



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.723110/2009-16
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-009.395 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 17 de setembro de 2019
Recorrente NORSÁ REFRIGERANTES S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

REFRIGERANTES. REDUÇÃO DAS ALÍQUOTAS. NECESSIDADE DE CUMPRIMENTO DE TODAS AS EXIGÊNCIAS REGULAMENTARES PREVISTAS À ÉPOCA DOS FATOS GERADORES.

Para a utilização da redução em 50 % das alíquotas dos refrigerantes e refrescos contendo suco de fruta ou extrato de sementes de guaraná, classificados no Código 2202.10.00, de que trata a Nota Complementar NC (22-1) da TIPI, até junho de 2010, era imprescindível parecer prévio da Receita Federal mediante expedição de Ato Declaratório Executivo, sendo incabível a aplicação da retroatividade benigna do art. 106 do CTN, no que se refere à ausência desta exigência no RIPI/2010, explicitada na IN/SRF nº 1.185/2011.

PRODUÇÃO DE REFRIGERANTES. MATERIAIS DE LIMPEZA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O conceito de insumo da legislação do IPI está detalhadamente consignado no Parecer Normativo CST nº 65/79, que interpreta que geram o direito ao crédito, além dos que se integram ao produto final (matérias-primas e produtos intermediários, “stricto sensu”, e material de embalagem), quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou, vice-versa, proveniente de ação exercida diretamente pelo bem em industrialização, desde que não devam, em face de princípios contábeis geralmente aceitos, ser incluídos no ativo permanente, afastando, portanto, o creditamento relativo a materiais de limpeza utilizados na fabricação de refrigerantes, inclusive na higienização dos vasilhames.

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, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Tatiana Josefovicz Belisário (suplente convocada), Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que lhe deram provimento parcial para reconhecer o direito à redução de 50%, dispensável o ato declaratório.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício e relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Josefovicz Belisário (suplente convocada em substituição ao conselheiro Demes Brito), Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello, Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pelo contribuinte (fls. 1.092 a 1.103), contra o Acórdão 3302-002.170, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF (fls. 1.070 a 1.084), sob a seguinte ementa (no que interessa à discussão):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

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.

Ao seu Recurso Especial, em Exame (fls. 1.203 a 1.206) e Reexame (fls. 1.207 e 1.208) de Admissibilidade, foi dado seguimento às discussões relativas **(i)** à “*Desnecessidade de Ato Declaratório da Receita Federal para efetivar a redução de 50% na alíquota de IPI prevista na Nota Complementar NC (22-1) da TIPI, aprovada pelo Decreto nº 4.542/2002*” e **(ii)** ao “*Direito de crédito de IPI sobre insumos de limpeza utilizados nos vasilhames*” (exclusivamente).

Como as glosas atingiram outros produtos de limpeza utilizados na produção, o contribuinte insurgiu-se contra esta limitação, em Agravo de Instrumento (fls. 1.228 a 1.236), o qual não foi conhecido (fls. 1.340 a 1.343).

No que tange à redução nas alíquotas de saída, alega o contribuinte em sua peça recursal que “*o direito, no caso dos autos, restou comprovado, uma vez que a Recorrente observou a todas as exigências para a fruição do direito da redução da alíquota prevista pela TIPI, possuindo inclusive o registro do MAPA para todas as suas bebidas que se enquadram na previsão contida da NC (22-1). Até mesmo o Ato Declaratório da RFB a Recorrente demonstrou*

possuir. É bem verdade que este Ato é posterior, mas sendo ato de natureza meramente declaratória, não deveria ser óbice para a fruição do direito pela Recorrente”.

Como um dos argumentos, utiliza-se da IN/SRF n.º 1.185/2011, que, em resumo, com base no RIPI/2010, diz que a fruição da redução independe de pedido do fabricante e de reconhecimento por parte da Receita Federal, bastando a observância das exigências da Nota Complementar n.º 22-1 da TIPI.

A PGFN apresentou Contrarrazões (fls. 1.210 a 1.217).

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator

Preenchidos todos os requisitos e respeitadas as formalidades regimentais, conheço do Recurso Especial, na parte admitida.

No **mérito**, um Processo da mesma empresa, idêntico (*) a este – só mudando o período de apuração, foi objeto de julgamento por esta Turma, em 17/05/2017 (Acórdão n.º 9303-005.162, de relatoria do ilustre Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza):

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.

(*) Digo que aquele Processo é idêntico, pois o Acórdão de Recurso Voluntário é da mesma Turma, julgado na mesma Sessão, seqüencial (n.º 3302-002.169) e cópia fiel do aqui recorrido.

Tratando primeiramente da questão dos materiais de limpeza dos vasilhames, o conceito de insumo da legislação do IPI está mais que consagrado, nos termos do Parecer Normativo CST n.º 65/79:

11. Em resumo, geram o direito ao crédito, além dos que se integram ao produto final (matérias-primas e produtos intermediários, “stricto sensu”, e material de embalagem), quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano

ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou, vice-versa, proveniente de ação exercida diretamente pelo bem em industrialização, desde que não devam, em face de princípios contábeis geralmente aceitos, ser incluídos no ativo permanente.

Assim, sendo o produto em fabricação o refrigerante, devem ser mantidas as glosas relativas aos materiais de limpeza, pois não há contato direto e, muito menos, incorporação.

No que diz respeito à redução de 50 % nas alíquotas de saída, a mesma posição foi adotada em julgamento mais recente (14/06/2018), de um Processo da COMPANHIA MARANHESE DE REFRIGERANTES (Acórdão nº 9303-006.987, de minha relatoria), cuja Ementa também transcrevo – observando que o período de apuração do Processo sob análise está “contemplado” no daquele:

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2005

REDUÇÃO DAS ALÍQUOTAS DO IPI. DESCUMPRIMENTO DAS EXIGÊNCIAS REGULAMENTARES. IMPOSSIBILIDADE.

Para a utilização da redução em 50 % dos refrigerantes e refrescos contendo suco de fruta ou extrato de sementes de guaraná de que trata Nota Complementar NC (22-1) da TIPI, até junho de 2010, era imprescindível parecer prévio da Receita Federal mediante expedição de Ato Declaratório Executivo, sendo incabível a aplicação da retroatividade benigna do art. 106 do CTN, no que se refere à ausência desta exigência no RIPI/2010.

Vejamos o que dizia a Nota Complementar (22-1) da TIPI/2002 (visando, dentro de princípio da seletividade, tributar menos produtos mais saudáveis):

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.

O RIPI/2002, vigente à época dos fatos geradores previa o seguinte:

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; e

.....

§ 1º Os Ministros da Fazenda e da Agricultura, Pecuária e Abastecimento poderão expedir normas complementares para execução do disposto no inciso I.

Estas normas complementares do parágrafo 1º estão na Portaria Interministerial nº 113/77:

1. Para a percepção do benefício instituído pelo Decreto nº 75.659, de 25 de abril de 1975, a partir de 1º de novembro de 1975, **os fabricantes** (ou equiparados) dos refrigerantes, refrescos e néctares, que contiverem suco de fruta ou extrato de semente de guaraná, deverão requerer ao Coordenador do Sistema de Tributação da

Secretaria da Receita Federal a Declaração a que se refere o art. 3º do decreto nº 78.289 de 18 de agosto de 1976.

.....

4. O Departamento Nacional de Serviços de Comercialização (DNSC) examinará o processo e informará o(s) referido(s) produto(s) se enquadra(m) ou não nos respectivos padrões O processo será encaminhado a seguir à Coordenação do Sistema de Tributação **que emitirá o competente Ato Declaratório ou denegará o pedido, com base na informação do DNSC.**

Como já estava dito no RIPI/2002, e está mais que explicitado nestas normas complementares, o fabricante só poderia se valer da redução de 50 % se tivesse um Ato Declaratório **prévio e específico** para ele.

O RIPI/2010 deixou de estabelecer este condicionante, conforme explicitado na IN/SRF nº 1.185/2011.

Ao suscitar a aplicação daquela Instrução Normativa, o contribuinte, indiretamente, procura se utilizar do argumento, recorrente em discussões desta matéria, da aplicação retroativa “benigna” desta legislação.

Isto só se verificaria se enquadrável em alguma das hipóteses do art. 106 do CTN:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Lendo-se o que prescreve a norma geral tributária, só poderia haver alguma dúvida no que tange às alíneas "a" e "b" do inciso II.

- Alínea "a": a norma não tratava de definição de infração, mas sim da fixação de requisitos para fruição da redução;

- Alínea "b": deixou de ser uma exigência, mas, quando era, implicava falta de pagamento de tributo.

Descabido, portanto, se falar em retroatividade benigna do RIPI/2010 e da IN/SRF nº 1.185/2011.

À vista do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Especial interposto pelo contribuinte.

(assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas