



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

**Processo n°** 10315.900419/2011-34  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3301-004.105 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de outubro de 2017  
**Matéria** IPI - Crédito - produto "NT"  
**Recorrente** SÃO GERALDO ÁGUAS MINERAIS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

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

RESSARCIMENTO. FABRICAÇÃO DE PRODUTOS NÃO-TRIBUTADOS (NT).

O direito ao aproveitamento, nas condições estabelecidas no art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, do saldo credor de IPI decorrente da aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem aplicados na industrialização de produtos, isentos ou tributados à alíquota zero, não alcança os insumos empregados em mercadorias não-tributadas (N/T) pelo imposto.

Súmula CARF nº 20: Não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª **Câmara / 1ª Turma Ordinária** da **TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**, Por unanimidade de votos, Negar Provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto do Couto Chagas - Presidente

(assinado digitalmente)

José Henrique Mauri - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto do Couto Chagas (Presidente), José Henrique Mauri (Relator), Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Renato Vieira de Avila (Suplente), Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen..

## Relatório

Trata-se de pedido de ressarcimento do saldo credor do IPI, apurado no período em destaque, para ser utilizado na compensação dos débitos declarados.

A autoridade competente, por meio de Despacho Decisório, indeferiu o pedido em razão do produto que a empresa produz e comercializa ser, exclusivamente, água mineral natural (sem gás) classificada como NT (não-tributado) na TIPI, não podendo portanto creditar-se do IPI referente a aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem empregados na produção de tal produto.

A contribuinte apresentou manifestação de inconformidade na qual alegou, em síntese, que tem direito ao ressarcimento por força do princípio da não-cumulatividade previsto no artigo 153, §3º, II, da Constituição Federal e que o direito pleiteado encontra amparo na Lei nº 9.779, de 1999, art. 11, conforme doutrina e julgados que cita.

A DRJ em Ribeirão Preto/SP, em primeira Decisão, julgou improcedente a manifestação de inconformidade.

Ao apreciar Recurso Voluntário, o Colegiado do Carf, em primeira assentada, deliberou por anular a decisão de primeiro grau, nos seguintes termos:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PREMISSA FÁTICA EQUIVOCADA. NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA.

Nula a decisão que adota como premissa fática produto final diferente daquele objeto do direito creditório pleiteado.

Ao considerar que o contribuinte é produtor de livros, ao invés de água mineral, a decisão recorrida contém vício material insanável, devendo haver novo julgamento que considere os fatos efetivamente ocorridos, sob pena de se configurar cerceamento de defesa.

Decisão de primeira instância anulada.

O processo retornou à primeira instância. A manifestação de inconformidade foi reapreciada e novamente julgada improcedente, como segue:

*RESSARCIMENTO. FABRICAÇÃO DE PRODUTOS NÃO-TRIBUTADOS (NT).*

*O direito ao aproveitamento, nas condições estabelecidas no art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, do saldo credor de IPI decorrente da aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem aplicados na industrialização de produtos, isentos ou tributados à alíquota zero, não alcança os insumos empregados em mercadorias não-tributadas (N/T) pelo imposto.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

---

*Direito Creditório Não Reconhecido"*

Novo recurso voluntário foi interposto, contendo, resumidamente, o seguinte:

i) o direito ao crédito está fundado na princípio constitucional da não cumulatividade, não podendo ser limitado por normas infraconstitucionais, tais como a Lei nº 9.779/99 e a IN nº 31/99, que a regulamentou; ii) o texto constitucional restringiu os créditos de ICMS, não admitindo o aproveitamento, quando a operação subsequente for beneficiada por isenção ou não incidência, o que não ocorreu com o IPI; e iii) a Lei nº 9.779/99 não prevê qualquer ressalva ao direito à manutenção dos créditos, em razão de saídas de produtos não tributados, e, ao contrário do que aduziu a decisão da DRJ, não instituiu crédito presumido em favor de industriais, porém disciplinou a utilização do saldo credor do IPI, inclusive em casos de produtos isentos ou alíquota zero.

É o relatório, na essência do que interessa ao julgamento.

## Voto

Conselheiro José Henrique Mauri - Relator.

O recurso voluntário preenche os requisitos legais de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

A contenda resume-se à pretensão de direito aos créditos previstos na Lei nº 9779, de 1999, art. 11, pelas entradas de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem (MP, PI e ME), utilizados na produção de mercadorias não-tributadas (NT) pelo IPI.

### 1 Do Crédito de IPI - Produto NT

Assim dispõe o art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, resultante da conversão da Medida Provisória nº 1.788, de 30 de dezembro de 1998:

*Art. 11. O saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero, que o contribuinte não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal - SRF, do Ministério da Fazenda.*

Em atenção à prerrogativa disposta no final do art. 11, suso transcrito, a RFB, então SRF, publicou a IN SRF nº 33, de 1999, disciplinando a apuração e a utilização de créditos do IPI, na espécie.

Posteriormente o Decreto nº 4.544/2002 (RIPI/2002) consolidou e ratificou o entendimento constante da IN/SRF nº 33/99, no sentido de que, a partir de 01/01/1999, os estabelecimentos industriais passaram a ter direito ao crédito do IPI relativo às MP, PI e ME empregados na industrialização de produtos imunes, isentos e tributados à alíquota zero, **excetuando-se somente os produtos não-tributados.**

E mais, o mesmo RIPI de 2002, art. 164, inciso I, replicado no Decreto nº 7212/2010 (RIPI/2010), art. 226, inciso I, estabeleceu duas condições para o creditamento do IPI, relativamente a MP, PI e ME: (i) deter a natureza de estabelecimento industrial ou equiparado e (ii) o produto resultante da industrialização deve ser tributado:

*Art. 226. Os estabelecimentos industriais e os que lhes são equiparados poderão creditar-se:*

*I - do imposto relativo a matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as*

*matérias-primas e os produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente;*

[...]

Do trabalho fiscal realizado, consubstanciado em informações colhidas relativas aos anos de 2006 a 2009, restou concluso que a atividade da empresa é a produção exclusivamente de água mineral, sem gás, classificada na TIPI como "NT". Isso é incontroverso. A própria recorrente declarou que os produtos de sua fabricação limitam-se a quatro itens, todos referentes a água mineral natural, sem gás: (i) Garrafão de 20 L. (ii) Garrafão de 10 L, (iii) Garrafas de 500 ML e (iv) Garrafas de 1.500 ML.

Ademais, à exceção dos Garrafões (10L e 20L) que são incorporados ao Ativo Permanente da empresa, os demais produtos adquiridos com incidência de IPI são utilizados como insumos na fabricação de água mineral natural.

Portanto, resta concluso que a recorrente não atende às condições necessárias para o creditamento, posto que os "insumos" são integralmente destinados a fabricação de produtos "NT". Assim, se a recorrente sequer realiza operação com tributação do IPI não poderá apurar creditamento do imposto, por óbvio.

Não por outra razão, dispõe o Decreto nº 7.212/2010 (RIPI), art. 251, § 1º, repetindo o texto constante do Decreto nº 4.544/2002, art. 190, § 1º:

*Art. 251. Os créditos serão escriturados pelo beneficiário, em seus livros fiscais, à vista do documento que lhes confira legitimidade:*

[...].

*§ 1º Não deverão ser escriturados créditos relativos a matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem que, sabidamente, se destinem a emprego na industrialização de produtos não tributados - compreendidos aqueles com notação "NT" na TIPI, os imunes, e os que resultem de operação excluída do conceito de industrialização - ou saídos com suspensão, cujo estorno seja determinado por disposição legal.*

[...]

Por derradeiro, pondo uma pá de cal na celeuma, o Carf publicou a Súmula CARF nº 20, nos seguintes termos:

*"Súmula CARF nº 20: Não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT."*

## 2 Constitucionalidade de Lei

Sustenta a recorrente, em exaustivas divagações, que o indeferimento de seu direito aos créditos de IPI, além de fundamentar-se em Decreto que entende inconstitucional, afronta aos princípios constitucionais da não cumulatividade, seletividade e isonomia.

Já pacificado em nossa jurisprudência, as alegações e os pedidos alternativos com base na ofensa aos princípios da capacidade contributiva, da legalidade, da razoabilidade e do não confisco, não podem ser analisadas no julgamento do processo administrativo fiscal.

Nessa sede não se julgam arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade da legislação. Trata-se, na verdade, de entendimento há tempo consagrado no âmbito dos tribunais administrativos, já sumulada nesse conselho:

*Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Ademais o Regimento Interno do Carf, art. 62, veda ao conselheiro afastar a aplicação de Lei ou Decreto, conforme tenta impingir o recorrente.

*Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

No mais, o Acórdão recorrido deve ser integralmente preservado, sejam pelos fundamentos suso expostos ou por seus próprios fundamentos, nos termos da Portaria MF nº 343, de 2015 (Ricarf), art. 27, § 3º, com a redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017.

## 3 Dispositivo

Ante o exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

É como voto.

Conselheiro José Henrique Mauri - Relator.