



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10882.003252/2002-36
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9303-005.255 – 3ª Turma
Sessão de 20 de junho de 2017
Matéria IPI - PEDIDO DE RESSARCIMENTO - PRODUTOS IMUNES
Recorrente DONNELLEY COCHRANE GRÁFICA E EDITORA DO BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/1999 a 30/06/1999

RECURSO ESPECIAL. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. COMPROVAÇÃO. ADMISSIBILIDADE.

É de se conhecer o recurso especial quando comprovado o dissenso jurisprudencial em relação à lide posta em recurso - direito ou não ao crédito de IPI relativos aos insumos aplicados na industrialização de produtos imunes.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/1999 a 30/06/1999

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. SALDO CREDOR. INSUMOS APLICADOS NA INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUTOS IMUNES. LIVROS E LISTAS TELEFÔNICAS. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

A aquisição de insumos utilizados na industrialização de produtos beneficiados com a imunidade prevista para os livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão não gera crédito de IPI.

O direito à manutenção de créditos por entrada de insumos tributados alcança apenas insumos utilizados na industrialização de produtos isentos, tributados à alíquota zero ou com imunidade decorrente de exportação.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/1999 a 30/06/1999

EXCLUSÃO DE PENALIDADES E ACRÉSCIMOS LEGAIS. OBSERVÂNCIA DAS NORMAS COMPLEMENTARES. INOCORRÊNCIA.

Inexiste a possibilidade de exclusão da imposição de penalidades, de cobrança de juros de mora e de atualização do valor monetário da base de

cálculo do tributo em decorrência da observância das normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos, quando a legislação de regência não autoriza o procedimento do contribuinte.

Recurso Especial do Contribuinte Negado

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial. Vencido o Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas (Relator), que não conheceu do recurso. No mérito, por voto de qualidade, acordam em negar-lhe provimento. Vencidos os Conselheiros Tatiana Midori Migiyama, Demes Brito, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello, que lhe deram provimento. Designada para redigir o voto vencedor, quanto ao conhecimento, a Conselheira Tatiana Midori Migiyama, a qual manifestou intenção de apresentar declaração de voto. Nos termos do art. 58, § 5º, Anexo II, do RICARF, o conselheiro Luiz Augusto do Couto Chagas (Suplente convocado) não votou neste julgamento, por se tratar de questão já votada pelo Conselheiro Júlio César Alves Ramos na sessão anterior.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício e Relator

(assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama - Redatora Designada

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Charles Mayer de Castro Souza (Suplente convocado), Demes Brito, Luiz Augusto do Couto Chagas (Suplente convocado), Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Cuida-se de Recurso Especial (fls. 207 a 220¹) interposto pelo contribuinte contra o Acórdão nº 3102-001.506, de 24 de maio de 2012 (fls. 194 a 202), com fulcro no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RI - CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009. O acórdão recorrido está assim ementado:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS - IPI*

Período de apuração: 01/04/1999 a 30/06/1999

*INSUMOS EMPREGADOS EM PRODUTOS IMUNES.
LIMITES AO CREDITAMENTO*

¹ A numeração das folhas reporta-se à atribuída nos autos digitais.

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 ressarcimento ou compensação.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE

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

Recurso Voluntário Negado

Consta do texto da decisão:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em rejeitar preliminares de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos Conselheiros Adriana Oliveira e Ribeiro, Álvaro Lopes de Almeida Filho e Nanei Gama.

Em síntese, a decisão ratificou o indeferimento do pedido de ressarcimento de créditos de IPI relativos a entrada de insumos tributados e aplicados na industrialização de produtos beneficiados com a imunidade prevista no art. 150, inciso VI, alínea “d”, da Constituição da República Federativa do Brasil – CF/88 (livros, jornais, periódicos e papel destinado a sua impressão).

No Recurso Especial, o contribuinte suscita dissídio jurisprudencial quanto ao direito ao aproveitamento de créditos relativos às aquisições de insumos utilizados na fabricação de produtos imunes, no caso, livros e periódicos; e ao afastamento da aplicação do art. 100 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional - CTN.

No mérito, argumenta que a Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, o Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, aprovado pelo Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002 – RIPI/2002 e a Instrução Normativa SRF nº 33, de 4 de março de 1999, autorizam as compensações de saldos credores de IPI decorrentes de saídas imunes, qualquer que seja a razão da imunidade. Ressalta que nenhum desses atos cria qualquer distinção entre os motivos possíveis para a imunidade, tratando sempre genericamente de "produtos imunes", sendo descabida a interpretação limitada feita pelo acórdão recorrido, que limitou a possibilidade de creditamento, exclusivamente, nos casos de imunidade por exportação.

Quanto ao art. 100 do CTN, insiste na sua aplicação ao caso dos autos, haja vista que o contribuinte pautou sua conduta tributária nas regras e nos atos normativos exarados pela própria Receita Federal do Brasil (referindo-se à IN-SRF nº 33, de 1999), razão pela qual devem ser excluídas a imposição de penalidades e cobrança de juros de mora, além da atualização monetária.

Por meio do Despacho nº 3100-087, de 11 de abril de 2014 (fls. 254 a 257), o Presidente da 1ª Câmara admitiu o apelo.

O feito foi contrarrazoado, fls. 259 a 262. A PGFN alega que a possibilidade de se utilizar créditos decorrentes da aquisição insumos empregados em produtos imunes é, sem dúvida, restrita aos casos de imunidade conferida a produtos industrializados destinados à exportação, única expressamente prevista em ato com força de lei. Ressalta que é totalmente inaplicável à hipótese o art. 100 do CTN, devendo ser mantida a exigência de multa e juros de mora, porque as normas complementares nunca tiveram o alcance pretendido pelo sujeito passivo.

É Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator

Admissibilidade

O recorrente foi intimado da decisão recorrida em 22/04/2013 (cfe. A.R., fl. 205). Assim, o recurso formulado em 07/05/2013 (cfe. Carimbo de protocolo apostado na fl. 207) é tempestivo.

Ademais, trata-se de matérias prequestionadas e o instrumento recursal foi adequadamente instruído, mediante cópia do inteiro teor dos Acórdãos 202-16.984, 202-18.019, 3401-002.020 e 204-03.023. Nada obstante, cotejando os acórdãos paragonados, parece-me impossível estabelecer base de comparação para a dedução dos dissídios.

Em relação à primeira divergência – direito ao aproveitamento de créditos relativos às aquisições de insumos utilizados na industrialização de produtos imunes – cuida-se, no caso concreto, da fabricação de livros e listas telefônicas, cuja imunidade tem supedâneo no art. art. 150, inciso VI, alínea “d”, da Constituição da República Federativa do Brasil – CF/88. Os acórdãos indicados como paradigma nº 202-16.984 e nº 202-18.019 debruçam-se sobre casos concretos que envolvem produtos situados fora do campo de incidência do imposto, água mineral e lubrificantes, respectivamente, cuja imunidade está prevista art. 155, § 3º, da CF/88. Quanto à segunda divergência – incidência do art. 100 do CTN ao caso dos autos – deve-se atentar para o fato de os presentes autos versarem sobre pedido de ressarcimento de IPI, ao passo que os acórdãos indicados como paradigma cuidam de lançamento de ofício de Contribuição para o PIS.

É noção comezinha, em se tratando de espécies díspares nos fatos embasadores da questão jurídica, não há como se estabelecer comparação e deduzir divergências. Neste sentido, o Acórdão nº CSRF/01-0.956, de 27/11/89:

“Caracteriza-se a divergência de julgados, e justifica-se o apelo extremo, quando o recorrente apresenta as circunstâncias que assemelhem ou identifiquem os casos confrontados. Se a circunstância, fundamental na apreciação da divergência a nível do juízo de admissibilidade do recurso, é “tudo que modifica um

fato em seu conceito sem lhe alterar a essência” ou que se “agrega a um fato sem alterá-lo substancialmente” (Magalhães Noronha, in Direito Penal, Saraiva, 1ª vol., 1973, p. 248), não se toma conhecimento de recurso de divergência, quando no núcleo, a base, o centro nevrálgico da questão, dos acórdãos paradigmas, são dispares. Não se pode ter como acórdão paradigma enunciado geral, que somente confirma a legislação de regência, e assente em fatos que não coincidem com os do acórdão inquinado.”

Portanto, voto pelo não conhecimento do apelo.

Mérito

Caso vencido na preliminar, adoto como razão de decidir, ao amparo do § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, o voto condutor do Acórdão nº 3401-003.313, de 24 de janeiro de 2017, unânime, em caso idêntico ao dos autos, com as homenagens devidas ao seu relator, Conselheiro Rosaldo Trevisan:

(...)

Sobre o tema, a empresa, em seu recurso voluntário, endossa que industrializa produtos imunes com os insumos adquiridos, mas entende que, por ser a imunidade cláusula pétrea, faz jus ao crédito.

Tais alegações seriam relevantes se o fisco estivesse a existir o IPI em relação aos produtos imunes, mas esse não é o caso em análise nestes autos, limitado a demanda de crédito, por parte da empresa, em relação à aquisição de insumos para fabricação de produtos imunes. Não se está, repita-se, a analisar tributação de operação imune, mas a avaliar se a empresa faz jus a crédito sobre operação não tributada em função de imunidade.

E, nesse sentido, cabível verificar o teor do artigo 11 da Lei nº 9.779/1999:

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^aSecretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda, (grifo nosso)

Veja-se que o dispositivo legal expressamente assume a possibilidade de crédito em relação a insumos aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero (silenciando em relação aos imunes e não tributados). E veja-se também que a fruição fica condicionada à observância das normas expedidas pela RFB.

A RFB expediu, em relação ao tema, a Instrução Normativa nº 33/1999, que, em seu artigo 4º, já não silenciou em relação a produtos imunes:

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. (grifo nosso)

Mas a própria RFB, no Ato Declaratório Interpretativo nº 6/2008, esclareceu que:

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 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. 5ª 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." (grifo nosso)

Assim, a empresa poderia utilizar o saldo credor, na forma do artigo 11 da Lei nº 9.779/1999, apenas se as aquisições de insumos fossem efetivamente para um processo industrial de fabricação de produto imune, destinado à exportação. No entanto, no presente processo, sequer se esforça a recorrente para demonstrá-lo, pecando em seu dever de carrear ao processo elementos que atestem a liquidez e a certeza do direito de crédito.

Ainda que se afaste a imperfeição, às vezes presente na Tabela de Incidência do IPI, de considerar como "NT" (não tributados) produtos que, em verdade, são efetivamente resultantes de um processo de industrialização, mas imunes, permanece sem amparo o direito de crédito, visto não se verificar, nos autos, ser o produto destinado à exportação.

Nesse sentido tem decidido este CARF:

CRÉDITO DE IPI. INSUMOS UTILIZADOS NA INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUTOS IMUNES EM RAZÃO DO ART, 150, INCISO III, alínea "d" da CF, IMPOSSIBILIDADE DE CRÉDITO, Não gera crédito de

IPI a aquisição de insumos utilizados na industrialização de produtos cuja imunidade decorra do art. 150, inciso III, alínea "d" da Constituição Federal, A previsão para manutenção dos créditos previsto no art. 11, da Lei nº 9.779/99, alcança exclusivamente aqueles insumos utilizados na industrialização de produtos isentos, tributados à alíquota zero e imunes, caso a imunidade decorrer da exportação, (Acórdão nº 3201-002.096, Rei. Cons. Charles Mayer de Castro Souza, unânime, sessão de 15 mar. 2016) (a menção deveria ser ao inciso VI e não ao inciso III do art. 150 da CF) (No mesmo sentido, e também unânime, o Acórdão nº 3301-002.280, de 27 mar. 2014)

Por derradeiro, destaque-se que também o Superior Tribunal de Justiça tem leitura não alargada do artigo 11 da Lei nº 9.779/1999 (REsp nº 1.015.855/SP).

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário apresentado.

Sufragando integralmente as considerações do Conselheiro Rosaldo Trevisan, não há direito ao creditamento do IPI eventualmente cobrado na aquisição de insumos aplicados na fabricação de livros e listas telefônicas, produtos imunes ao imposto, nos termos do art. 150, inc. IV, alínea "d", da CF/88.

Quanto à aplicação do parágrafo único do art. 100 do CTN, suplicada pelo recorrente, parece-me impossível. Leia-se o dispositivo:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios,

Parágrafo único, A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Com efeito, a aplicação do dispositivo pressuporia o reconhecimento de que o Regulamento do IPI ou a IN-SRF nº 33, de 1999, implicaria o reconhecimento de teriam o conteúdo defendido pelo recorrente e que, em razão de ato posterior – o Ato Declaratório Interpretativo nº 5, de 2006, tal interpretação teria sido afastada. No entanto, à exceção dos produtos destinados à exportação, a legislação de regência nunca autorizou o aproveitamento de créditos nas hipóteses em que o contribuinte dá saída a produtos imunes, não vejo como reconhecer a alegada ilegalidade do ADI SRF nº 05, de 2006. Assim, não há como escudar-se

de eventuais penalidades e acréscimos legais com base no parágrafo único, já que, no caso concreto, o contribuinte não comprovou a observância de qualquer norma complementar.

Conclusão

Com essas considerações, voto por não conhecer do apelo. Acaso vencido na preliminar, no mérito, nego provimento ao recurso especial.

(assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas

Voto Vencedor

Conselheira Tatiana Midori Migiyama, Redatora Designada

No que tange ao conhecimento, peço vênia ao ilustre relator para manifestar o que segue.

Recorda-se que a divergência suscitada em recurso interposto pelo sujeito passivo se resume a glosa de crédito de IPI relativos a insumos aplicados na industrialização de produtos imunes, eis que o colegiado do acórdão recorrido entendeu que a glosa dos créditos de IPI deveria ser mantida ao fundamento de que não era passível de crédito de IPI a aquisição de insumos utilizados na industrialização de produtos imunes.

Enquanto, no acórdão paradigma, entendeu-se que o fato da operação realizada pela recorrente não seria impeditivo ao reconhecimento do direito creditório, possibilitando o aproveitamento de créditos do IPI quando os produtos forem imunes.

Vê-se que, independentemente da especificidade de cada produto imune vislumbrado no acórdão recorrido e no acórdão paradigma, o cerne da lide se resume na discussão acerca do direito ao crédito de IPI relativo a insumos aplicados na industrialização de produtos imunes.

O que, por conseguinte, tem-se que restou comprovado o dissenso jurisprudencial – eis que as turmas adotaram entendimentos dissonantes. Ora, uma reconhecendo o direito ao crédito de IPI relativo a insumos aplicados na industrialização de produtos imunes, e a outra não.

Com essa exposição, decidiu o colegiado conhecer o recurso especial interposto pelo sujeito passivo.

(assinado digitalmente)
Tatiana Midori Migiyama

Declaração de Voto

Conselheira Tatiana Midori Migiyama

Depreendendo-se da análise dos autos, peço vênica para discorrer sobre o meu entendimento acerca da lide – se o sujeito passivo teria direito ao crédito de IPI relativos aos insumos aplicados na industrialização de produtos imunes.

É de se trazer que a Lei 9.779/99 disciplinou a compensação de saldos credores de IPI, e determinou que o saldo credor 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 sujeito passivo não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer outros tributos e contribuições administrados.

Eis o que traz tal dispositivo (Grifos meus):

*“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.”*

Tal dispositivo foi regulamentado à época pelo Decreto 4.544/02 – art. 195, *in verbis* (Grifos meus):

“Art. 195. Os créditos do imposto escriturados pelos estabelecimentos industriais, ou equiparados a industrial, serão utilizados mediante dedução do imposto devido pelas saídas de produtos dos mesmos estabelecimentos.

[...]

*§ 2º O saldo credor de que trata o § 1º, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de MP, PI e ME, aplicados na industrialização, inclusive de **produto isento ou tributado à alíquota zero ou imunes**, que o contribuinte não puder deduzir do imposto devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 207 a 209, observadas as normas expedidas pela SRF.”*

Nos termos do dispositivo, vê-se, então, que o Decreto 4.544/02 permitia a acessibilidade ao sujeito passivo do direito ao crédito de IPI decorrente de insumos tributados quando se tratava de industrialização de produtos imunes. É de se verificar pelo dispositivo que não havia restrição ao direito do r. crédito vinculando a fruição dessa “benesse” à necessidade de o sujeito passivo realizar operações de exportação.

Lembrando que tal Decreto era observado pelo sujeito passivo à época dos fatos.

Posteriormente, surgiu a IN SRF 33/99, que trouxe em seu art. 4º (Grifos meus):

*“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.*

Sendo assim, recorda-se que o RIPI/02 (vigente à época dos fatos e plenamente aplicável no caso vertente) e a IN SRF 33/99 entendiam devidas as compensações de saldos credores de IPI decorrentes de saídas imunes – independentemente se forem realizadas ou não operações de exportação.

Posteriormente, em 16.6.2010, foi publicado no DOU o Decreto 7.212/10, que revogou o Decreto 4.544/02, trazendo nova redação à sistemática a ser observada para fins de creditamento do IPI:

“Art. 256. Os créditos do imposto escriturados pelos estabelecimentos industriais, ou equiparados a industrial, serão utilizados mediante dedução do imposto devido pelas saídas de produtos dos mesmos estabelecimentos (Constituição, art. 153, § 3º, inciso II, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 49).

§ 1º Quando, do confronto dos débitos e créditos, num período de apuração do imposto, resultar saldo credor, será este transferido para o período seguinte, observado o disposto no § 2º (Lei nº 5.172, de 1996, art. 49, parágrafo único, e Lei nº 9.779, de 1999, art. 11).

*§ 2º O saldo credor de que trata o § 1º, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento, tributado à alíquota zero, **ou ao abrigo da imunidade em virtude de se tratar de operação de exportação, nos termos do inciso II do art. 18**, que o contribuinte não puder deduzir do imposto devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 268 e 269, observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (Lei nº 9.779, de 1999, art. 11).”*

E, nos termos do art. 616 do r. Decreto, a regra nova somente produziria efeitos a partir da data de sua publicação, restando claro que à época dos fatos o sujeito passivo poderia usufruir do direito ao crédito, eis que o RIPI/02 e a IN SRF 33/09 - que regulamentavam e disciplinavam o art. 11 da Lei 9.779/99 permitia tal “benesse”.

Sendo assim, vê-se claro que somente com a nova redação do art. 256, § 2º, do Decreto 7.212/10, é que começou a vigorar a nova restrição – qual seja, de que somente geraria direito ao crédito de IPI decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem quando aplicados na industrialização de produtos imunes destinados ao exterior.

À época dos fatos, é de se considerar também que o sujeito passivo considerou, além do RIPI/02 e IN SRF 33/09 – o entendimento proferido pela Receita Federal em diversas consultas. Frise-se as Soluções de Consulta emitidas pela Receita Federal do Brasil:

Solução de Consulta nº 14, de 13.02.2003.

"ASSUNTO: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

EMENTA: APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. PRODUTOS IMUNES - A partir de 01.01.99, poderão ser mantidos na escrita fiscal do IPI os créditos do imposto relativo à aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, empregados na industrialização de minerais do País, ainda que referidos minerais não sofram a incidência do imposto por força de imunidade constitucional.

DISPOSITIVOS LEGAIS: art. 11 da Medida Provisória nº. 1788/98; art. 11 da Lei nº. 9779/99; artigos 2º e 4º da IN SRF nº. 33/99; art. 155, parágrafo 3º da Constituição de 1988."

Solução de Consulta 316/2014

*"As indústrias de **produtos imunes**, pelas entradas de insumos ocorridas a partir de 01 de janeiro de 1999, passaram a ter direito ao creditamento do IPI, podendo o saldo de créditos excedentes, em cada trimestre, ser utilizado para compensação de dívidas próprias relativas a outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, observadas as condições estabelecidas na legislação aplicável."*

Mencionando os seguintes dispositivos legais: Lei nº. 9779, de 19.01.99, art. 11; Decreto nº. 4544, de 26.12.2002 (RIPI/2002); Instrução Normativa SRF nº. 33, de 04.03.99; IN SRF nº. 210, de 30.09.2002 e IN SRF nº. 414, de 30.03.2004."

Apenas para refletir, é de se trazer que o ADI SRF 5/06 – de discutível legalidade - determinou que não se aplicaria a manutenção e utilização dos créditos aos produtos amparados por imunidade, exceto quando decorrentes de exportação para o exterior. **Não obstante**, como exposto anteriormente, tal ato declaratório não poderia ser observado à época dos fatos, eis que inegável que o RIPI/02 e a IN SRF 33/99 são hierarquicamente superiores ao ato declaratório e não previam tal restrição para a utilização dos r. créditos.

Proveitoso ainda trazer que não se aplica ao caso em comento a Súmula CARF nº 20:

“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.”

Tal súmula foi editada, considerando os entendimentos proferidos nos seguintes acórdãos:

- Acórdão nº 202-15266, de 05/11/2003:

✓ Ementa:

“NORMAS PROCESSUAIS. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. PRAZO

DECADENCIAL. O termo inicial de contagem da decadência/prescrição para solicitação de restituição/compensação de valores pagos a maior não coincide com o dos pagamentos realizados, mas com o da resolução do Senado da República que suspendeu do ordenamento jurídico a lei declarada inconstitucional. Pedido acolhido para afastar a decadência.

COMPENSAÇÃO. Os indébitos, oriundos de recolhimentos efetuados nos moldes dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucionais pelo STF, deverão ser calculados considerando que a base de cálculo do PIS, até a edição da Medida Provisória nº1.212/95, é o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária.

ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. A atualização monetária, até 31/12/95, dos valores recolhidos indevidamente, deve ser efetuada com base nos índices constantes da tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº08, de 27/06/97, devendo incidir a Taxa SELIC a partir de 01/01/96, nos termos do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95. ”

- ✓ Tal acórdão, depreendendo-se da leitura da ementa e do voto e relatório, vê-se que não fazem menção à discussão presente nesse processo, tampouco faz a produtos imunes. Vê-se ainda que o acórdão é datado de 5.11.03 e o número reflete com o utilizado como fundamentado para a Súmula nº 20.

- Acórdão nº 202-15366, de 03/12/2003:

✓ Ementa:

“IPI - CRÉDITOS BÁSICOS - RESSARCIMENTO - INSUMOS UTILIZADOS NA FABRICAÇÃO DE PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS - À mingua de previsão legal, é vedado o aproveitamento de créditos de IPI referentes à aquisição de insumos utilizados na fabricação de produtos não tributados (NT na TIPI).

Com a entrada em vigor da Lei nº 9.779, de 1999, somente foi admitida a possibilidade de aproveitamento do saldo credor do IPI decorrente da aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem aplicados na industrialização de produtos isentos ou tributados à alíquota zero. Recurso ao qual se nega provimento. ”

- ✓ Não houve discussão no presente acórdão de produtos imunes, bem como restrição ao direito de crédito quando se referiam a produtos imunes sujeitos a exportação.
- Acórdão nº 202-15455, de 17/02/2004:
 - ✓ Ementa:

“IPI. CRÉDITOS BÁSICOS. RESSARCIMENTO. O Princípio da não-cumulatividade aplica-se apenas aos produtos tributados incluídos no campo de incidência desse imposto. Não geram direito a créditos de IPI as aquisições de insumos aplicados em produtos que correspondem à notação NT (Não Tributados) da tabela de incidência TIPI. Recurso ao qual se nega provimento.”
 - ✓ Não houve discussão no presente acórdão de produtos imunes, bem como restrição ao direito de crédito quando se referiam a produtos imunes sujeitos a exportação. Ademais, vê-se que, considerando o fato gerador ser anterior ao RIPI/02, nem foi vislumbrado discussão acerca da IN 33/09 e RIPI/02.
- Acórdão nº 202-16141, de 28/01/2005:
 - ✓ Ementa:

“IPI. DIREITO A CREDITAMENTO. Não há direito a crédito do IPI incidente nos insumos aplicados em produtos não tributados (NT). Recurso voluntário ao qual se nega provimento.”
 - ✓ Não houve discussão no presente acórdão de produtos imunes, bem como restrição ao direito de crédito quando se referiam a produtos imunes sujeitos a exportação. Ademais, vê-se que, considerando o fato gerador ser anterior ao RIPI/02, nem foi vislumbrado discussão acerca da IN 33/09 e RIPI/02.
- Acórdão nº 204-00488, de 11/08/2005:
 - ✓ Ementa:

“IPI. RESSARCIMENTO. Os produtos classificados na TIPI como NT estão fora da incidência do IPI, pelo que, em relação a eles, não há atividade industrial e, em

Processo nº 10882.003252/2002-36
Acórdão n.º **9303-005.255**

CSRF-T3
Fl. 305

consequência, não há legitimidade para creditamento das mercadorias adquiridas para sua produção. Recurso negado.”

- ✓ Não houve discussão no presente acórdão de produtos imunes, bem como restrição ao direito de crédito quando se referiam a produtos imunes sujeitos a exportação. Ademais, vê-se que, considerando o fato gerador ser anterior ao RIPI/02, nem foi vislumbrado discussão acerca da IN 33/09 e RIPI/02.

Em vista de todo o exposto, dou provimento ao recurso interposto pelo sujeito passivo.

É o meu voto.

(assinado digitalmente)
Tatiana Midori Migiyama