



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

**Processo n°** 10768.720641/2007-41  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **3002-000.264 – Turma Extraordinária / 2ª Turma**  
**Sessão de** 10 de julho de 2018  
**Matéria** COMPENSAÇÃO IPI  
**Recorrente** PETROBRAS DISTRIBUIDORA S.A.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/03/2002

EMULSÃO ASFÁLTICA. INCIDÊNCIA DE IPI.

Produto sujeito à alíquota do IPI classificado na TIPI, aplicação imediata.

COMPENSAÇÃO. DIREITO LÍQUIDO CERTO.

De acordo com art. 170 do Código Tributário Nacional, somente pode ser autorizada a compensação de créditos líquidos e certos do sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada no recurso e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Votou pelas conclusões a conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões.

*(assinado digitalmente).*

Larissa Nunes Girard - Presidente.

*(assinado digitalmente).*

Alan Tavora Nem - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Larissa Nunes Girard (Presidente), Maria Eduarda Alencar Câmara Simões e Carlos Alberto da Silva Esteves e Alan Tavora Nem (Relator).

## Relatório

Trata-se de processo de pedido de Declaração de Compensação de IPI com débitos de IRPJ conforme relatório da 3ª Turma da DRJ/JFA (fls. 218/222) exarado nos seguintes termos:

*"Versa o presente processo sobre a Declaração de Compensação — DCOMP Eletrônica nº 36550.84549.130804.1.3.01-3904 (fls. 04/99), baixada para tratamento manual no presente processo, transmitida em 13/08/2004, cujo débito compensado monta R\$ 4556,16, tendo por lastro crédito decorrente de Ressarcimento de saldo credor de IPI acumulado ao final do trimestre 1º/2002, apurado pela filial nº 0362-04, localizada no município de Betim-MG, com lastro no art. 11 da Lei nº 9.779/99.*

*Do procedimento de fiscalização instaurado por intermédio do MPF de fl. 108 resultou o **Termo de Verificação Fiscal** de fls. 162/168, que concluiu pelo indeferimento do direito creditório sob a seguinte motivação, em síntese:*

*=> em visita A unidade operacional da Petrobrás Distribuidora SA denominada FASBET — Fábrica de Emulsões Asfálticas de Betim constatou-se que o estabelecimento industrializa emulsões asfálticas classificadas na TIPI aprovada pelos Decretos 3.777/01, 4.070/2001 e 4.542, de 26/12/2002, na posição 2715.00.00, com alíquota de 5% (conforme declarou a empresa As fls. 113/114);*

*=> até dezembro/2006 a empresa dava saída aos produtos que industrializava — emulsão asfáltica, posição 27.15.00.00 na TIPI — sem destaque do IPI, sob o argumento de se tratar de produto derivado de petróleo, sujeito A imunidade, com amparo na Solução de Consulta favorável obtida pela Associação Brasileira das Empresas Distribuidoras de Asfaltos (da qual é associada) por meio do Parecer MF/SRF/COSIT/DITIP no 854, de 1993 (fls. 122/124), que expressamente reconheceu tratar-se de produto imune, baseado no Parecer Técnico exarado pelo DNC (fls. 120/121);*

*=> daí decorreu o acúmulo de créditos que originou diversos pedidos de ressarcimento/compensação;*

*=> ocorre que o produto industrializado pelo estabelecimento detentor do crédito, a emulsão asfáltica, posição 27.15.00.00, apresenta alíquota de 5% na TIPI, denotando, assim, não se tratar de produto imune e nem derivado de petróleo nos termos do art. 18, inciso IV, §30, do RIPI/2002;*

*=> assim, ao se proceder a reconstituição da escrita fiscal fazendo incidir o IPI à alíquota de 5% na saída e considerando-se os créditos escriturados no RAUPI verificou-se a apuração de saldo devedor ao final de todos os trimestres, desde outubro/2001 até junho/2004 (conforme demonstrativos de fls.*

145/156 e 157/161), razão por que não existe direito ao ressarcimento/compensação nos moldes previstos nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430/96, tendo, sido, inclusive, os saldos devedores apurados não alcançados pela decadência objeto de lançamento mediante auto de infração;

=> acerca da conclusão do Parecer MF/SRF/COSIT/DITIP nº 854, de 28/07/1993, é de se lembrar que quando o mesmo foi exarado não havia qualquer regulamentação acerca da EC nº 03/1993 e, ainda, que o mesmo só tem validade até a publicação de ato ou norma que adote outro entendimento sobre a matéria consultada (aplicação da imunidade A emulsão asfáltica), que, como visto, apresenta-se atualmente, na TIPI aprovada pelo Decreto nº 4.542/2002 com alíquota de 5%, indicando não se tratar de produto abrangido pela imunidade atribuída aos derivados de petróleo;

=> propôs-se, assim, o indeferimento do pedido de ressarcimento.

O auto de infração a que se refere o TVF foi formalizado por meio do processo administrativo nº 10976.000214/2008-78 — cujo extrato encontra-se anexado As fls.208/21 ido presente processo — que se encontra enviado à PFN desde 30/12/2008.

Na seqüência foi proferido o **Despacho Decisório** de fls. 169/171, que, mencionando a conclusão do Termo de Verificação Fiscal pelo Indeferimento do pleito e destacando excerto do citado Termo que esclarece não se tratar a emulsão asfáltica de produto abrangido pela imunidade a que se refere o art. 153, §3º da CF, mas, sim, de produto tributado á alíquota de 5% na TIPI, concluiu pelo indeferimento do direito creditório e pela não homologação da compensação declarada.

Ciente do despacho decisório em 19/01/2009 (fls. 175/176) manifestou a interessada a sua **inconformidade** em 13/02/2009 (fls. 177/187), alegando, em apertada síntese: **i)** a nulidade do despacho decisório por falta de motivação; **ii)** eventual equívoco na tributação de emulsão não reflete inadequação na tomada de crédito de IPI pelas entradas de MP, PI e ME, assim, procede o creditamento realizado, conforme já reconhecido tantas vezes pela SRF, a exemplo do DOC. 07; **iii)** requer a produção de prova documental suplementar e diligência fiscal no estabelecimento tendente a determinar a adequação dos créditos tomados, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário e a homologação da compensação declarada.

Ocorre que, não obstante o Despacho Decisório mencionasse o Termo de Verificação Fiscal — o que nos leva a inferir ter sido o mesmo adotado como fundamento para o indeferimento do pleito — não se verificou dos autos ter sido remetida sua cópia A pleiteante (que também não se valeu da faculdade de vista dos autos durante o prazo de impugnação), o que motivou o retomo do processo A DRF de origem, em diligência (fls. 212/213), a fim de que fosse remetida cópia do Termo de Verificação Fiscal e reaberto prazo para apresentação de razões adicionais de

*defesa, de modo a se assegurar o pleno exercício do contraditório e ampla defesa.*

*Cumprida a diligência (fls. 214/215) e oportunizada a se manifestar a interessada não se pronunciou."*

O contribuinte apresentou manifestação de inconformidade (fls. 177/187), alegando, em resumo, que deveria ser anulado o r. Despachos Decisório DRF/CON nº 52 (fls. 169/171) de 13/01/2009 por conter vício a decisão proferida pela DRF, informando que os créditos referem-se à aquisição de matérias-primas, materiais de embalagem e produtos intermediários, apontando o equívoco na tributação da emulsão asfáltica e, por fim, devendo reconhecer a totalidade do crédito compensado com base no art. 21, § 3º e 6º da Instrução Normativa SRF nº 900/08.

Analisado os argumentos do contribuinte pela 3ª Turma da DRJ/JFA na manifestação de inconformidade (fls. 177/187) que julgou improcedente, por entender que o contribuinte deixou de destacar o IPI (até dezembro/2006, passando a fazê-lo somente a partir de janeiro/2007) nas vendas de emulsões asfálticas, produto classificado sob o código 2715.0000, sujeito à alíquota de 5% na TIPI, sintetizados em sua ementa exarada nos seguintes termos:

*"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI*

*Período de apuração: 01/01/2002 a 31/03/2002*

*SALDO DEVEDOR. RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA FISCAL. CONVALIDAÇÃO.*

*À apresentação de defesa dissociada da motivação do indeferimento do direito creditório implica convalidação da reconstituição da escrita fiscal que apurou saldos devedores após o registro dos débitos decorrentes das saídas de emulsão asfáltica, não havendo se falar em direito creditório a ser reconhecido.*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Período de apuração: 01/01/2002 a 31/03/2002*

*PROVA DOCUMENTAL/DILIGÊNCIA.*

*Indeferem-se os pedidos de apresentação de prova documental suplementar em momento posterior à impugnação e de diligência quando a autoridade julgadora os entende desnecessários e prescindíveis em face dos dispositivos legais em vigor.*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Período de apuração: 01/08/2004 a 31/08/2004*

*COMPENSAÇÃO.*

*A permissão para a compensação de débitos tributários se dá com créditos líquidos e certos, conforme art. 170 do CTN. Uma vez constatada a inexistência do saldo credor passível de*

*ressarcimento indicado pela interessada para compensar os débitos objeto da(s) DCOMP(s) em análise, cabe a não-homologação da(s) compensação (ões) sob exame.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido"*

O contribuinte cientificado da decisão, ingressou com Recurso Voluntário (fls. 227/233) requerendo a reforma da r. decisão recorrida, tendo em vista: a) a suposta incidência de IPI nas saídas das emulsões asfálticas, em . face da .sua respectiva imunidade constitucional e ausência de TIPI específica para seu efetivo enquadramento.; b) o efeito suspensivo e, por fim, c) a homologação das compensações realizadas.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Alan Tavora Nem - Relator

É oportuno esclarecer que, embora tenha o contribuinte denominado o seu recurso de "RECURSO ADMINISTRATIVO EM MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE" em atenção ao princípio da fungibilidade, recebo e processo como Recurso Voluntário.

O Recurso Voluntário é tempestivo, preenche os requisitos formais de admissibilidade, inclusive quanto à competência das Turmas Extraordinárias e, portanto, dele tomo conhecimento.

### **Preliminar - Nulidade**

Alega o contribuinte a nulidade do despacho decisório por falta de motivação, o que não se pode prosperar, pois como bem descrito no acórdão proferido pela DRJ "*além de mencionar a conclusão do Termo de Verificação Fiscal pelo Indeferimento do pleito, destacou excerto do citado Termo que esclarece não se tratar a emulsão asfáltica de produto abrangido pela imunidade, mas sim de produto tributado à alíquota de 5% na TIPI*", claramente demonstrado as razões de fato e de direito que fundamentaram o indeferimento, ademais pode se perceber que seguiu-se todos trâmites regulares e legais quanto ao seu processamento, afastando também qualquer narrativa de cerceamento de defesa.

Dessa forma, rejeito a preliminar apresentada pelo contribuinte.

### **Mérito**

Ventiladas as considerações, passo a analisar o cerne da lide, qual seja, se a emulsão asfáltica, supostamente abrangida pela imunidade, dar-se-ia direito a crédito ou se é produto tributado à alíquota de 5% classificada na TIPI.

Por oportuno, o Termo de Verificação Fiscal (fls. 162/168) é esclarecedor para demonstrar que *"se o produto está sujeito à alíquota do IPI na TIPI (aprovada pelos Decretos nºs 3.777/01, 4.070/2001 e 4.542, de 26/12/2002), ela deve ser aplicada, salvo disposição em contrário. Concluindo, as emulsões asfálticas, classificadas na TIPI na posição 27.15.00.00, não estão incluídas na imunidade prevista no artigo 155, §3º da CF, e devem ser tributadas pelo IPI à alíquota de 5%".* Sendo assim, *"incorretas as atitudes tomadas pelo contribuinte no sentido de não promover o recolhimento do IPI nas operações que têm por objeto os produtos em apreço".*

Cabe aqui, observar que na reconstituição da escrita fiscal, foi apurado saldo devedor de IPI em todos os trimestres, não tendo assim, o contribuinte, direito a restituição/compensação nos moldes previstos nos artigos 73 e 74 da Lei nº 9.430/96. Ademais, a compensação tributária é regulada pelo art. 170 do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

*"Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública" (grifo nosso).*

Ainda que se assim não fosse, prevalecendo a tese preconizada pelo contribuinte que a emulsão asfáltica *"cuja imunidade constitucional é decorrente do mesmo ser integralmente derivado de petróleo, conforme art. 155 §39 da CF/88"*, entendo que não assiste razão o contribuinte em sua tese. É o que se infere nos termos do art. 11, da Lei nº 9.779/99, instituidora do regime de creditamento em discussão, é expresso em garantir o benefício somente quanto à produção de mercadorias isentas e sujeitas à alíquota zero, não se estendendo às mercadorias imunes ou não tributadas, nos seguintes termos:

*"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 27 de dezembro de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda."*

A imunidade tributária se diferencia das figuras exonerativas da isenção e da alíquota zero principalmente pelo fato de que, nessas situações, os entes políticos têm competência para instituir o tributo, mas que, por razões extrafiscais, decidem exonerar determinados setores ou produtos por meio de normas infraconstitucionais, cuja tributação encontrava-se constitucionalmente autorizada.

Por fim, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, vem reconhecendo a vedação do aproveitamento de créditos de sobre insumos utilizados na industrialização de produtos imunes ao IPI. (Acórdão nº 9303006.516 e Acórdão nº 9303004.581).

No tocante ao efeito suspensivo requerido pelo contribuinte a fim de garantir a suspensão da exigibilidade do crédito tributário ressalta não ser necessário qualquer

Processo nº 10768.720641/2007-41  
Acórdão n.º **3002-000.264**

**S3-C0T2**  
Fl. 8

---

provimento por parte do relator, uma vez que tal suspensão já está garantida na forma do art. 151, III do CTN, "*in verbis*":

*"Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:*

*III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;"*

Pelo exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

*(assinado digitalmente).*

Alan Tavora Nem