várias etapas de processo produtivo plurifásico, com a finalidade de evitar que a última etapa da cadeia (venda ao consumidor final) seja onerada pelo que se agregou em cada fase anterior. Disso decorre que

se não houver recolhimento de IPI na operação precedente, não há que se falar em creditamento, assim, se a entrada de matéria-prima for não tributada (alíquota zero, isenção ou não-incidência), então não haverá direito a crédito escritural correspondente à entrada.

Posteriormente ao julgamento do RE nº 212.484, citado pela Recorrente, o STF, nos RE nº 370.682-SC e nº 353.657-PR, decidiu de modo contrário à sua pretensão:

*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. **RE 370.682-SC, DJ 19/12/2007.***

E,

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. **RE 353.657-PR, DJ 07/03/2008.***

Em seguida, o STF, no julgamento do RE nº 566.819, alinhou a negativa da possibilidade de creditamento em relação a insumo adquirido sob qualquer regime de desoneração, assentando que insumo isento não dá direito a crédito de IPI:

*IP. 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. **RE 566.819, DJ 10-02-2011.***

Ademais, não há qualquer vinculabilidade do RE nº 212.484, uma vez que o RE nº 592.891, em repercussão geral, ainda não julgado, tratará também do direito ao crédito

por aquisições isentas da ZFM, quer isto dizer que não há posicionamento assentado do STF sobre a questão específica da Zona Franca de Manaus.

Requer a Recorrente o sobrestamento deste processo até decisão final de mérito no RE nº 592.891. Todavia, não há previsão regimental para essa suspensão, no RICARF atualmente em vigência, Portaria nº 343/2015.

Por fim, deve-se destacar que o RE nº 566.819 deve ser adotado para os casos em que os produtos sejam provenientes da Zona Franca de Manaus, uma vez que a lógica da desoneração é a mesma.

O STJ, em recurso repetitivo, no REsp nº 1.134.903 - SP, DJ 24/06/2010, consignou a impossibilidade de creditamento nas entradas isentas:

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 designio 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.

Em seguida, o REsp nº 1.429.525-SP, DJ 20/02/2014, com base no recurso repetitivo acima, expressamente indicou:

TRIBUTÁRIO. IPI. CREDITAMENTO. AQUISIÇÃO DE INSUMOS E MATÉRIAS-PRIMAS ISENTOS, NÃO-TRIBUTADOS OU FAVORECIDOS COM ALÍQUOTA ZERO PROVENIENTES DA ZONA FRANCA DE MANAUS. TEMA JÁ JULGADO EM SEDE DE RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. RECURSO ESPECIAL PARCIALMENTE PROVIDO (ART. 557, CPC).

Do voto do relator Mauro Campbell Marques extrai-se o seguinte trecho:

De observar que, muito embora o item "6" da ementa suso transcrita indique a negativa de conhecimento dos recursos especiais onde se discute o direito ao creditamento relativo às operações de aquisição de matéria-prima ou insumo isento, mutatis mutandis, tendo já havido o julgamento da matéria pelo STF, deve ser utilizada a mesma lógica para ser conhecido o recurso e aplicada a jurisprudência do Pretório Excelso, prestigiando a uniformização jurisprudencial e a isonomia fiscal, indiferente tratar-se de isenção proveniente da Zona Franca de Manaus, posto que a lógica é a mesma.

Por conseguinte, nas operações isentas, como não há cobrança de IPI na saída, então não há direito creditório a ser escriturado, sob pena de violação do princípio da não-cumulatividade, previsto no art. 153, § 3º, II, da CF/88, art. 49 do CTN, art. 25 da Lei nº 4.502/1964 e art. 11 da Lei nº 9.779/1999.

No sentido de impossibilidade de creditamento na entrada de insumos isentos da Zona Franca de Manaus, cite-se o acórdão nº 3403-003.242 (j. 16/09/2014), no qual a Recorrente Lorenpet figura também como parte:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados- IPI

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

IPI. DIREITO DE CRÉDITO. AQUISIÇÃO DE MATÉRIA PRIMA ISENTA. ZONA FRANCA DE MANAUS. IMPOSSIBILIDADE.

O Supremo Tribunal Federal já entendeu, no passado, pelo direito de crédito de IPI nas aquisições de matérias-primas isentas (RE 212.484), o que chegou a ser estendido às aquisições sujeitas à alíquota zero (RE 350.446), mas este entendimento foi posteriormente alterado, passando a mesma Corte a entender que não há direito de crédito em relação às aquisições não tributadas e sujeitas à alíquota zero (RE 370.682), depois estendendo o mesmo entendimento em relação às aquisições isentas (RE 566.819), de maneira que a jurisprudência atual é no sentido de que nenhuma das aquisições desoneradas dão direito ao crédito do imposto.

Nada obstante o Supremo Tribunal Federal tenha reconhecido existir a Repercussão Geral especificamente em relação à aquisição de produtos isentos da Zona Franca de Manaus - ZFM (Tema 322; RE 592.891), isto não equivale ao reconhecimento do direito de crédito, além de que, não pode este Tribunal Administrativo analisar a constitucionalidade das leis (Súmula CARF nº 1).

Conjuntura dos fatos que autoriza a aplicação ao presente caso do entendimento do STF no RE 566.819, visto não haver decisão em contrário no RE 592.891. Precedente (Acórdão 3403-003.050, Rel. Cons. Luiz Rogério Sawaya Batista, j. 22/07/2014).

Recurso negado.

Além disso, a Súmula CARF nº 18 prescreve que a aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem tributados à alíquota zero não gera crédito de IPI. Entendo que a alíquota zero e a isenção têm a mesma repercussão de não gerarem recolhimento na entrada, o que veda o creditamento, como acima já se defendeu.

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Processo nº 19515.721546/2012-78
Acórdão n.º **3301-003.626**

S3-C3T1
Fl. 1.502

Sala de Sessões, 23 de maio de 2017.

(assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora