



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10380.721189/2011-65
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-005.162 – 3ª Turma
Sessão de 17 de maio de 2017
Matéria IPI. FALTA DE RECOLHIMENTO
Recorrente NORSA REFRIGERANTES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/09/2006

REFRIGERANTES, REFRESCOS E NÉCTARES DA POSIÇÃO 2202.10.00. REDUÇÃO DE ALÍQUOTA. CONDIÇÕES. ATO DECLARATÓRIO. PRODUÇÃO DE EFEITOS RETROATIVOS. IMPOSSIBILIDADE.

A redução de 50% das alíquotas do IPI prevista para os produtos da posição 2202.10.00 depende de prévia emissão de ato declaratório da Secretaria da Receita Federal.

PRODUTOS DE HIGIENIZAÇÃO. LEGISLAÇÃO DE IPI. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Não são produtos intermediários, para fins de creditamento do IPI, os produtos de limpeza utilizados em máquinas, equipamentos e em vasilhames utilizados na industrialização de refrigerantes.

Recurso Especial do Contribuinte negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Tatiana Midori Migiyama, Demes Brito, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello, que lhe deram provimento parcial, para reconhecer o direito à redução de 50% das alíquotas do IPI prevista para os produtos da posição 2202.10.00 independente de prévia emissão de ato declaratório da Secretaria da Receita Federal. Solicitou apresentar declaração de voto a conselheira Tatiana Midori Migiyama.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Charles Mayer de Castro Souza, Andrada Márcio Canuto Natal, Júlio César Alves Ramos, Demes Brito, Tatiana Midori Migiyama, Vanessa Marini Cecconello e Erika Costa Camargos Autran.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto tempestivamente pela contribuinte contra o Acórdão nº 3302-002.169, de 26/06/2013, proferido pela 2ª Turma da 3ª Câmara da Terceira Seção do CARF, que fora assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/09/2006

MULTA. CONFISCO. MATÉRIA CONSTITUCIONAL.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

DILIGÊNCIAS E PERÍCIAS. REALIZAÇÃO. HIPÓTESES.

Descabe a realização de diligência ou perícia quando presentes nos autos os elementos necessários e suficientes à dissolução do litígio administrativo.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/09/2006

CRÉDITOS. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. CONCEITO.

Os produtos intermediários essenciais utilizados na fabricação de um produto novo, os quais sofrem desgaste ou perda de propriedade, em função de ação exercida sobre o produto em fabricação, proporcionam o direito ao aproveitamento de créditos de IPI. Não se incluem no conceito produtos não utilizados diretamente na produção, como os detergentes e sabões.

REFRIGERANTES, REFRESCOS E NÉCTARES DA POSIÇÃO 2202.10.00. REDUÇÃO DE ALÍQUOTA. CONDIÇÕES. ATO DECLARATÓRIO. PRODUÇÃO DE EFEITOS RETROATIVOS. IMPOSSIBILIDADE.

A redução de 50% das alíquotas do IPI prevista para os produtos da posição 2202.10.00 depende de prévia emissão de ato declaratório da Receita Federal.

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**Período de apuração: 01/04/2006 a 30/09/2006**PENALIDADES E INFRAÇÕES. ART. 112 DO CTN. TIPICIDADE.**Não se inclui nas hipóteses do art. 112 do CTN, para efeito da exclusão da multa de ofício, a divergência de entendimento sobre interpretação da legislação tributária.**Recurso Voluntário Negado*

Irresignada, a Recorrente se insurgiu contra o entendimento esposado no acórdão recorrido quanto às seguintes matérias: a) requisitos para a saída de refrigerantes e refrescos contendo suco de fruta ou extrato de sementes de guaraná, classificados no código 2202.10.00, com redução de 50% na alíquota do IPI, e b) creditamento do IPI destacado nas notas fiscais de aquisição de produtos de higienização de máquinas e equipamentos, por serem insumos utilizados no processo produtivo (produto intermediário). Alega divergência com relação ao que decidido nos Acórdãos nº 201-77.930 (primeiro tema) e 3402-00.517 e nº 3402-00.375 (segundo tema).

O exame de admissibilidade do recurso encontra-se às fls. 448/451.

Intimada, a Procuradoria apresentou contrarrazões ao recurso especial (fls. 453/460).

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Relator

Presentes os demais requisitos de admissibilidade, entendemos que o recurso especial interposto pela contribuinte deve ser conhecido.

Com relação ao primeiro tema nele proposto, enquanto o acórdão recorrido entendeu que o benefício fiscal tratado nos autos – a redução de 50% das alíquotas do IPI, para os produtos da posição 2202.10.00 –, dependeria de prévia emissão de ato declaratório da Receita Federal, o paradigma concluiu não representar a perda do mesmo direito à redução a inexistência de declaração da SRF, se fosse patente o cumprimento dos requisitos ínsitos na NC 22-1 da TIPI/98 (o art. 57 do RIPI/98 e o art. 65 do RIPI/2002 têm a mesma redação, o que viabiliza a admissibilidade do recurso).

Contudo, embora conhecido, é de se negar, no ponto, provimento ao recurso especial.

É, com efeito, o que se passa a demonstrar.

A Norma Complementar - NC nº 22-1 à Tabela de Incidência do IPI - TIPI tem a seguinte redação:

“NC (22-1). Ficam reduzidas de cinquenta por cento as alíquotas do IPI relativas aos refrigerantes e refrescos, contendo suco de fruta ou extrato de sementes de guaraná, classificados no código

2202.10.00, que atendam aos padrões de identidade e qualidade exigidos pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento e estejam registrados no órgão competente desse Ministério.”

Já o art. 65 do Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002 (RIPI/2002), vigente à época dos fatos, previa declaração prévia da SRF, hoje RFB:

“Art. 65. Haverá redução:

I - das alíquotas de que tratam as Notas Complementares NC (21-1) e NC (22-1) da TIPI, **que serão declaradas, em cada caso, pela SRF, após audiência do órgão competente do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento - MAPA, quanto ao cumprimento dos requisitos previstos para a concessão do benefício;**(...)” (g.n.)

Portanto, inexistindo a declaração de que trata o dispositivo acima, não há como dar guarida à pretensão recursal, tanto que a Portaria Interministerial nº 113, de 04 de março de 1977, obriga o órgão local da Receita Federal a informar os antecedentes fiscais do requerente no processo que deverá ser encaminhado ao órgão local do Ministério da Agricultura, com posterior retorno para a emissão do competente Ato Declaratório, evidenciando a necessidade de prévia expedição do ato administrativo como condição ao aproveitamento da redução (a redução de alíquotas aqui tratada foi estabelecida no Decreto nº 75.569, de 25 de abril de 1975). Confira-se:

Art. 1º. Consideram-se incluídos no destaque ("ex") constante do Anexo V do Decreto nº 75.659, de 25 de abril de 1975, com a redação que lhe foi dada pelo Decreto nº 75.808, de 2 de junho de 1975, os refrigerantes e refrescos, naturais, que contenham extrato de semente, de acordo com os padrões fixados pelo Ministério da Agricultura, e que possuam "Certificado de Registro" expedido pelo órgão competente daquele Ministério.

Art. 2º. A redução de alíquota conferida pelo artigo 1º do Decreto número 75.659, de 25 de abril de 1975, relativas a bebidas incluídas no destaque constante no Anexo a que se refere o artigo anterior, será declarada pela Secretaria da Receita Federal, em cada caso, após audiência do órgão competente do Ministério da Agricultura quanto à conformidade do produto com as características exigidas nos padrões de identidade e qualidade estabelecidas pelo Decreto número 73.267, de 6 de dezembro de 1973, e pelos atos complementares baixados por aquele Ministério.

Art. 3º. Os Ministros da Fazenda e Agricultura expedirão as normas complementares necessárias a execução do disposto neste Decreto.

Art. 4º. Este Decreto entrará em vigor na data de sua publicação, salvo quanto ao disposto em seu artigo 2º, que vigorará a partir de 1 de novembro de 1976.

Com relação a segundo tema – o crédito de IPI destacado nas notas fiscais de aquisição de produtos de higienização de máquinas e equipamentos (e vasilhames, como informado no auto de infração), que, no entender da Recorrente, qualificar-se-ia como produto intermediário –, entendemos comprovada a divergência, uma vez que, enquanto o acórdão recorrido afastou a possibilidade de crédito, os paradigmas adotaram justo o entendimento a ele oposto.

E, a nosso juízo, embora conhecido, entendemos não assistir, no mérito, razão à Recorrente.

Para que um produto se qualifique como intermediário na fabricação de um outro, deve haver um contato físico entre este e aquele. Noutras palavras, o produto intermediário deve integrar, física ou quimicamente, o produto final.

Vejam a redação conferida ao art. 147 do Decreto nº 2.637, de 25/06/1998 (RIPI/98):

Art. 147. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25):

I - do imposto relativo a 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 industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente; (g.n.)

Assim, embora alguns possam alegar que os produtos de limpeza utilizados em máquinas, equipamentos e vasilhames são essenciais ao processo produtivo do refrigerante, a verdade é que, aqui, nós estamos a tratar de IPI, que adota, quanto à matéria-prima e ao produto intermediário, o critério do contato físico com o produto final.

Ora, é evidente que, se os produtos de limpeza integrassem o refrigerante (com ele tivesse algum contato!), estar-se-ia fabricando produto absolutamente impróprio para o consumo humano.

Repita-se aqui: não estamos a tratar da legislação do PIS/Cofins, mas de interpretação de dispositivo da legislação do IPI.

Não por outro motivo, esse também é o entendimento da RFB:

Solução de Consulta nº 24 - Cosit, de 23/01/2014:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI CRÉDITOS. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. INDÚSTRIA DE FIAÇÃO E TECELAGEM. PEÇAS DE REPOSIÇÃO. MANCHÕES. ROLETES. VIAJANTES. Consideram-se produtos intermediários, para fins de creditamento do IPI, desde que atendidos todos os requisitos legais e normativos, as partes e peças de reposição que, apesar de não integrarem o produto final, desgastam-se mediante ação

direta (contato físico) sobre o produto industrializado, exigindo sua constante substituição. Dispositivos Legais: Decreto nº 3.000, de 1999, art. 346, § 1º ; Decreto nº 7.212, de 2010 (Ripi/2010), art. 226, I; PN CST nº 65, de 1979.

Embora não trate de produtos de limpeza, é evidente que o conceito de produto intermediário adotado nesta Solução de Consulta é o mesmo que justifica o afastamento da pretensão.

Ante o exposto, conheço do recurso especial e, no mérito, nego-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza

Declaração de Voto

Conselheira Tatiana Midori Migiyama

Em análise dos autos do processo, especificamente a matéria trazida em Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, peço vênia ao ilustre Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, que tanto abrilhanta esse Colegiado com suas ricas ponderações, para manifestar meu entendimento em relação a fruição do benefício fiscal – redução de 50% das alíquotas de IPI para os produtos da posição 2202.10.00.

Considerando que o acórdão recorrido entendeu que “a redução de 50% das alíquotas do IPI prevista para os produtos da posição 2202.10.00 depende de prévia emissão de ato declaratório da Secretaria da Receita Federal”, recordo que o sujeito passivo interpôs recurso especial enfatizando seus argumentos com reforço, dentre outros, da declaração de voto da nobre ex-conselheira Fabíola Keramidas. O que, peço licença, para transcrever parte:

“[...]”

Certamente, para que os contribuintes obtenham a redução da alíquota fiscal, é preciso que atendam aos requisitos exigidos pelo MAPA – Ministério da Agricultura, quanto a isso não resta dúvida. Inclusive, a meu ver, é este o ato constitutivo do benefício.

Todavia, não coaduno com o entendimento de que o Ato declaratório expedido pela Secretaria da Receita Federal não é declaratório, e a meu sentir, tal entendimento não representa análise de constitucionalidade de Decreto, mas ao contrário, reflete a sua devida interpretação. Explico.

É fato incontroverso que a Recorrente atendeu aos requisitos exigidos pelo Ministério da Agricultura para a obtenção do benefício fiscal. Importante esclarecer que o registro do produto somente é conferido após o órgão atestar que o item submetido à sua análise atende a determinados padrões de identidade e qualidade.

É apenas após este registro que se permite aos contribuintes apresentarem pedido perante a Receita Federal, visando a declaração do direito à redução do tributo objeto dos autos. Neste sentido, é de minha interpretação que o caráter meramente declaratório foi atribuído expressamente pela legislação [...]

Conforme já esclarecido, é o órgão técnico do Ministério que irá constatar a presença dos requisitos e a possibilidade de classificação do produto, com o seu consequente enquadramento nas Notas Complementares beneficiadas com a redução do imposto. E não poderia ser diferente, porque é preciso possuir competência técnica e material para efetivar as análises referentes às características, aos padrões de qualidade e identidade, que são exigíveis para classificação de produtos do gênero.

Portanto, parece-me claro que o RIPI, quando mencionou expressamente “serão declaradas, em cada caso, pela SRF ...” estava se referindo, efetivamente, a um ATO de natureza DECLARATÓRIA.

O Pedido de Redução perante a Receita Federal, a meu sentir, tem intenção de cientificar o órgão que determinado contribuinte, em cumprimento à legislação e com base em registro obtido perante o Ministério da Agricultura, faz jus ao aproveitamento do benefício [...]

Em relação à essa matéria, entendo que assiste razão ao sujeito passivo, o que partilho do entendimento exposto em Declaração de Voto constante do acórdão recorrido.

Ora, inegável que é o órgão do Ministério - MAPA que atesta a presença dos requisitos e a possibilidade de classificação do produto, com o seu consequente enquadramento nas Notas Complementares beneficiadas com a redução do imposto, tendo o Ato emitido pela Receita Federal apenas efeito declaratório.

Tanto é assim que a própria Cosit – Coordenação Geral de Tributação - veio a esclarecer esse entendimento em Solução de Consulta Cosit 92, de 31 de março de 2015.

Traz a Solução de Consulta Cosit em sua ementa (Grifos meus):

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI REDUÇÃO OBJETIVA. ALÍQUOTA. REFRIGERANTES E REFRESCOS.

As pessoas jurídicas que industrializam refrigerantes e refrescos têm direito à redução da alíquota do IPI prevista na NC (22-1) da Tipi, desde que atendidas as condições previstas nessa nota complementar e na Instrução Normativa RFB nº 1.185 de 26 de agosto de 2011.

Não há que ser feita qualquer solicitação à Secretaria da Receita Federal do Brasil pelo fabricante para que os mencionados produtos possam gozar dessa redução objetiva.”

Tal Solução traz como fundamentos:

“[...]”

iii) publicação da Instrução Normativa RFB nº 1.185 de 26 de agosto de 2011, que “dispõe sobre a redução da alíquota do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) aplicável a refrigerante, refresco e extrato concentrado para elaboração de refrigerante que contenham suco de fruta ou extrato de sementes de guaraná em sua composição”.

21. Com isso, nota-se que, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1.185 de 2011, publicada posteriormente à apresentação da consulta, não há que ser feita qualquer solicitação à Secretaria da Receita Federal do Brasil pelo fabricante de refrigerantes e refrescos para que esses produtos possam gozar da redução objetiva do IPI prevista na NC (22-1) da Tipi.

22. Nesse sentido dispôs o Parecer Normativo Cosit nº 28, de 20 de dezembro de 2013:

5. Nos termos do art. 1º do Decreto nº 8.017, de 2013, foi criada a Nota Complementar NC (21-1) no Capítulo 21 da Tabela de Incidência do IPI (Tipi), aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 2011, nota esta que reduz as alíquotas do IPI relativas aos extratos concentrados para elaboração de refrigerantes classificados nos “ex” 01 e 02 do código 2106.90.10, desde que atendam aos padrões de identidade e qualidade exigidos pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (Mapa) e estejam registrados no órgão competente daquele Ministério.

6. A redução referida no item 5, nos termos do art. 1º da Instrução Normativa RFB nº 1.185, de 26 de agosto de 2011, independe de requerimento do fabricante e do reconhecimento por parte da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), devendo, no entanto, ser observada especificação expedida pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (Mapa), quanto aos produtos que atendem ao disposto nas Notas Complementares NC (21-1) e NC (22-1) da Tipi, conforme o parágrafo único do mesmo art. 1º.

[...]”

Tal solução entendeu que a fruição do benefício independe do reconhecimento por parte da Receita Federal do Brasil, mas sim do atestado do MAPA. O que ocorreu no caso vertente.

O Parecer normativo Cosit 28 citado nos fundamentos da r. solução de consulta apenas ratificou que o Ato da Receita Federal somente possui efeito declaratório, e não constitutivo, tal como trouxe o próprio art. 65 do Decreto 4.544/02 (vigente à época dos fatos – Grifos meus):

“Art. 65. Haverá redução:

*I - das alíquotas de que tratam as Notas Complementares NC (21-1) e NC (22-1) da TIPI, **que serão declaradas**, em cada caso, pela SRF, após audiência do órgão competente do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento - MAPA, quanto ao cumprimento dos requisitos previstos para a concessão do benefício;(...)” (g.n.)*

Por esse dispositivo, resta claro que o Ato da Receita Federal do Brasil possui caráter declaratório e que o órgão responsável por atestar o cumprimento dos requisitos para a fruição do benefício é o MAPA. Tal como clarificou a Cosit em solução de consulta e a IN 1.185/2011.

Cabe esclarecer ainda que a IN SRF 1396/2013, que dispõe, entre outros, sobre o processo de consulta relativo à interpretação da legislação tributária, traz em seu art. 9º que a solução de consulta Cosit tem efeito vinculante perante a Receita Federal do Brasil e resguardam o sujeito passivo que as aplicar, independentemente de ser o consulente, desde que se enquadre na hipótese por elas abrangida e a solução seja publicada a partir de 17.9.2013 – o que é o caso, pois é de 2015.

Por todo o exposto, vê-se claro que não há que ser feita qualquer solicitação à Secretaria da Receita Federal do Brasil pelo fabricante para que os mencionados produtos possam gozar dessa redução objetiva.

Sendo assim, considerando se tratar da mesma hipótese e que o efetivo enquadramento para a fruição do benefício já havia sido atestado pelo órgão legítimo – MAPA, é de se dar provimento ao recurso interposto pelo sujeito passivo.

É o meu voto.

(assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama