



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

**Processo n°** 10768.907313/2006-76  
**Recurso n°** 869.963 Voluntário  
**Acórdão n°** 3402-001.132 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 03 de maio de 2011  
**Matéria** IPI - RESSARCIMENTO/CRÉDITO PRESUMIDO - SAÍDAS NT  
**Recorrente** COMPANHIA BRASILEIRA DE PETRÓLEO IPIRANGA  
**Recorrida** DRJ - JUI DE FORA - MG

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2003

CRÉDITO PRESUMIDO.

O crédito presumido do IPI como ressarcimento da contribuição para o PIS e da Cofins incidentes sobre as aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo destina-se à empresa produtora e exportadora.

EMPRESA PRODUTORA. PRODUTO NÃO-TRIBUTADO.

A pessoa jurídica que fabrica produto não tributado pelo IPI não se caracteriza como empresa produtora e, portanto, não faz jus ao crédito presumido do IPI.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso. Os Conselheiros Sílvia de Brito Oliveira, João Cassuli Júnior e Nayra Bastos Manatta votaram pelas conclusões. Designada a Conselheira Sílvia de Brito Oliveira para redigir a ementa vencedora.

NAYRA BASTOS MANATTA

Presidente

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, João Carlos Cassuli Júnior, Angela Sartori e Sílvia de Brito Oliveira presentes à sessão.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 1021/1041 Vol. VI) contra o v. Acórdão/DRJ/JFA nº 09-24.749, de 30/06/09 constante de fls. 995/1003 (vol. V), intimado por via postal em 04/11/09 (fls. 1006) e exarado pela da 3ª Turma da DRJ de Juiz de Fora - MG que, por maioria de votos, houve por bem “indeferir a solicitação” contida na manifestação de inconformidade de fls. 929/952 (vol. V), deixando de homologar o Pedido de Ressarcimento, indeferido por Despacho decisório do Ilmo. Sr. Delegado da DRF Rio de Janeiro - RJ em 13/10/2008 (fls. 906/923), através do qual a ora Recorrente pretendia ver ressarcidos supostos créditos de IPI relativos a aquisições realizadas no período de 01/09/2003 a 30/09/2003.

O r. Despacho Decisório esclarece os motivos do indeferimento do Pedido de Ressarcimento aos fundamentos sintetizados na seguinte ementa:

*“IPI. RESSARCIMENTO — O direito ao aproveitamento, nas condições estabelecidas no art. 11 da Lei nº 9.779/99, do saldo credor do IPI decorrente da aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado alíquota zero, não alcança os insumos empregados em mercadorias não tributadas (NT) pelo imposto. Quanto aos produtos imunes, o direito ao creditamento abrange apenas aqueles que adquirem essa condição pelo fato de serem destinados à exportação na forma prevista no art. 5º do Decreto-lei nº 491/1969 e no inciso II do art. 1º da Lei nº 8.402/1992.*

*DIREITO CREDITÓRIO NÃO RECONHECIDO.*

*COMPENSAÇÕES NÃO HOMOLOGADAS.”*

Por seu turno a r. decisão de fls. 995/1003 (vol. V) da 3ª Turma da DRJ de Juiz de Fora - MG, houve por bem “indeferir a solicitação” contida na manifestação de inconformidade de fls. 929/952 (vol. V), deixando de homologar o Pedido de Ressarcimento, indeferido por Despacho decisório do Ilmo. Sr. Delegado da DRF Rio de Janeiro - RJ em 13/10/2008 (fls. 906/923), aos fundamentos sintetizados em sua ementa exarada nos seguintes termos:

*“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI*

*Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003*

*IPI. RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS. ART. 11 DA LEI Nº 9.779/99. PRODUTOS NT.*

*O direito ao crédito do IPI condiciona-se a que os produtos estejam dentro do campo de incidência do imposto, o que não ocorre quando os mesmos são não-tributados (NT), na forma do parágrafo único, do artigo 2º do RIPI/2002 (Decreto nº 4.544,*

de 2002). Não estando inscrito na regra beneficiadora (a Lei nº 9.779/99) que na saída dos produtos não-tributados (no caso, em razão da imunidade objetiva) podem-se aproveitar os créditos de IPI recolhidos na etapa antecessora. não se reconhece o direito do contribuinte, sob pena de ser atribuída eficácia extensiva ao comando legal.

IN SRF nº33/99. IMUNIDADE. ALCANCE

A imunidade prevista no art. 4º da Instrução Normativa nº 33/99 regula apenas as saídas de produtos insertos no campo de incidência do IPI que, por estarem destinados A exportação se submetem à imunidade tributária indicada no inciso III, § 3º, do art.153 da Constituição Federal, cujo direito de manutenção e utilização do crédito do IPI relativo às matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem efetivamente utilizados na sua industrialização é assegurado pelo art. 5º do Decreto-Lei nº 491. De 1969.

Solicitação Indeferida”

Da d. Maioria do v. Acórdão recorrido divergiu o voto divergente exarado nos seguintes termos:

“Declaração de Voto

Ao se esquadrihar a peça de inconformidade, uma informação deve ser destacada: a de que o pedido de ressarcimento funda-se na Decisão SRRF/7a RF/DISIT nº 248/00, de 17/10/2000, proferida no processo de consulta formalizado sob o número 13710.001070/99-70, pela matriz.

A informação é relevante, valendo a reprodução do § 1º do art. 48 da Lei nº9.430, de 1996:

"Se, após a resposta da consulta, a administração alterar o entendimento nela expresso, a nova orientação atingirá, apenas, os fatos geradores que ocorram após dada ciência ao consulente ou após a sua publicação pela imprensa oficial."

O texto é claro: pode, sim, haver alteração de entendimento. Entretanto os efeitos estarão presentes somente a partir dos fatos geradores ocorridos após a ciência da nova orientação ou a sua publicação na imprensa oficial.

De se frisar que a expressão -fatos geradores" presente no texto do § 1º do art.48 da Lei nº 9.430, de 1996, deve ser entendida, ao menos em se tratando do IPI, como evento interveniente na formação do saldo computado ao final do período de apuração, uma vez confrontados débitos e créditos escriturais.

Saliente-se, outrossim, que as decisões administrativas constituem autêntico bem jurídico a quem as aproveita. O desfazimento de bem de tal natureza só pode se dar a partir de norma disciplinadora que defina momentos e temporalidade de efeitos. A norma, no caso de consulta, é justamente o citado § 1º

*do art.48 da Lei nº9.430, de 1996, que afasta fatos pretéritos do alcance de uma nova orientação que venha a ser desfavorável ao consulente que já tenha sua consulta decidida pela administração.*

.....

*Sendo assim, à luz dos elementos constantes do processo, tem-se que, para período a que versa o presente processo, a aludida Decisão SRRF/7ª RF/DISIT nº 248/00, de 17/10/2000, revestiu-se de validade, vigência e eficácia plenas.*

*Isso posto tomo por juridicamente incabível o não-reconhecimento dos efeitos de solução de consulta cuja validade, vigência e eficácia não tenham sido afastadas por ato de alteração de entendimento ou de declaração de nulidade emitido pela própria Administração ou pelo Poder Judiciário.”*

Nas razões de Recurso Voluntário (fls. 1021/1041 Vol. VI) oportunamente apresentadas, a ora Recorrente sustenta que a reforma da r. decisão recorrida e a legitimidade do crédito ressarcindo, tendo em vista: **a)** que em solução de consulta, “foi proferida a decisão SRRF/7ª RF/ DISIT nº. 248, de 17/10/2000, entendendo, favoravelmente ao contribuinte, que, ‘segundo o entendimento administrativo dominante, o disposto no art. 11 da Lei re. 9.779/99 defere genericamente ao industrial de produtos imunes o direito de crédito quanto aos insumos e o respectivo aproveitamento para, sucessivamente, compensar com IPI porventura devido, compensar com outro tributo ou obter ressarcimento em espécie, obedecidas as formalidades pertinentes””; **b)** que “confiante na orientação das autoridades fazendárias, a Recorrente começou a lançar em sua escrita fiscal créditos de IPI provenientes da aquisição de insumos tributados (matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagens) aplicados inclusive na industrialização de lubrificantes derivados de petróleo, cuja saída é imune; **c)** que “como a maioria dos produtos fabricados pela Recorrente é de derivados de petróleo e, conseqüentemente, imune a incidência do IPI, não foi possível a compensação escritural de todos os créditos, restando compensá-los com outros federais, nos termos da Lei nº. 9.430/96, razão pela qual “apresentou o indigitado (...) PER/DCOMP, informando ter compensado, com fundamento no art. 11, da Lei nº. 9.779/1999, créditos de IPI provenientes da aquisição dos insumos utilizados na fabricação de produtos imunes, no valor de R\$ 1.167.844,93 (...) com débito de mesmo valor relativo à COFINS, no período relativo ao 3º trimestre de 2003; **d)** que assim sendo r. decisão recorrida não o pode prevalecer, pois: (i) a solução de consulta, garante o aproveitamento de créditos pretendido pela Recorrente e o fato de os produtos produzidos pela Recorrente estarem classificados na TIPI com a notação "NT" não significa que os mesmos não sejam industrializados e, conseqüentemente não podem as autoridades fazendárias por mera interpretação restringir um benefício constitucionalmente e legalmente garantido.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA, Relator

O Recurso preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido, não obstante, no mérito não mereça provimento.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 19/05/2011 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente em 19/05/2011 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente em 25/05/2011 por NAYRA BAS TOS MANATTA

Impresso em 27/02/2015 por MARIA MADALENA SILVA

Inicialmente registre-se que a Solução de Consulta nº 248 de 17/10/2000 invocada pela Recorrente, não aproveita ao deslinde da questão em exame, eis que tinha por objeto as disposições do Decreto nº 2.637/98, quando é certo que o pedido de ressarcimento em tela foi formulado em 15/03/03, portanto sob a regência do RIPI/02.

Nessa ordem de idéias, verifica-se que o direito ao crédito (básico ou presumido) do IPI está condicionado ao fato de que os produtos industrializados pelo estabelecimento estejam dentro do campo de incidência do imposto, não havendo que se falar, por conseguinte, em direito a crédito no caso de fabricação de produtos não-tributados (NT).

Tratando-se de questão afeta a direito de crédito, inicialmente impõe-se delimitar o campo de incidência do IPI e do conseqüente campo de aplicação do princípio da não cumulatividade (art.153, Inc.IV e § 3º, alínea "b"; art. 49 do CTN), que obviamente não se aplica quando as operações são praticadas no âmbito do campo de incidência de outros impostos não sujeitos ao referido princípio.

Encontrando-se a saída dos produtos fabricados pela Recorrente fora do campo de incidência do IPI, já de início não há como se cogitar da aplicação do princípio da não cumulatividade do IPI, cujo pressuposto é exatamente a efetiva incidência do tributo na saída do estabelecimento industrializador, vez que o RIPI/02 expressamente veda a escrituração de créditos relativos a MP, PI e ME que, sabidamente, se destinem a emprego na industrialização de produtos não tributados, dispondo em seu art. 190, § 1º e art. 193, inc. I alínea "a" que:

*“Art. 190. 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 MP, PI e ME que, sabidamente, se destinem a emprego na industrialização de produtos não tributados, ou saídos com suspensão cujo estorno seja determinado por disposição legal.*

(...)

*“Art. 193. Será anulado, mediante estorno na escrita fiscal, o crédito do imposto:*

*I – relativo a MP, PI e ME, que tenham sido:*

*a) empregados na industrialização, ainda que para acondicionamento, de produtos não tributados”.*

No mesmo sentido, a **Instrução Normativa SRF nº 33/99**, de 4/03/99, expressamente dispôs que :

*“Art. 2º Os créditos do IPI relativos a matéria-prima (MP), produto intermediário (PI) e material de embalagem (ME), adquiridos para emprego nos produtos industrializados, serão registrados na escrita fiscal, respeitado o prazo do art. 347 do RIPI:*

(...).

*§ 3º Deverão ser estornados os créditos originários de aquisição de MP, PI e ME, quando destinados à fabricação de produtos não tributados (NT).*

(...).”

Assim, achando-se expressamente excluída do campo de incidência do IPI, data vênua, verifica-se que ao realizar as operações com produto NT a Recorrente não só não detém qualquer direito a créditos de IPI relativos às aquisições de insumos (MP, PI e ME - ainda que isentas ou tributadas à alíquota zero), nem só se acha legalmente impedida de escriturá-los, como está legalmente obrigada a estorna-los (art. 190, § 1º e art. 193, inc. I alínea “a” do atual RIPI/02).

Pelas mesmas razões e, diante da impossibilidade legal e fática sequer de efetuar o suposto “crédito”, quanto mais de acumular “saldos credores” de IPI sobre o produto excogitado, verifica-se que os hipotéticos “saldos credores” vislumbrados pela ora Recorrente, não poderiam ser passíveis de restituição ou ressarcimento por absoluta ausência dos pressupostos legais à sua concessão (Lei n. 9.779/99, art. 11; Lei 9.430/96, art. 74, § 3º na redação dada pelo art. 49 da Lei nº 10.637/02, art. 190, § 1º e art. 193, inc. I alínea “a” do RIPI/02 e art. 2º § 3º da IN/SRF nº 33/99) e, muito menos poder-se-ia cogitar de sua “utilização” para a compensação ou quitação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos administrados pela SRF, tal como açodadamente supôs a ora Recorrente.

Nesse sentido a Jurisprudência do antigo 2ª CC, como se pode ver da seguinte e elucidativa ementa:

*“IPI. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. O princípio da não-cumulatividade garante apenas o direito ao crédito do imposto que for pago nas operações anteriores para abatimento com o IPI devido nas posteriores.*

*SAÍDA DO PRODUTO FINAL NÃO TRIBUTADO. ESTORNO DO IMPOSTO. Mesmo com o advento da Lei nº 9.779/99, o crédito do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, empregados na industrialização de produtos que não sejam tributados, deve ser anulado mediante estorno (IN SRF nº 33/99, art. 2º, § 3º).*

*(...) .Recurso negado. (cf. ACÓRDÃO 201-78890 da 1ª Câm. do 2º CC, Rec. nº 129471, Proc. nº 13682.000026/00-88, em sessão de 07/12/2005, Rel.Cons. Maurício Taveira e Silva, publ. in D.O.U. de 15/02/2007, Seção 1, pág. 54.)*

*Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI Período de apuração: 01/10/2001 a 31/12/2001 RESSARCIMENTO. PRODUTO FINAL IMUNE OU NT. INSUMOS TRIBUTADOS. ESTORNO. IMPOSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS. Nos termos do art. 11 da Lei nº 9.779/99, é facultada a manutenção e a utilização, inclusive mediante ressarcimento, dos créditos decorrentes do IPI pago por insumos entrados a partir de 1º de janeiro de 1999 no estabelecimento industrial ou equiparado, quando destinados à industrialização de produtos tributados pelo imposto, incluídos os isentos e os sujeitos à alíquota zero, bem como os imunes se a imunidade decorrer de exportação. **Tal regra não se aplica aos produtos***

***finais NT, tampouco aos imunes, em função do art. 155, § 3º, da Constituição Federal, que trata de imunidade objetiva, aplicável aos derivados de petróleo. Recurso negado. (cf. Acórdão nº 202-18617 da 2ª Câmara 2º CC, Rec. nº 240785, Proc. nº 13710.000297/2002-19, em sessão de 12/12/2007, Cons. Relator(a) Nadja Rodrigues Romero )***

***“IPI. RESSARCIMENTO. PRODUTO FINAL IMUNE OU NT. INSUMOS TRIBUTADOS. ESTORNO. IMPOSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS.***

*Nos termos do art. 11 da Lei nº 9.779/99 é facultada a manutenção e a utilização, inclusive mediante ressarcimento, dos créditos decorrentes do IPI pago por insumos entrados a partir de 1º de janeiro de 1999 no estabelecimento industrial ou equiparado, quando destinados à industrialização de produtos tributados pelo imposto, incluídos os isentos e os sujeitos à alíquota zero, bem como os imunes se a imunidade decorrer de exportação. Todavia, tal regra não se aplica aos produtos finais NT, tampouco aos imunes em função do art. 155, § 3º, da Constituição Federal, que trata de imunidade objetiva, aplicável aos minerais. Recurso negado.” (cf. Acórdão nº 203-12144 da 3ª Câmara do 2º CC, Recurso nº 237004, Processo nº 13766.000786/2002-25, em sessão de 19/06/2007, Relator(a) Emanuel Carlos Dantas de Assis)*

Nesse sentido o antigo 2º Conselho de Contribuintes (atual CARF) aprovou a Súmula de nº 13, que expressamente dispõe que:

**SÚMULA Nº 13**

*Não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT.*

No que toca ao crédito presumido, já assentou o E. STJ “o benefício outorgado (...) pela Lei 9.363/96, atinge diretamente as empresas produtoras e exportadoras, consideradas dentro desse contexto também as suas filiais, sob pena de inviabilizar os efeitos pretendidos pelo aludido benefício, na medida em que apenas uma empresa pode ser diretamente responsável pela operação de exportação, sem a necessidade de que cada uma de suas filiais seja igualmente responsável na referida operação” (cf. Ac. da 1ª Turma do STJ no R.Esp. nº 499935-RS, Reg. nº 2003/0014621-1, em sessão de 03/03/05, rel. MIn. FRANCISCO FALCÃO, publ. in DJU de 28/03/05 pág. 188).

Da mesma forma é inquestionável a base de cálculo do crédito presumido do IPI, - através do qual se efetua o ressarcimento do PIS e da COFINS incidente sobre as operações do ciclo de comercialização dos insumos integrantes dos produtos industrializados destinados à exportação -, é o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, integrados no processo de produção do produto final destinado à exportação.

Encontrando-se a saída dos produtos adquiridos pela Recorrente fora do campo de incidência do IPI, já de início não há como se cogitar da aplicação do princípio da não cumulatividade do IPI, seja para efeito dos créditos básicos, seja para efeito dos créditos

presumidos, cujo pressuposto comum, embora sobre bases de cálculo diferentes, é exatamente a efetiva incidência do tributo na saída do estabelecimento industrializador

Não se justifica, assim a reforma da r. decisão recorrida que deve ser mantida por seus próprios e jurídicos fundamentos, considerando-se ainda que tanto na fase instrutória, como na fase recursal, a ora a Recorrente não apresentou nenhuma evidencia concreta e suficiente para descaracterizar a motivação invocada pela d. Fiscalização, para o indeferimento do ressarcimento.

Considerando a inexistência de créditos líquidos e certos contra a Fazenda Pública, os débitos eventual e indevidamente compensados, devem ser cobrados através do procedimento previsto nos §§ 7º e 8º do art. 74 da Lei nº 9.430/96 (redação da Lei nº 10.833, de 2003).

Isto posto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao do presente Recurso Voluntário para manter a r. decisão recorrida, que se conforma com a lei e com a jurisprudência desde E. Conselho.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 03 de maio de 2011.

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA