



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

Processo n° 10825.720450/2011-33
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-005.327 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de março de 2018
Matéria IPI - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente SPAIPA S/A. INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2006 a 31/12/2006

PRODUTO NÃO TRIBUTADO (“NT”). APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO DO IPI. IMPOSSIBILIDADE.

Não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT (Súmula CARF n° 20).

GLOSA DE CRÉDITOS DO IPI. INEXISTÊNCIA DE PRAZO DECADENCIAL. APLICAÇÃO DOS ARTIGOS 150, § 4º, E 173 DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

Os prazos decadenciais previstos nos artigos 150, §4º e 173 do CTN aplicam-se somente ao direito de constituir o crédito tributário e não ao direito de glosar o crédito do IPI escriturado, para o qual não existe determinação legal a respeito da matéria.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a prejudicial de decadência e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento - Relator.

Participaram do julgamento os Conselheiros Paulo Guilherme Déroulède, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Walker Araújo, José Fernandes do Nascimento, Diego Weis Júnior, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad e José Renato Pereira de Deus.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adota-se o relatório que integra o acórdão recorrido, que segue transcrito:

Trata-se de impugnação ao Auto de Infração das fls. 44/54, lavrado pela fiscalização da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Bauru/SP para formalizar a exigência da multa sobre o IPI não lançado com cobertura de créditos, no percentual de 75%, importando o crédito tributário em R\$ 95.244,55, à época da autuação.

Segundo o Termo de Verificação e Constatação Fiscal das fls. 80/86, o procedimento fiscal objetivou apurar a legitimidade dos créditos do IPI objeto de pedidos de ressarcimento, sendo apuradas em seu curso as seguintes infrações:

a) falta de lançamento do imposto nas saídas de águas gaseificadas classificadas no código 2201.10.00 da TIPI, aprovada pelo Decreto nº 4.542, de 2002, que a fiscalização entendeu como não se enquadrarem na notação "NT" e sim estarem sujeitas à incidência do IPI por unidade nos termos da Nota Complementar [NC(222)] do respectivo capítulo;

b) créditos básicos indevidos referentes a: i) aquisição de insumos para a fabricação de produtos "NT"; ii) aquisição de produtos diversos que não se enquadram como MP, PI e ME; e iii) aquisição de insumos utilizados em comum em produtos "NT" e tributados, que foram rateados de acordo com tabela de utilização fornecida pelo contribuinte.

A fiscalização elaborou demonstrativos dos valores que deixaram de ser lançados por produto e por decêndio, das glosas de créditos, dos saldos da escrita fiscal antes da reconstituição e da reconstituição da mesma, conforme anexos das fls. 77/79 e 89/232 que compõe o presente auto de infração.

O enquadramento legal das infrações se deu com base nos arts. 24, incisos II e III, 34, inciso II, 122, 123, inciso I, alínea "b" e inciso II, alínea "c", 127, 139, §§ 1º e 2º, 140, 142, 143, 149, 150, 199 e parágrafo único, 200, inciso IV, 202, inciso II, do Decreto nº 4.544, de 2002 (RIPI/2002).

A multa de ofício está sendo exigida com arrimo no art. 80, inciso I, da Lei nº 4.502/64, com a redação dada pelo art. 45 da Lei nº 9.430/96.

Devidamente cientificada, a autuada vem, tempestivamente, por intermédio de seus procuradores credenciados pelos documentos das fls. 261/264, defender-se da imputação pelo arrazoado das fls. 238/260, cujas alegações, em síntese se transcreve:

(...)

a) em relação aos valores da MULTA ISOLADA e dos débitos de IPI apurados, relativos ao período de abril a dezembro de 2006, o presente AUTO é improcedente, porque:

a.i) a AUTORIDADE decaiu do direito de lavar o AUTO para exigir tanto a MULTA ISOLADA quanto os débitos de IPI (pouco importando a absorção destes pelos créditos escriturais que a AUTORIDADE reconheceu ter a IMPUGNANTE), com relação ao período de abril de 2006, ante NÃO ter efetuado o respectivo lançamento no prazo de cinco anos contados do respectivo fato gerador (art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional CTN);

a.ii) o produto comercializado pela IMPUGNANTE, qual seja, água mineral natural gaseificada, não é tributado pelo IPI, uma vez que o fato desse produto ser gaseificado artificialmente não descaracteriza a sua condição de água mineral natural, sendo também abrangido pela Ex 01 da subposição 2201.10.00 da TIPI, cuja notação é NT e

b) em relação à glosa dos créditos de IPI decorrentes da aquisição de insumos empregados tanto na fabricação de água mineral natural quanto da água mineral natural gaseificada, relativos ao período de abril a dezembro de 2006, o presente AUTO é improcedente, porque:

b.i) prescreveu o direito de a AUTORIDADE realizar a glosa dos créditos escriturais relativos ao período de abril de 2006, porque a referida glosa foi realizada após vencido o prazo de cinco anos (aplicação, a contrario sensu, do art. 1º do Decreto nº 2.0910, de 06.01.1932);

b.ii) a IMPUGNANTE tem direito ao crédito de IPI incidente na aquisição de insumos empregados na fabricação da água mineral natural e da água mineral natural gaseificada, em razão do princípio constitucional da não cumulatividade; e

c) ainda que seja mantido o auto de infração, o que se admite apenas para argumentar, deve ser mantido o crédito de IPI relativo à aquisição de insumos empregados na água mineral natural gaseificada, porque admitida a sua tributação pelo IPI.

(...)

Alega, ainda, que, em relação à exigência da multa isolada, a mesma é improcedente porque não houve descumprimento de obrigação acessória – falta de lançamento do imposto na nota fiscal, como também não houve cometimento de infração já que indicou que a operação de venda de água mineral natural gaseificada era e é não tributável pelo IPI.

Aduz que a absorção do suposto débito que incidiria sobre a água mineral natural gaseificada impossibilita a cobrança da multa isolada por não ser admissível imposição de penalidade quando não há imposto devido.

Por fim, pede que seja cancelado o auto de infração e a ordem de estorno dos respectivos créditos.

Sobreveio a decisão de primeira instância, em que, por unanimidade de votos, foi declarada definitiva na esfera administrativa a glosa não expressamente impugnada e

julgada procedente em parte a impugnação, para cancelar integralmente a exigência da multa de ofício sobre o IPI não lançado com cobertura de créditos e manter parcialmente a determinação do estorno dos créditos glosados, com base nos fundamentos resumidos nos enunciados das ementas que seguem transcritos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2006 a 31/12/2006

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA.

O IPI é tributo sujeito à sistemática do lançamento por homologação, Em tendo havido pagamento antecipado, flui o prazo decadencial em cinco anos da ocorrência do fato gerador.

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS.

As águas minerais naturais, com ou sem gás, classificam-se no código 2201.10.00, “ex” 01, da TIPI (RGI/SH 1 e 6 e RGC), que corresponde à notação NT na TIPI.

CRÉDITOS DO IPI. PRODUTOS NT. IMPOSSIBILIDADE.

Os estabelecimentos industriais ou equiparados somente podem creditar-se de insumos (MP, PI e ME) a serem aplicados em produtos tributados.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Considera-se não impugnada a matéria não expressamente contestada.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Exonerado

Em 20/12/2013, a recorrente foi cientificada da decisão. Inconformada com o provimento parcial da impugnação, em 26/12/2013, a recorrente juntou aos autos o recurso voluntário de fls. 300/308, em que reafirmou as razões de defesa suscitadas na peça impugnatória quanto (i) a decadência do direito de a autoridade fiscal glosar parte dos créditos do IPI do mês de abril de 2006, e (ii) ao direito de creditar-se do IPI pago na aquisição de insumos empregados na fabricação de produtos não tributados (“NT”).

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Relator.

O recurso foi apresentado tempestivamente, trata de matéria da competência deste Colegiado e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

A matéria litigiosa remanescente cinge-se a dois pontos: a) decadência do direito de glosar parte dos créditos do IPI do mês de abril de 2006, e (ii) o direito de creditar-se do IPI pago na aquisição de insumos empregados na fabricação de produtos não tributados (“NT”).

Da decadência do direito de glosar créditos do IPI

Em relação a esse ponto do dissenso, a recorrente alegou que, “se o Fisco tem o prazo de 5 (cinco) anos contados do fato gerador para lançar eventual débito de IPI não recolhido em razão da apuração de crédito escriturais, o prazo do Fisco para realizar a glosa desse mesmo crédito também tem de ser de 5 (cinco) anos.”

No caso, o que a recorrente pleiteia é a extensão da regra sobre a decadência do direito de constituir o crédito tributário, fixada no art. 150, § 4º, do CTN para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, também para o direito de a fiscalização proceder a glosa de créditos escriturais do IPI.

A matéria não é nova neste Colegiado. Com efeito, na Sessão de 24 de agosto de 2016, no julgamento dos embargos de declaração interpostos nos autos do processo nº 16095.720120/2013-88, por meio Acórdão nº 3302-003.346, com base no bem fundamentado voto do nobre Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède, este Colegiado decidiu, por unanimidade, que os “prazos decadenciais previstos nos artigos 150, § 4º e 173 do CTN se referem ao direito de constituir o crédito tributário e não de glosar o crédito de IPI escriturado”. O enunciado das ementas do referido julgado ficaram assim redigidos:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS - IPI*

*Período de apuração: 01/05/2008 a 31/05/2008,
01/06/2008 a 30/06/2008, 01/09/2008 a 30/09/2008*

*EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. EXISTÊNCIA DE
OMISSÃO.*

*Devem ser acolhidos os embargos de declaração quando se
constata a existência de omissão do colegiado em ponto
sobre o qual deveria pronunciar.*

*DECADÊNCIA. GLOSA DE CRÉDITOS DE IPI.
INAPLICABILIDADE DOS ARTIGOS 150, §4º E 173 DO
CTN.*

*Os prazos decadenciais previstos nos artigos 150, §4º e 173
do CTN se referem ao direito de constituir o crédito
tributário e não de glosar o crédito de IPI escriturado.*

Embargos acolhidos em parte.

Crédito Tributário Mantido em parte.

E por refletir o entendimento deste Conselheiro, com respaldo no art. 50, § 1º, da Lei 9.784/1999, aqui adota-se como razão de decidir os mesmos fundamentos exarados no voto condutor do referido julgado da lavra do i. Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède, cujos excertos pertinentes sequeuem transcritos:

Relativamente ao prazo decadencial para a constituição de crédito tributário, a matéria encontra-se pacificada no STJ, com o julgamento do REsp 973.733/SC, submetido à sistemática prevista no artigo 543-C do CPC (recursos repetitivos), cuja decisão definitiva deve ser reproduzida nos julgamentos deste Conselho, por força da aplicação do artigo 62-A do Anexo II do RICARF.

Nos termos do julgamento do REsp 973.733/SC, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário dos tributos sujeitos a pagamento antecipado (lançamento por homologação) rege-se pelo art. 150, §4º do CTN, quando ocorre pagamento antecipado, ainda que inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em dolo, fraude ou simulação. Inexistindo pagamento ou ocorrendo dolo, fraude ou simulação, o prazo passa a ser regido pelo art. 173, inciso I do CTN (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), ou seu parágrafo único, se verificada a existência de medidas preparatórias indispensáveis ao lançamento.

Assim, a tese defendida pela recorrente de que a homologação do pagamento se refere à atividade exercida não encontra guarida no Superior Tribunal de Justiça. Entretanto, razão assiste à recorrente quanto à equiparação a pagamento homologável da dedução dos débitos escriturados com créditos admitidos, sem resultar saldo a recolher, nos termos do artigo 124 do RIPI/2002, vigente à época dos fatos:

Art. 124. Os atos de iniciativa do sujeito passivo, no lançamento por homologação, aperfeiçoam-se com o pagamento do imposto ou com a compensação do mesmo, nos termos dos arts. 207 e 208 e efetuados antes de qualquer procedimento de ofício da autoridade administrativa (Lei nº 5.172, de 1966, art. 150 e § 1º, Lei nº 9.430, de 1996, arts. 73 e 74, e Medida Provisória nº 66, de 2002, art. 49).

Parágrafo único. Considera-se pagamento:

I - o recolhimento do saldo devedor, após serem deduzidos os créditos admitidos dos débitos, no período de apuração do imposto;

II - o recolhimento do imposto não sujeito a apuração por períodos, haja ou não créditos a deduzir; ou III - a dedução dos débitos, no período de apuração do imposto, dos créditos admitidos, sem resultar saldo a recolher.

Neste sentido, cita-se Acórdão nº 3403003.172, proferido pela Terceira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Terceira Seção de Julgamento:

DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. DEDUÇÃO DE CRÉDITOS. SALDO CREDOR

A dedução dos débitos, no período de apuração do IPI, dos créditos admitidos, de que resulta saldo credor equivale a pagamento e é hábil para deslocar a contagem do prazo decadencial para a regra do § 4º do art. 150 do CTN.

Embora correta, esta tese defendida pela recorrente não se aplica ao caso presente, pois os prazos decadenciais previstos nos artigos 150, § 4º e 173 do CTN se referem ao direito de constituir o crédito tributário e não de glosar o crédito escriturado. A glosa repercute na apuração do IPI quando o contribuinte o utiliza para dedução de débitos, gerando saldos devedores de IPI, estes sim sujeitos ao prazo decadencial para a constituição do crédito tributário.

Pelos mesmos fundamentos apresentados no voto transcrito, este Relator também entende que o regramento sobre decadência, em especial, os prazos decadenciais previstos tanto no art. 150, § 4º, quanto no art. 173, ambos do CTN, aplica-se apenas ao direito de constituir o crédito tributário, mediante lançamento, mas não se aplica ao direito de glosar créditos escriturais do IPI, por se tratar de situação distinta não alcançada pelos citados preceitos legais.

Com base nessas considerações e por falta de previsão legal, não se acata a alegada decadência suscitada pela recorrente.

Do crédito do IPI referente ao insumo aplicado em produto “NT”

Nos presentes autos, embora o Colegiado de julgamento de primeiro grau tenha reconhecido e decidido, em caráter definitivo, que “às águas minerais naturais, com e sem gás, aplica-se o ‘Ex’ 01 - Águas minerais naturais”, que tem a anotação Não Tributado (“NT”) na Tabela de Incidência do IPI (TIPI), a glosa em apreço refere-se apenas aos créditos relativos às águas minerais naturais sem gás. E em relação à este último produto não há qualquer dissenso de que ele seja produto com anotação “NT” na TIPI.

Sabe-se que o direito de apropriação de créditos do IPI na aquisição de insumos aplicados nos produtos classificados na TIPI como “NT” é matéria que se encontra pacificada no âmbito da jurisprudência deste Conselho. Aliás, a matéria foi objeto da Súmula CARF nº 20, que transcrita:

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.

O texto da referida Súmula não faz qualquer diferença entre os produtos classificados na TIPI como “NT”, logo significa que, diferentemente do alegado pela recorrente, com base no art. 195, II, do RIPI/2002, ela alcança todos os produtos com a anotação “NT” na citada Tabela, incluindo, os produtos imunes ao citado imposto.

E diferentemente do que alegou a recorrente, os julgados paradigmas, que respaldaram a edição da referida súmula, indubitavelmente, confirmam o entendimento aqui esposado de que o enunciado da citada súmula contempla, sem exceção, todos os produtos com a anotação “NT” na TIPI. A título de exemplo, menciona-se o Acórdão nº 202-16.141, que trata do aproveitamento de créditos do IPI destacados nas notas fiscais de aquisição de insumos utilizados na produção de água mineral natural com ou sem gás, classificada no código 2201.10.00

da NCM, e incluída no “Ex” 01 da TIPI com a anotação “NT”, o mesmo produto fabricado pela recorrente. Para que não reste qualquer dúvida a respeito, leia-se o trecho extraído do voto condutor julgado que segue transcrito:

Primeiramente registra-se que não há controvérsia em relação a que o produto em relação ao qual postula-se o ressarcimento de crédito dos insumos nele embutidos e classificado como não tributado (NT) na Tabela de Incidência do IPI (TIPI), sendo sua classificação fiscal, quer com relação à água natural ou gaseificada (água mineral natural adicionada de dióxido de carbono) 2201.10.00, EX 01.

Esse entendimento está em consonância com o disposto no art. 6º da Lei 10.451/2002, a seguir reproduzido:

Art. 6º O campo de incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) abrange todos os produtos com alíquota, ainda que zero, relacionados na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), aprovada pelo Decreto nº 4.070, de 28 de dezembro de 2001, observadas as disposições contidas nas respectivas notas complementares, excluídos aqueles a que corresponde a notação "NT" (não-tributado). (grifos não originais)

A simples leitura do citado preceito legal revela que todos os produtos com a anotação “NT” na TIPI estão fora do campo de incidência do imposto. E como a norma não fez qualquer exceção, certamente, não cabe ao intérprete fazê-lo, especialmente, para fins de obtenção de benefício fiscal, que exige lei específica, nos termos do art. 150, § 6º, da Constituição Federal de 1988.

No mesmo sentido, o entendimento manifestado no Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 5, de 17 de abril de 2006, que segue transcrito:

Art. 1º Os produtos a que se refere o art. 4º da Instrução Normativa SRF nº33, de 4 de março de 1999, são aqueles aos quais a legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) garante o direito à manutenção e utilização dos créditos.

Art. 2º O disposto no art. 11 da Lei nº 9.779, de 11 de janeiro de 1999, no art. 5º do Decreto-lei nº 491, de 5 de março de 1969, e no art. 4º da Instrução Normativa SRF nº 33, de 4 de março de 1999, não se aplica aos produtos:

I - com a notação "NT" (não-tributados, a exemplo dos produtos naturais ou em bruto) na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), aprovada pelo Decreto nº 4.542, de 26 de dezembro de 2002;

II - amparados por imunidade;

III - excluídos do conceito de industrialização por força do disposto no art. 5º do Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002 - Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPI).

Parágrafo único. Excetuam-se do disposto no inciso II os produtos tributados na TIPI que estejam amparados pela imunidade em decorrência de exportação para o exterior.

De acordo com o citado ADI, em relação aos produtos amparados pela imunidade, o direito de apropriação de créditos do IPI, assegurado no art. 11 da Lei 9.779/1999 (matriz legal do art. 195, II, do RIIPI/2002, citado pela recorrente) restringe-se aos produtos tributados na TIPI, que estejam amparados pela imunidade em decorrência de exportação para o exterior.

Esse entendimento exposto no referido ADI está em conformidade com o disposto no art. 6º da Lei 10.451/2002 e reflete a firme jurisprudência deste Conselho, explicitada por meio da Súmula CARF nº 20, de observância obrigatória pelos membros deste Conselho, nos termos do art. 45, VI, do Anexo II do RICARF/2015.

Da conclusão

Por todo o exposto, vota-se por negar provimento ao recurso, para manter na íntegra a decisão recorrida.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento