



Processo nº 10880.908054/2011-71
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3201-010.838 – 3^a Seção de Julgamento / 2^a Câmara / 1^a Turma Ordinária**
Sessão de 27 de julho de 2023
Recorrente EMPRESA FOLHA DA MANHA S.A,
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

CRÉDITO DE IPI. RESSARCIMENTO. PRODUTO FINAL IMUNE OU NT. IMPOSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO.

A possibilidade de manutenção e utilização, inclusive mediante resarcimento, dos créditos de IPI incidente nas aquisições de insumos destinados à industrialização de produtos, incluídos os isentos e os sujeitos à alíquota zero, não se estende às pessoas jurídicas não contribuintes do imposto, produtoras de mercadorias classificadas como não tributadas NT. (Súmula CARF nº 20)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Sierra Fernandes, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Ana Paula Pedrosa Giglio, Marcio Robson Costa, Tatiana Josefovitz Belisario, Mateus Soares de Oliveira, Hélcio Lafetá Reis (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia Regional de Julgamento, no qual passo a reproduzir alguns excertos do relatório, conforme segue abaixo:

Trata-se de Despacho Decisório (Eletrônico) do Delegado da Receita Federal do Brasil em Barueri/SP que indeferiu o pedido de restituição/ressarcimento formulado através do

PER/DCOMP (...), e não homologou a compensação a ele vinculada, declarada através do PER/DCOMP (...).

Os motivos apontados para o indeferimento do crédito foram a constatação de que o saldo credor passível de resarcimento é inferior ao pleiteado e a ocorrência de glosa de créditos considerados indevidos, em procedimento fiscal. Conforme esclarecido no Termo de Verificação Fiscal de fl. 408 e seguintes, a produção do contribuinte consiste em jornais e publicações periódicas, classificados no código 4902.10.00 da Tabela de Incidência do IPI – TIPI, que são produtos imunes e constam como não tributados (NT) na referida Tabela, bem como sucatas do processo produtivo (aparas de papel, jornais avariados, canudos de papel, retalhos, etc) também classificados como não tributados quanto ao IPI.

Esclarece a fiscalização que neste caso, por força do disposto no art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, combinado com o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 05, de 17 de abril de 2006 – ADI SRF nº 05/2006 não haveria amparo para o reconhecimento do crédito.

Irresignado, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade tempestiva, na qual alega inicialmente que o direito à escrituração e compensação do crédito pleiteado tem amparo no art. 11, da Lei 9.779 de 1999 e art. 4º da Instrução Normativa n.º 33/1999 e que nas operações imunes ao IPI, para que haja a correta aplicação do princípio da não cumulatividade seria necessário considerar o imposto exigido nas operações anteriores em relação às posteriores, pois a obrigação tributária remanesceu, não obstante a exclusão do crédito tributário. Não havendo limitação constitucional ao referido princípio, deve o mesmo ser interpretado de forma ampla.

Sustenta que o uso do termo “inclusive” no texto do art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999 seria para determinar que além do produto isento ou tributado à alíquota zero haveria outras hipóteses de permissão ao creditamento, como o caso dos produtos imunes industrializados pela impugnante e que interpretação diversa faria com que a imunidade se tornasse inócuas. Invoca o posicionamento da doutrina para defender seu entendimento.

Argumenta também que seria descabida a menção ao fato de ter formulado a consulta objeto do processo nº 13808.004355/9721, em que buscou obter a dispensa do cumprimento das obrigações acessórias do IPI, pois essa consulta foi formulada antes da promulgação do artigo 11 da Lei nº 9.779/1999 e do artigo 4º da IN SRF 33/1999, quando não poderia aproveitar referidos créditos, por falta de previsão legal.

Além disso, o próprio Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto nº 4.544, de 2002 – RIPI/2002 – em seu artigo 195, § 2º também previu expressamente o aproveitamento do crédito de insumos empregados em produtos imunes, sendo este ato legal hierarquicamente superior ao ADI SRF nº 05/2006, invocado pela fiscalização. Cita ainda decisões do Conselho de Contribuintes amparando sua pretensão.

Finaliza solicitando o reconhecimento integral do crédito e a homologação da compensação declarada ou, caso não atendida a solicitação, seja excluída a aplicação da Taxa SELIC sobre a multa incidente a partir do protocolo da manifestação de inconformidade, em função da ausência de previsão legal para tanto.

É o relatório.

A manifestação de inconformidade foi julgada improcedente com a seguinte ementa:

(...)

RESSARCIMENTO. MANUTENÇÃO E UTILIZAÇÃO DE CRÉDITOS. IMUNIDADE.

Não existe previsão legal para o aproveitamento de créditos decorrentes de aquisições de insumos empregados na industrialização de produtos abrangidos pela imunidade objetiva estabelecida no art. 150, VI, “d” da Constituição Federal.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. PREVISÃO LEGAL.

A exigência de juros moratórios calculados pela taxa Selic encontra respaldo na legislação de regência, não podendo a autoridade administrativa afastar a sua aplicação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformado o Contribuinte ingressou com Recurso Voluntário alegando em síntese:

II. 1— Da correta qualificação jurídico tributária dos jornais e periódicos e das desonerações a que eles fazem jus

II. 2— Da legislação de regência e do expresso reconhecimento do direito a crédito de insumos aplicados na fabricação de produtos imunes

II. 3- Da inaplicabilidade do ADI SRF 5/2006

II. 4— Dos montantes cobrados a título de multa e de juros.

Sendo esses os fatos, passo ao julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

O Recurso Voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento. Não há preliminares a serem apreciadas.

Conforme relatado, trata-se de pedido de ressarcimento de créditos de IPI formulado através do PER/DCOMP nº 33002.69859.200407.1.1.017636, no valor de R\$ 212.827,71, com compensação a ele vinculada, declarada através do PER/DCOMP nº 26599.78398.200407.1.3.011912, que teve a homologação negada por meio de despacho decisório eletrônico.

Alegou a fiscalização que o saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao pleiteado e a ocorrência de glosa de créditos considerados indevidos, em procedimento fiscal. Conforme esclarecido no Termo de Verificação Fiscal de fl. 408 e seguintes, a produção do contribuinte consiste em jornais e publicações periódicas, classificados no código 4902.10.00 da Tabela de Incidência do IPI – TIPI, que são produtos imunes e constam como não tributados (NT) na referida Tabela, bem como sucatas do processo produtivo (aparas de papel, jornais avariados, canudos de papel, retalhos, etc) também classificados como não tributados quanto ao IPI.

Em sua defesa o contribuinte alega que a classificação é imprópria e busca o resarcimento do IPI diferenciando produtos imunes dos não tributados, vejamos:

Ocorre que a qualificação dada aos jornais como produto não tributado é imprópria sob o ponto de vista jurídico. Embora de fato os jornais não sejam alcançados pelo IPI, a causa jurídica desta desoneração é uma imunidade, que possui um tratamento distinto da não tributação ou não incidência pura e simples. Como se verá adiante, a TIPI não reflete essa diferença essencial entre produtos imunes e gêneros não tributados, pois ambas essas qualificações são designadas apenas com a notação N/T.

Nesse passo a controvérsia reside na possibilidade de tomada de crédito de IPI sobre matérias primas (MP), produtos intermediários (PI) e materiais de embalagem (ME) utilizados na industrialização do jornal “Folha de São Paulo” que goza de imunidade objetiva, estabelecida pelo art. 155, § 3º e no art. 150, inc. VI, “d”, da Constituição Federal, os quais constam na Tabela de Incidência do IPI com a sigla “NT” (não tributável).

A classificação fiscal adotada pelo contribuinte não é objeto do discursão neste PAF, conforme já relatado, no período fiscalizado foi constatado que o contribuinte adota a classificados no código 4902.10.00 da Tabela de Incidência do IPI – TIPI, que são produtos imunes e constam como não tributados (NT) na referida Tabela, veja-se:

49.02	Jornais e publicações periódicas, impressos, mesmo ilustrados ou que contenham publicidade.	
4902.10.00	- Que se publiquem pelo menos quatro vezes por semana	NT
	Ex 01 - Com publicidade	0
4902.90.00	- Outros	NT
	Ex 01 - Com publicidade	0

Sobre o tema “imunidade tributária” cumpre dizer que é uma delimitação negativa da competência tributária dos entes políticos da Federação que os impede de instituir tributo sobre aqueles bens, situações ou pessoas identificadas no texto constitucional como excluídos do campo de incidência tributária.

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.

Prosseguindo, tanto a fiscalização quanto o julgador *a quo* baseou-se na legislação que regulamenta o tema, visto iniciando pelo artigo 11 da Lei n.º 9779 de 1999, que assim dispõe:

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.**

Em seguida observou a vedação presente no RIPI DE 2002, ARTIGO 193 (Decreto n.º 4.544 de 2002), vejamos:

Art. 193. Será anulado, mediante estorno na escrita fiscal, o crédito do imposto (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25, § 3º, Decreto Lei nº 34, de 1966, art. 2º, alteração 8^a, Lei nº 7.798, de 1989, art. 12, e Lei nº 9.779, de 1999, art. 11):

I - relativo a matéria prima, produto intermediário e material de embalagem, que tenham sido:

a) empregados na industrialização, ainda que para acondicionamento, de produtos não tributados; (...)

Além disso, conforme leitura da parte final do artigo 11 da Lei N.º 9779 de 1999, normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda deveriam ser observadas e assim a Receita Federal regulamentou o referido por meio da Instrução Normativa SRF nº 33/1999, assim dispôs:

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)

Art. 4º O direito ao aproveitamento, nas condições estabelecidos no art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, do saldo credor do IPI decorrente da aquisição de MP, PI e ME aplicados na industrialização de produtos, inclusive imunes, isentos ou tributados à alíquota zero, alcança, exclusivamente, os insumos recebidos no estabelecimento industrial ou equiparado a partir de 1º de janeiro de 1999.

Da leitura dos dispositivos supra, é possível constatar que a instrução normativa prevê que os créditos relativos a insumos aplicados em produtos “não tributados” devem ser estornados para fins de fruição do benefício instituído pela Lei nº 9.779/1999; tudo isso em conformidade com o princípio da não cumulatividade.

Ocorre que a melhor interpretação a ser feita do art. 4º da IN SRF nº 33/1999 deve estar em conjunto com o art. 11 da Lei nº 9.779/1999, pois às normas complementares das leis, como o são as instruções normativas, não é dado poder para criar incentivo fiscal, tarefa essa reservada à lei específica, conforme preceitua a própria Constituição Federal, no § 6º do art. 150¹.

A IN SRF nº 33/1999, ao incluir a expressão "imune" no rol das hipóteses passíveis de resarcimento de crédito de IPI, requer uma interpretação no sentido de que se autoriza a manutenção do crédito do imposto, mas somente em relação a produtos cuja

¹ Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: (...)

§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g.

exportação goza de imunidade tributária. Logo, não sendo o caso de exportação do produto imune deve ser mantida a regra de estorno do crédito.

Isso porque a instrução normativa não tem poder para estender, sem base legal, o benefício fiscal para os produtos NT e/ou imunes, como são os livros e jornais da posição 49 da TIPI. Foi nesse sentido que se posicionou a SRF ao editar o ADI nº 5/2006, *verbis*:

"Art. 1º Os produtos a que se refere o art. 4º da Instrução Normativa SRF nº 33, de 4 de março de 1999, são aqueles aos quais ao 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. (g. n.)

Nesse sentido já foi decidido por esta Turma, em outra formação, por unanimidade de votos, no acórdão n.º **3201-004.065**, de relatoria do Conselheiro Leonardo Correa Lima Macedo, em sessão realizada em 25/07/2018, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/04/2010 a 30/06/2010

INSUMOS EMPREGADOS EM PRODUTOS IMUNES. LIMITES AO CREDITAMENTO

Com exceção das aquisições de insumos empregados em produtos industrializados destinados à exportação, os dispêndios com insumos de produtos imunes não geram créditos de IPI passíveis de resarcimento ou compensação.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária. Aplicação da Súmula CARF nº 2.

Dessa forma, tratando-se de produto classificado como NT, a aquisição de insumos aplicados em sua fabricação não gera direito a crédito de IPI, conforme preceitua a **Súmula CARF nº 20**, *verbis*:

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.

De acordo com o art. 72² do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, as súmulas do CARF são de observância obrigatória pelos membros do CARF, sob pena de perda de mandato³.

Nesse sentido, independentemente da discussão acerca do alcance do termo "Não Tributado - (NT)" utilizado na legislação do IPI, se aplica ou não às hipóteses de imunidade constitucionalmente instituídas, no presente caso, esta-se-á diante de uma regra clara e objetiva em que se estipula uma vedação específica, sobre a qual este Julgador não dispõe de discricionariedade para afastá-la.

Juros e correção monetária.

O contribuinte insurge-se também contra a incidência de juros de mora e correção monetária em caso de manutenção da não homologação das compensações. Ocorre que como bem empregado pelo juízo *a quo* a incidência de acréscimos legais nos pagamentos efetuados em atraso decorre do disposto no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, abaixo transcrita, cuja aplicação não pode ser afastada nesta esfera de julgamento.

"Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, **não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora**, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo **incidirão juros de mora** calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento".

Ademais há entendimento pacificado acerca do assunto no âmbito do CARF, ao qual sou vinculado, conforme já mencionado acima. A **Súmula nº 04** assim dispõe:

"Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais."

Dante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

² Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

³ Art. 45. Perderá o mandato o conselheiro que:

(...)

VI deixar

de observar enunciado de súmula ou de resolução do Pleno da CSRF, bem como o disposto no art. 62;

Márcio Robson Costa