



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

Processo nº	10880.979374/2010-25
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	3301-005.937 – 3^a Câmara / 1^a Turma Ordinária
Sessão de	27 de março de 2019
Matéria	RESSARCIMENTO DE IPI, INSUMO EMPREGADO NA FABRICAÇÃO DE PRODUTO IMUNE
Recorrente	SPAL INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS S/A
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

CRÉDITO DE IPI. ART. 11 DA LEI N° 9.779/99. PRODUTO FINAL IMUNE OU NT. APROVEITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Apenas os créditos do imposto relativos às aquisições de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, que se destinem a emprego na industrialização de produtos tributados ou com alíquota zero e isentos, podem compor o saldo credor do IPI apurado em cada período pelo estabelecimento industrial e, por conseguinte, compor o saldo credor acumulado a cada trimestre-calendário destes estabelecimentos. Os produtos finais imunes são enquadráveis como "Não Tributados", o que atrai a incidência da Súmula CARF nº 20.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros Winderley Morais Pereira (Presidente), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Valcir Gassen, Liziane Angelotti Meira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes e Semíramis de Oliveira Duro.

Relatório

Adoto o relatório da decisão de piso, por bem descrever os fatos:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta pela empresa SPAL INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS S/A, em nome de seu estabelecimento de CNPJ 61.186.888/0003-55, em contrariedade à decisão que indeferiu o pedido de ressarcimento PER nº 22387.35344.191207.1.1.01-4763 e não homologou a compensação a ele vinculada, declarada na DCOMP nº 24829.11668.211207.1.3.01-6690, que utilizou o crédito de ressarcimento de IPI relativamente ao 3º trimestre de 2006, no montante de R\$ 1.268.078,75 (um milhão, duzentos e sessenta e oito mil, setenta e oito reais, setenta e cinco centavos). Do crédito pleiteado nada foi reconhecido.

De acordo com o despacho decisório (e-fl. 810), o valor pleiteado não foi reconhecido em face da constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento era inferior ao valor pleiteado e da glosa de créditos efetuada em procedimento fiscal. Instruindo o despacho decisório no sentido de evidenciar as mencionadas constatações, os pertinentes demonstrativos de apuração (e-fls. 811/813) foram disponibilizados à interessada no sítio eletrônico da RFB, conforme se informa no corpo do despacho decisório.

No Relatório de Ação Fiscal (e-fls. 816/819), a autoridade fiscal expõe os motivos e fundamentos das glosas efetuadas. Em resumo, relatou que:

- A fiscalizada comercializa água mineral, produto imune ao imposto devido ao art. 155, § 3º, da Constituição Federal, e classificada na TIPI pelo código 2201.10.00 ex. 01 – NT. No que toca ao aproveitamento dos créditos de IPI, a empresa justifica-se com o art. 4º da Instrução Normativa SRF nº 33, de 4 de março de 1999.

- O Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 5, de 17 de abril de 2006, esclarece que não dá direito ao crédito a saída de produtos, do estabelecimento industrial, com classificação “NT” na TIPI. Apenas a imunidade em decorrência de exportação para o exterior é que propicia o aproveitamento dos créditos de insumos empregados nesses produtos.

- O art. 190, § 1º, RIPI/2002, dispõe que não devem 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.

- Em razão da impossibilidade de aproveitamento, foram glosados todos os créditos de insumos empregados nos produtos classificados como 2201.10.00 ex.01. As notas fiscais glosadas estão relacionadas no Anexo ao Relatório de Ação Fiscal (e-fls. 820/888).

Com base nas glosas efetivadas, o despacho decisório foi emitido, indeferindo-se o pedido de ressarcimento e não se homologando a compensação vinculada ao pedido.

Cientificada da decisão em 13/09/2012, a interessada manifestou a sua inconformidade em 11/10/2012 (e-fls. 890/913). Em síntese, aduziu as seguintes razões:

- Primeiramente, em detalhada explanação, intenta comprovar que o produto industrializado pelo estabelecimento trata-se de produto amparado pela imunidade constitucional.

- Com citações doutrinárias, conclui que pouco importa se não há expressa menção à possibilidade de crédito na hipótese de imunidade. Se mesmo nos casos de isenção ou alíquota zero, há a manutenção do crédito, é evidente que, na hipótese da imunidade, originária em previsão da Constituição Federal, também haverá o direito ao crédito.

- A Instrução Normativa SRF nº 33, de 1999, reconheceu aos contribuintes do IPI, que industrializam produtos sujeitos à alíquota zero, isenção e imunidade, o direito de manter os créditos destacados nas notas fiscais referentes às matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem empregados na etapa de industrialização de tais produtos. As determinações do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 5, de 2006, conflitam frontalmente com as interpretações até então adotadas pela própria Receita Federal.

- Há também uma grande incoerência no reconhecimento de crédito, nas hipóteses de alíquota zero ou isenção, com a negativa quando há saídas desoneradas pela regra da imunidade.

- O extinto Conselho de Contribuintes, atual CARF, em caso que tratou da mesma questão discutida nos presentes autos, confirmou a possibilidade do creditamento. Trazendo à colação decisões judiciais, observa que a jurisprudência se posiciona no mesmo sentido sobre o assunto.

Ao final requer seja julgada procedente a manifestação de inconformidade e que todos os avisos e intimações sejam dirigidos aos procuradores que a subscrevem.

A 8ª Turma de Julgamento da DRJ/RPO, no acórdão nº 14-45.568, negou provimento à manifestação de inconformidade, com decisão assim ementada:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS - IPI*

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

*CRÉDITOS DE IPI. INSUMOS EMPREGADOS NA
FABRICAÇÃO DE PRODUTOS “NT”. OBRIGATORIEDADE
DO ESTORNO.*

Os créditos do IPI decorrentes da aquisição de insumos tributados aplicados na industrialização de produto classificado na TIPI como “NT” (não-tributado) não participam da apuração do saldo credor trimestral para efeito do

ressarcimento/compensação de que trata o art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, consoante dispõe o art. 2º, § 3º, da IN SRF nº 33, de 1999, e o art. 2º, I, do ADI SRF nº 5, de 2006.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

INTIMAÇÃO ENDEREÇADA AO PROCURADOR.

Dada a existência de determinação legal expressa em sentido contrário, indefere-se o pedido de endereçamento das intimações ao escritório do procurador.

Em recurso voluntário, a empresa reitera os termos de sua manifestação de inconformidade, para, ao final, requerer o provimento do recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora

O recurso voluntário reúne os pressupostos legais de interposição, dele, portanto, tomo conhecimento.

O art. 11 da Lei nº 9.779/1999 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.

Do dispositivo legal transcrito, tem-se que o saldo credor do IPI acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização de produtos tributados e isentos ou tributados à alíquota zero, poderá ser utilizado nos termos da Lei.

Contudo, na regulamentação do art. 11, foi publicada a IN SRF nº 033/1999, para dispor sobre a apuração e utilização do crédito do IPI, cujos art. 2º e art. 4º prescrevem:

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 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.

Ressalte-se que a referida Instrução Normativa, em seu art. 4º, dispõe sobre benefício fiscal sem o correspondente suporte na Lei nº 9.779/99, uma vez que não se confundem os institutos – alíquota zero, isenção e imunidade.

Sobre esse aspecto, confira-se o voto do Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, no acórdão nº 9303-006.516:

A questão se complica, um pouco, em razão do contido no art. 4º da instrução normativa acima reproduzido, em que se altera a dicção da lei, prevendo-se, também, o aproveitamento do imposto relativamente a insumos aplicados em produtos imunes, podendo levar a entender que o benefício se estenderia a todas as hipóteses constitucionais de imunidade.

Contudo, a leitura que se deve fazer do art. 4º da IN SRF nº 33/1999 não pode ser isolada de sua matriz legal (art. 11 da Lei nº 9.779/1999) e do ordenamento jurídico como um todo, 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. 1.502.

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 exportação goza de imunidade tributária, produtos esses que, se comercializados no mercado interno, em regra, seriam tributados pelo IPI.

A instrução normativa não tem poder para estender, sem base legal, o benefício fiscal para os produtos NT e/ ou imunes, como o são os derivados de petróleo. Foi nesse sentido que se posicionou a SRF ao editar o ADI nº 5/2006:

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 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.

Apenas os créditos do imposto relativos às aquisições de matéria-prima, produto intermediário, e material de embalagem que se destinem a emprego na industrialização de produtos tributados ou com alíquota zero e isentos podem compor o saldo credor do IPI apurado em cada período pelo estabelecimento industrial e, por conseguinte, compor o saldo credor acumulado a cada trimestre-calendário destes estabelecimentos.

Os produtos da Recorrente (água mineral) são imunes por força do art. 155, §3º da CF/88. Logo, são enquadráveis como "Não Tributados", o que atrai a incidência da 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. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora