



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

Processo n° 10880.913187/2006-01
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3301-005.081 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de agosto de 2018
Matéria IPI
Recorrente VOX EDITORA EIRELI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/03/2002, 01/04/2003 a 30/06/2003

RESSARCIMENTO. INSUMOS. CRÉDITO. FABRICAÇÃO DE PRODUTOS NÃO-TRIBUTADOS (NT).

De acordo com a Súmula CARF n° 20 não há direito aos créditos do IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Valcir Gassen - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Winderley Moraes Pereira, Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques D Oliveira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Salvador Cândido Brandão Junior, Ari Vendramini, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 273 a 306) interposto pelo Contribuinte, em 29 de maio de 2013, contra decisão consubstanciada no Acórdão nº 14-36.946 (fls. 262 a 270), de 14 de março de 2012, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP) – DRJ/RPO – que decidiu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a Manifestação de Inconformidade (fls. 180 a 191).

Visando a elucidação do caso e a economia processual adoto e cito o relatório do referido Acórdão:

O interessado em epígrafe pediu o ressarcimento do saldo credor do IPI, apurado no período em destaque, para ser utilizado na compensação dos débitos que declarou.

A autoridade competente indeferiu o pedido em razão do contribuinte não ter atendido as intimações fiscais, portanto, não comprovando seu direito ao crédito.

Segundo a fiscalização (Processo detentor do crédito no 19515.002162/2008-76):

Dos sete arquivos digitais solicitados (vide termo de início) conforme lay out definido pela IN 86/2001, apenas três foram entregues e, mesmo assim, somente o arquivo de fornecedores veio completo. Os dois outros entregues, que se referem as notas fiscais de entradas e saídas, portanto cruciais ao exame do mérito, não trouxeram as informações mais importantes como, produto, classificação fiscal dos mesmos, valores etc. Logo, imprestáveis para análise do pleito, conforme se pretendia.

- Dos livros fiscais cabe destacar o Livro Registro e Apuração do IPI que além de rasurado, demonstra uma escrituração inapropriada que não reflete os reais números relativos ao imposto que deveria registrar, o IPI. O contribuinte simplesmente registrou e estornou créditos extemporâneos sem qualquer critério ou legal ou racional de forma a permitir-nos entender o que, pelo menos, pretendia fazer. Ou seja, registros diversos em PA diversos sem correspondência entre ambos e, pior ainda, referente a créditos extemporâneos recuperados do passado (segundo ele de 1999), o qual não pode, por óbvio referir-se ao período de solicitação, quais sejam, os três primeiros trimestres de • 2003.

Em suma, a empresa praticou uma série de erros no pleito sob análise e nem sequer se dignou a apresentar os documentos e planilhas solicitados, assim como outros que pudessem embasar seu pedido. Não apresentou porque não os tem, assim como seu pretenso direito ao crédito.

A contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, encaminhada pelo órgão de origem como tempestiva, na qual alegou, em suma, que cumpriu integralmente a intimação, tendo apresentado tudo que lhe foi solicitado, inclusive informando o endereço eletrônico do diretor da empresa, do escritório contábil e do escritório jurídico, para quaisquer esclarecimentos. Também juntou uma “simulação” (SIC) de planilha que comprovaria seus créditos, independentemente dos créditos extemporâneos.

No mérito, argui que tem direito ao ressarcimento por força do princípio da não-cumulatividade previsto no artigo 153, §3º, II, da Constituição Federal; que o direito pleiteado encontra amparo na Lei no 9.779, de 1999, art. 11, e que a própria IN SRF no 33/99 corrobora o entendimento de que os produtos imunes possuem direito à utilização e manutenção do crédito do IPI, independentemente de serem classificados na TIPI como NT, conforme consultas que cita.

Tendo em vista a negativa do pleito o Contribuinte ingressou com Recurso Voluntário visando reformar a referida decisão.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valcir Gassen - Relator

O Recurso Voluntário interposto em face da decisão consubstanciada no Acórdão nº 14-36.946 é tempestivo e atende os pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

O ora analisado Recurso Voluntário visa reformar decisão que possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/03/2002, 01/04/2003 a 30/06/2003

RESSARCIMENTO. FABRICAÇÃO DE PRODUTOS NÃO-TRIBUTADOS (NT).

O direito ao aproveitamento, nas condições estabelecidas no art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, do saldo credor de IPI decorrente da aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem aplicados na industrialização de produtos, isentos ou tributados à alíquota zero, não alcança os insumos empregados em mercadorias não-tributadas (N/T) pelo imposto.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

De forma preliminar, o Contribuinte aduz que cumpriu o termo de intimação e apresentou as informações solicitadas pela Fiscalização acerca da apuração de IPI, mesmo que tenha em um primeiro momento cumprido parcialmente o leiaute do arquivo da IN nº 86/01, e, requer que em nome dos princípios da razoabilidade, proporcionalidade, ampla defesa, eficiência e verdade real, seja realizada produção de novas alegações, arguições e reexame da matéria de fato, todas fundamentadas.

Com a devida vênia, discordo do Contribuinte que isso se trate de questão preliminar, uma vez que não há nenhuma alegação que não seja relacionada diretamente com o mérito da lide, sendo assim, passo a analisar a matéria de mérito objeto do presente processo.

A presente lide tem por objeto a discussão acerca dos créditos extemporâneos e do aproveitamento de crédito de IPI decorrente da aquisição de insumos, matérias primas - MP, produtos intermediários - PI e materiais de embalagem - ME, aplicados na

industrialização de produtos isentos ou tributados à alíquota zero, e se alcança ou não os insumos empregados em mercadorias não-tributadas (N/T), imunes, pelo imposto.

Em relação aos créditos extemporâneos assim argumenta o Contribuinte em seu recurso (fls. 279 e 280):

Já mencionado anteriormente, contudo, convém ressaltar, que as aquisições cujos insumos foram utilizados no processo produtivo, tais como as matérias primas (MP), os produtos intermediários (PI) e os materiais de embalagem (ME), garantidores de crédito de IPI que podiam ser mantidos na escrita fiscal e geraram o direito ao pedido de ressarcimento de IPI, são referentes às **NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO** adquiridas em operações cuja escrituração foi realizada com os **Códigos Fiscais de Operações e Prestações — CFOP**.

Isso se deveu porque até o começo do aproveitamento dos créditos, a empresa não tinha total consenso do entendimento da Receita Federal no sentido de inserir no rol de tributação as empresa que exploravam a atividade gráfica.

Não se quer alegar aqui o simples desconhecimento da lei. A lei não era clara e precisou de grande empenho por parte da Receita Federal para que sua interpretação acerca dos comandos normativos fosse difundida.

(...)

Entretanto, um novo fato pareceu ter dado fim à controvérsia que se instaurara quando da edição da Lei Complementar nº 116/03. Desta vez, mais evoluídos no trato com as leis, os legisladores evitaram deixar brechas capazes de distorcerem o intento da norma. Além de revogar expressamente o artigo 8º do Decreto-Lei nº 406/68, bem como seus respectivos parágrafos, o artigo segundo, parágrafo segundo da Lei Complementar, esclareceu:

"§ 2º. Ressalvadas as exceções expressas na lista anexa, os serviços nela mencionados não ficam sujeitos ao Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias".

Foi a partir da edição da nova lei que o Contribuinte começou a analisar a questão. Com receio de se creditar indevidamente, já que neste caso há expressa previsão vedando tal expediente, a empresa passou a acompanhar algumas consultas fiscais que tratavam do tema. Foi somente quando percebeu que de fato sua atividade estava sujeita ao IPI que partiu para o aproveitamento dos créditos.

Esse aproveitamento, contudo, somente poderia ser feito de forma extemporânea, no período quinquenal e respeitada a forma estabelecida em lei.

(...)

A contagem do prazo de cinco anos para a escrituração e aproveitamento dos créditos de IPI inicia-se na data de entrada dos insumos que dão direito ao crédito. Trata-se o caso em questão de creditamento escritural extemporâneo de IPI no Livro Registro de Apuração de IPI dentro do prazo quinquenal (CTN e Decreto nº 20.910/32). (...)

Com isso, observa-se que o Contribuinte argumenta no sentido de que a legislação permite que se tenha o direito de realizar o lançamento do crédito extemporâneo na escrita final, e que esses créditos reconhecidos sejam passíveis de ressarcimento, uma vez que demonstra que o saldo credor ressarcível decorre da aquisição de insumos aplicados diretamente na industrialização de produtos imunes.

Ocorre que para que se faça a análise da existência e possível reconhecimento do direito aos créditos extemporâneos, é necessário que se demonstre o alegado na escrita fiscal.

Neste sentido, segundo a autoridade administrativa fiscal, no Processo nº 19515.002162/2008-76, detentor do crédito, o Contribuinte não ofertou a documentação necessária, o que também não o fez quando da interposição do presente recurso. Assim fez consignar a fiscalização:

Dos sete arquivos digitais solicitados (vide termo de início) conforme lay out definido pela IN 86/2001, apenas três foram entregues e, mesmo assim, somente o arquivo de fornecedores veio completo. Os dois outros entregues, que se referem as notas fiscais de entradas e saídas, portanto cruciais ao exame do mérito, não trouxeram as informações mais importantes como, produto, classificação fiscal dos mesmos, valores etc. Logo, imprestáveis para análise do pleito, conforme se pretendia.

- Dos livros fiscais cabe destacar o Livro Registro e Apuração do IPI que além de rasurado, demonstra uma escrituração inapropriada que não reflete os reais números relativos ao imposto que deveria registrar, o IPI. O contribuinte simplesmente registrou e estornou créditos extemporâneos sem qualquer critério ou legal ou racional de forma a permitir-nos entender o que, pelo menos, pretendia fazer. Ou seja, registros diversos em PA diversos sem correspondência entre ambos e, pior ainda, referente a créditos extemporâneos recuperados do passado (segundo ele de 1999), o qual não pode, por óbvio referir-se ao período de solicitação, quais sejam, os três primeiros trimestres de • 2003.

Em suma, a empresa praticou uma série de erros no pleito sob análise e nem sequer se dignou a apresentar os documentos e planilhas solicitados, assim como outros que pudessem embasar seu pedido. Não apresentou porque não os tem, assim como seu pretenso direito ao crédito.

A contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, encaminhada pelo órgão de origem como tempestiva, na qual alegou, em suma, que cumpriu integralmente a intimação, tendo apresentado tudo que lhe foi solicitado, inclusive informando o endereço eletrônico do diretor da empresa, do escritório contábil e do escritório jurídico, para quaisquer esclarecimentos. Também juntou uma “simulação” (SIC) de planilha que comprovaria seus créditos, independentemente dos créditos extemporâneos.

Já no voto do acórdão ora recorrido assim o relator expôs (fls. 264):

Conforme resta claro nos autos, a imprestabilidade das informações é patente, realmente impedindo a fiscalização e apurar a liquidez e certeza do direito creditório invocado, sendo que a “simulação” de planilha de apuração do IPI anexada pelo contribuinte não substitui a escrituração do Livro de Registro de Apuração do IPI, mormente se desacompanhada da relação das notas fiscais de entradas e saídas informando, produto, classificação fiscal dos mesmos, valores etc, conforme pedidos pela fiscalização.

Como o Contribuinte requer reconhecido o direito a créditos extemporâneos e não faz prova da sua existência, tornando inviável a sua constatação, voto por negar provimento ao recurso neste ponto.

No segundo ponto do Recurso Voluntário, o Contribuinte aduz pelo direito à manutenção do crédito gerados na aquisição de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, aplicados na industrialização de produtos, que, conforme alega o Contribuinte, são imunes, e para tanto o Contribuinte fundamenta seu pedido no art. 11 da Lei nº 9.779 de 1999, na Instrução Normativa nº 33 de 1999 e no art. 18 do Regulamento de IPI.

Nesse sentido cito trecho do Recurso como forma de elucidar os argumentos do Contribuinte (fls. 295)

Conforme já exposto, o direito ao crédito (saldo credor trimestral) está condicionado às operações de saída, uma vez que, a formação do saldo credor decorrerá do confronto do crédito decorrente das operações de entrada, aquisições, com os débitos, nas operações de saídas, venda dos produtos, tributadas à alíquota zero, **inclusive imunes** com direito à manutenção do imposto.

Na escrita fiscal a formação do saldo credor ocorrerá quando as operações de entrada, créditos, são superiores às operações de saída, débitos, ou quando houver algum benefício fiscal.

É o que disciplina o art. 4º da IN 33/99 ao dispor que "o direito ao aproveitamento, nas condições estabelecidas 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.

Veja que o texto ordinário supra é bem claro ao estabelecer o direito à manutenção e aproveitamento dos créditos também nas aquisições de MP, PI e ME aplicados na industrialização de produtos imunes.

Em seguida, o Contribuinte passa a discorrer acerca do direito ao crédito de IPI quanto aos produtos que der saída com imunidade, frisando a característica da não cumulatividade deste tributo, e o direito subjetivo sobre a compensação de créditos resultantes das operações anteriores.

Acerca desses argumentos do Contribuinte, cito trechos do ora recorrido Acórdão que bem define o entendimento da DRJ, e o faço, como razões para decidir (fls. 264 e 265):

Por outro lado, ainda que a escrituração e os arquivos digitais estivesse impecáveis, no mérito, restringe-se a defesa quanto ao direito de se creditar pelas entradas de insumos para produção de produtos não-tributados pelo IPI.
(..)

Quanto ao direito ao crédito, deve-se ressaltar que tanto a Lei nº 9.779, de 1999, em seu artigo 11, como a IN/SRF nº 33, de 1999, em momento algum autorizaram o crédito em relação às entradas de insumos aplicados na industrialização de produtos não-tributados pelo IPI. Se o produto é não-tributado ele está fora do campo de incidência do imposto, não havendo de se cogitar da atuação do princípio da não-

cumulatividade e do regulamento do IPI, pois neste caso o IPI destacado nas notas fiscais de entrada de insumos deve ser contabilizado como custo.

Em que pesem os argumentos da manifestante, a Lei nº 9.779, de 1999, não tem natureza declaratória, com eficácia ex tunc, ou seja, não é puramente interpretativa. Com sua edição, houve uma inovação legislativa de jaez material, de natureza constitutiva (com eficácia ex nunc), uma alteração substancial do paradigma legal da espécie tributária em debate. A modificação é atinente ao nascimento do próprio direito ao crédito, e não, simplesmente à forma de reclamá-lo e usufruí-lo.

A Instrução Normativa SRF nº 33, de 1999, esta sim, de conformação puramente procedimental, regulou a matéria nova inserida no ordenamento jurídico pátrio, sob o influxo de todas as prerrogativas da Administração Tributária.

Assim é o teor do art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, resultante da conversão da Medida Provisória nº 1.788, de 30 de dezembro de 1998:

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 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal – SRF, do Ministério da Fazenda. (g.n)

Por condicionar a fruição da faculdade nele prevista à observância de normas expedidas pela SRF, que não existiam à época da publicação da Lei nº 9.779, de 1999, o art. 11 não é auto-aplicável. Seu disciplinamento foi feito pela IN SRF nº 33, de 4 de março de 1999, que produziu efeitos a partir de 01/01/1999.

Art. 1º A apuração e a utilização de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, inclusive em relação ao saldo credor a que se refere o art. 11 da Lei n.º 9.779, de 1999, dar-se-á de conformidade com esta Instrução Normativa.(g.n)

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:

I – quando do recebimento da respectiva nota fiscal, na hipótese de entrada simbólica dos referidos insumos;

II - no período de apuração da efetiva entrada dos referidos insumos no estabelecimento industrial, nos demais casos.

§ 1º O aproveitamento dos créditos a que faz menção o caput dar-se-á, inicialmente, por compensação do imposto devido pelas saídas dos produtos do estabelecimento industrial no período de apuração em que forem escriturados.

§ 2º No caso de remanescer saldo credor, após efetuada a compensação referida no parágrafo anterior, será adotado o seguinte procedimento:

I - o saldo credor remanescente de cada período de apuração será transferido para o período de apuração subsequente;

II - ao final de cada trimestre-calendário, permanecendo saldo credor, esse poderá ser utilizado para ressarcimento ou compensação, na forma da Instrução Normativa SRF nº 21, de 10 de março de 1997.

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

Art. 4º - O direito ao aproveitamento, nas condições estabelecidas 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.

Com a entrada em vigor de citadas normas, deixou de existir a obrigatoriedade de estornar o crédito relativo a insumo a ser empregado em produto isento, tributado com alíquota zero ou imune, sendo passível de aproveitamento (compensação com débitos na conta gráfica do imposto) nos moldes dos créditos anteriormente referidos como básicos, permitido inclusive o ressarcimento, o que, pelas normas anteriores, só era possível na hipótese de se tratar de crédito incentivado. Permaneceu obrigatório, no entanto, o estorno dos créditos relacionados a insumos empregados na fabricação de produtos não tributados.

Desta forma, o art. 11, da Lei nº 9.779, de 1999, e a IN SRF nº 33, de 1999, que admitem a possibilidade de se aproveitar o saldo credor do IPI oriundos da entrada de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, via ressarcimento, não se aplicam ao presente caso, já que foram aplicados em produtos não tributados pelo imposto.

De fato, a legislação não permite que seja realizado o creditamento na aquisição de insumos aplicados em produtos não tributados (NT), uma vez que o produto em si não está incluído no campo de incidência do IPI e conseqüentemente não gera a possibilidade de creditamento.

Salienta-se a existência da Súmula CARF nº 20 que prescreve que não há direito aos créditos do IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT.

Portanto, sobre este ponto, me filio a posição adotada pela DRJ no sentido de negar provimento ao pedido do Contribuinte.

Conclusão

Na análise dos autos do processo e da legislação aplicável voto por negar provimento ao Recurso Voluntário do Contribuinte.

(assinado digitalmente)

Valcir Gassen

Processo nº 10880.913187/2006-01
Acórdão n.º **3301-005.081**

S3-C3T1
Fl. 331
