



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

**Processo nº** 10907.002288/2002-77  
**Recurso nº** 10.907.002288200277 Embargos  
**Acórdão nº** **3401-01.862 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 28 de junho de 2012  
**Matéria** IPI - CRÉDITO PRESUMIDO - RESSARCIMENTO - NULIDADE DECISÃO DRJ  
**Embargante** SIPAL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
**Interessado** SIPAL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/03/2001

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO SANADA COM ENFRENTAMENTO DE TEMÁTICA SUSCITADA NO RECURSO VOLUNTÁRIO.

De se admitir embargos de declaração que aponta, corretamente, a caracterização de omissão em Acórdão, que deixa de enfrentar preliminar de nulidade lançada para apontar a ocorrência de violação ao princípio da anterioridade.

NULIDADE. VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não caracteriza a violação ao princípio da anterioridade a citação, de forma meramente supletiva, de dispositivo legal instituído após a ocorrência dos fatos ensejadores do pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI. No caso, o enunciado de alguns dos dispositivos do RIPI/2002, citados no despacho decisório, é idêntico aos do RIPI/1998, o que caracteriza mero equívoco na indicação, incapaz, por si só, de ensejar a ofensa apontada. Da mesma forma, a citação de instrução normativa editada após o período de apuração não pode ensejar a referida violação, porquanto se deu apenas como forma de reforço ao que já estabeleceram os dispositivos do RIPI. Tampouco a invocação de Parecer da PGFN, também editado em data posterior aos períodos de apuração, é capaz de ensejar a nulidade do ato da autoridade fiscal, uma vez que trata-se de interpretação do órgão acerca do alcance do benefício fiscal trazido pela Lei nº 9.363, de 14 de dezembro de 1996. Além disso, foi mencionado em reforço às regras da IN SRF 23, de março de 1997.

Embargos acolhidos, porém sem efeitos infringentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos em acolher os embargos para sanar a omissão, porém, sem dar-lhes efeitos infringentes, nos termos do voto do Relator.

Júlio César Alves Ramos - Presidente

Odassi Guerzoni Filho - Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Emanuel Carlos Dantas de Assis, Ângela Sartori, Odassi Guerzoni Filho, Fernando Marques Cleto Duarte e Jean Cleuter Simões Mendonça.

## **Relatório**

Trata-se de embargos de declaração interpostos pela interessada contra o Acórdão nº 3401-00.597, de relatoria do ex-Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda, na ocasião vencido quanto às questões de mérito, tendo eu sido o Redator designado para elaborar o voto vencedor.

Segundo a Embargante o acórdão teria sido omissivo por ter deixado de analisar preliminar lançada no Recurso Voluntário e que versava sobre a existência de nulidade no voto proferido pela DRJ, nulidade essa que restaria caracterizada no fato de referida instância ter passado ao largo da análise de questionamento formulado na Manifestação de Inconformidade relacionado a uma alegada ofensa ao princípio da anterioridade.

Esclarece a Embargante que na Manifestação de Inconformidade denunciara tal ofensa em face de a DRF, ao fundamentar o despacho decisório de indeferimento de seu pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI, valer-se de dispositivos legais instituídos em data posterior aos períodos de apuração que ensejaram seu pedido. Referira-se ela, a Embargante, especificamente ao Decreto nº 4.544, de 2002, à IN SRF nº 313, de 2002, e ao Parecer PGFN/CAT nº 3.092, de 2002.

No essencial, é o Relatório.

## Voto

Conselheiro Relator Odassi Guerzoni Filho

Os embargos foram apresentados tempestivamente e a omissão neles apontada restou, de fato, caracterizada, razões pelas quais devem ser admitidos.

Ocorreu que, não obstante estivesse bastante claro na Manifestação de Inconformidade o questionamento quanto à fundamentação utilizada pela DRF para indeferir o pedido de ressarcimento, ou seja, dispositivos legais instituídos em datas posteriores ao do período de apuração, o que, caracterizaria, ao menos ao ver da Impugnante, uma ofensa ao princípio da anterioridade, a DRJ manifestou-se, ou melhor, não manifestou-se sobre referidos atos porquanto considerou que o ataque da interessada fora direcionado unicamente quanto aos seus aspectos de legalidade e de constitucionalidade.

Dito de outra forma, enquanto a Impugnante esperava pronunciamento quanto ao seu questionamento de uma alegada ofensa ao princípio da anterioridade, a DRJ tratou apenas de alegações de ofensa à constitucionalidade e de inconstitucionalidade dos referidos dispositivos, inclusive o da Lei nº 9.363, de 14 de dezembro de 1996.

Omitiu-se, portanto, daí a necessidade de os presentes embargos serem acolhidos e a matéria lançada pela Recorrente em seu Recurso Voluntário ser devidamente enfrentada.

Para tanto é preciso resgatar, ainda que de forma resumida e voltada para os aspectos ora em discussão, o histórico do caso.

O pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI apurado pela interessada no primeiro trimestre de 2001, formulado em setembro de 2002, fora indeferido pela DRF em Paranaguá-PR sob dois argumentos.

O primeiro por conta de os produtos “NT” por ela exportados não poderem fazer parte da base de cálculo do benefício. Invocou a autoridade fiscal a regra contida no parágrafo único do art. 3º da Lei nº 9.363, de 14 de dezembro de 1996, para buscar nos artigos 2º, parágrafo 3º, e 8º do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 4.544, de 2002, para afirmar que não é considerado estabelecimento industrial aquele que elabora produtos notados na TIPI como “NT”. Socorreu-se também do parágrafo 1º do art. 17 da IN SRF nº 313, de 03/04/2003, segundo a qual “Não integra a receita de exportação para efeito de crédito presumido, o valor resultante das vendas para o exterior de produtos não-tributados e produtos adquiridos de terceiros que não tenham sido submetidos a qualquer processo de industrialização pela pessoa jurídica produtora.”

E o segundo, ainda que *ad argumentandum*, pelo fato de terem sido registradas aquisições de insumos junto a fornecedores não contribuintes do PIS/Pasep e da Cofins. Neste caso, invocou orientação contida no Parecer PGFN/CAT nº 3.092, de 2002, segundo o qual, o crédito presumido de IPI somente deve ser restituído ao produtor/exportador se contiver na sua base de cálculo insumos adquiridos de fornecedores contribuintes do PIS/Pasep e da Cofins.

E foram as menções ao RIPI/2002, à IN SRF 313/2003 e ao Parecer da PFN de 2002, que ensejaram a reclamação da Recorrente, primeiro, na Manifestação de Inconformidade e, posteriormente, no Recurso Voluntário, de que teria havido ofensa ao princípio da anterioridade.

A Recorrente, com a devida vênia, não tem razão no seu apelo.

Primeiro, porque os conceitos de “produção, matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem” dos quais se valeu a fiscalização para motivar sua decisão de não reconhecer o crédito presumido de IPI, não foram instituídos em 2002 quando da edição do Decreto nº 4.544, de 2002; bem antes, já podiam ser encontrados, por exemplo, caso consultado fosse o Decreto nº 2.637, de junho de 1998, o RIPI anterior.

Para que a Recorrente não quede em dúvida, elaboro um quadro comparativo, no qual se verifica que não há uma vírgula sequer diferente entre os dispositivos de um e de outro decreto:

| Decreto nº 2.637, de 1998                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | Decreto nº 4.544, de 2002                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>Art. 2º O imposto incide sobre produtos industrializados, nacionais e estrangeiros, obedecidas as especificações constantes da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI (Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, art. 1º, e Decreto-lei nº 34, de 18 de novembro de 1966, art. 1º).</p> <p>Parágrafo único. O campo de incidência do imposto abrange todos os produtos com alíquota, ainda que zero, relacionados na TIPI, observadas as disposições contidas nas respectivas notas complementares, excluídos aqueles a que corresponde a notação "NT" (não-tributado) (Lei nº 9.493, de 10 de setembro de 1997, art. 13).</p> <p>Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único, e Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 46, parágrafo único):</p> <p>I - a que, exercida sobre matéria-prima ou produto intermediário, importe na obtenção de espécie nova (transformação);</p> <p>II - a que importe em</p> | <p>Art. 2º O imposto incide sobre produtos industrializados, nacionais e estrangeiros, obedecidas as especificações constantes da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI (Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, art. 1º, e Decreto-lei nº 34, de 18 de novembro de 1966, art. 1º).</p> <p>Parágrafo único. O campo de incidência do imposto abrange todos os produtos com alíquota, ainda que zero, relacionados na TIPI, observadas as disposições contidas nas respectivas notas complementares, excluídos aqueles a que corresponde a notação "NT" (não-tributado) (Lei nº 10.451, de 10 de maio de 2002, art. 6º)</p> <p>Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único, e Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 46, parágrafo único):</p> <p>I - a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação);</p> <p>II - a que importe em</p> |

| Decreto nº 2.637, de 1998                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          | Decreto nº 4.544, de 2002                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);</p> <p>III - a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem);</p> <p>IV - a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento);</p> <p>V - a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento).</p> <p>Parágrafo único. São irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados</p> <p>Art. 8º Estabelecimento industrial é o que executa qualquer das operações referidas no art. 4º, de que resulte produto tributado, ainda que de alíquota zero ou isento (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 3º).</p> | <p>modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);</p> <p>III - a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem);</p> <p>IV - a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento); ou</p> <p>V - a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento).</p> <p>Parágrafo único. São irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados</p> <p>Art. 8º Estabelecimento industrial é o que executa qualquer das operações referidas no art. 4º, de que resulte produto tributado, ainda que de alíquota zero ou isento (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º).</p> |

Tem-se, então, que o “pecado” cometido pela autoridade fiscal foi o de invocar dispositivos de um decreto de 2002, quando o correto teria sido o de 1998, falta essa, que, conforme visto acima, não causou qualquer prejuízo à defesa da interessada, vez que tratou-se apenas de erro quanto à indicação de dispositivo, e não de enunciado.

De outra parte, a citação pela autoridade fiscal da primeira parte do parágrafo 1º do art. 17 da IN SRF nº 313, de 2003, segundo a qual “Não integra a receita de exportação, para efeito de crédito presumido, o valor resultante das vendas para o exterior de produtos não-tributados e [omissis]”, também nenhum prejuízo pode ter causado à interessada, na medida em que, conforme consta expressamente do Despacho Decisório, no “item 9”, veio apenas corroborar o que já constara daqueles dispositivos do RIPI acima transcritos.

Lá consta no referido “item 9”: “Da mesma forma dispõe a Instrução Normativa SRF nº 313 [...]”, o que significa dizer que referido ato legal apenas reproduzira o teor do contido nos artigos 2º, parágrafo único, 4º e 8º do RIPI/2002.

Nenhuma ofensa trouxeram, pois, ao princípio da anterioridade, tanto a citação do RIPI 2002, quanto a do dispositivo da IN SRF 313, de 2003.

Por fim, pode-se afirmar que o mesmo tenha ocorrido em relação à citação pela autoridade fiscal, do Parecer PGFN/CAT nº 3.092, de 2003, visto que, na verdade, o ponto de apoio do Fisco fora o artigo 2º, parágrafo 2º da IN SRF 23, de 1997, de maneira que o referido parecer serviu apenas como um complemento, um “reforço” na argumentação. Além disso, trata-se de manifestação da Procuradoria da Fazenda Nacional acerca de seu entendimento sobre o alcance do benefício trazido pela Lei nº 9.363, de 14 de dezembro de 1996, não necessitando tal ato estar preso à observância do princípio da anterioridade, conforme equivocadamente invocou a ora Embargante.

### **Conclusão**

Em face do exposto, voto pela admissão dos presentes embargos, porém, nego-se-lhes provimento na íntegra.

Relator Odassi Guerzoni Filho - Relator



**Ministério da Fazenda**

## **PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO**

**O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.**

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

### **Histórico de ações sobre o documento:**

Documento juntado por ODASSI GUERZONI FILHO em 08/07/2012 21:13:48.

Documento autenticado digitalmente por ODASSI GUERZONI FILHO em 08/07/2012.

Documento assinado digitalmente por: JULIO CESAR ALVES RAMOS em 24/07/2012 e ODASSI GUERZONI FILHO em 08/07/2012.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 20/01/2020.

### **Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:**

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

**EP20.0120.14181.3DRC**

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

**Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:**

**743834CB3BE8EFC129A4463CE94C5BF400EADFED**