



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10930.002125/2004-69  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-007.979 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de dezembro de 2020  
**Recorrente** ARTENGE CONSTRUÇÕES CIVIS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/04/1994 a 30/06/2004

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA DE COMPETÊNCIA EXCLUSIVA DO JUDICIÁRIO. SÚMULA CARF Nº 2.

Nos termos da Súmula CARF nº 2 de 2009, este Conselho Administrativo não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)**

Período de apuração: 01/04/1994 a 30/06/2004

LEI Nº 9.779/1999, ARTIGO 11. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DO IPI. EMPRESAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL. IMPOSSIBILIDADE.

O artigo 11 da Lei nº 9.779/1999 permite o direito aos créditos decorrentes da aquisição de matérias-primas tributadas apenas quando destinadas á produção de bens isentos ou tributados á alíquota zero, não sendo aplicável às operações de construção civil, nos termos do artigo 5º do Regulamento do IPI, que exclui do campo de incidência do IPI atividades tais como construção de casas, edifícios, pontes, hangares, galpões e semelhantes, e suas coberturas, por não considerá-las industrialização.

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)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Renata da Silveira Bilhim, Carlos Alberto da Silva Esteves (suplente convocado), Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada),

Thais de Laurentiis Galkowicz e Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente). Ausente a Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne, substituída pela conselheira Sabrina Coutinho Barbosa.

## **Relatório**

Trata-se o processo de pedido de ressarcimento de saldo credor de IPI, com compensações atreladas, que foi indeferido integralmente pela autoridade fiscal, sob os seguintes fundamentos: i) que o pedido não foi feito nos termos da legislação; ii) que a empresa não se caracterizava como estabelecimento industrial ou equiparado, estando fora do campo de incidência do IPI a sua atividade; e iii) que os períodos anteriores ao segundo trimestre de 1999 estavam prescritos.

Irresignada, a empresa apresentou a sua manifestação de inconformidade alegando, em síntese, que não houve prescrição porque, sendo o IPI um tributo sujeito à homologação, não cabe a aplicação do Decreto n.º 20.910/1932. No mérito, reitera seu direito ao crédito, com base no princípio constitucional da não-cumulatividade, e sustenta que sua atividade é industrial, conforme jurisprudência que cita.

Por fim, pediu o acolhimento integral do seu pedido.

Ato contínuo, a DRJ – RIBEIRÃO PRETO (SP) julgou a manifestação de inconformidade do contribuinte, nos termos sintetizados na ementa do acórdão recorrido, a seguir transcrita:

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

Período de apuração: 01/04/1994 a 30/06/2004

**IPI. RESSARCIMENTO.**

O direito ao aproveitamento/utilização, nas condições estabelecidas no art.11, da Lei n.º 9.779, de 1999, do saldo credor do IPI, decorre somente de aquisições, pelo contribuinte do imposto, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem aplicados na industrialização de produtos inseridos no campo de incidência do imposto.

**INCONSTITUCIONALIDADE.**

A autoridade administrativa é incompetente para declarar a inconstitucionalidade da lei e dos atos infralegais.

**Manifestação de Inconformidade Improcedente**

**Direito Creditório Não Reconhecido**

Em seguida, devidamente notificada, a recorrente interpôs o presente recurso voluntário pleiteando a reforma do acórdão.

Neste recurso, a empresa suscitou as mesmas questões de mérito, repetindo os mesmos argumentos apresentados na sua manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Fl. 3 do Acórdão n.º 3402-007.979 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10930.002125/2004-69

## Voto

Conselheiro Pedro Sousa Bispo, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se deve conhecer.

Trata o processo de pretensão da recorrente de ver restituído saldo credor de IPI acumulado nos últimos 10 anos (01/04/1994 a 30/06/2004), com compensações atreladas incidentes na aquisição de bens utilizados na produção de obras de construção civil.

Cabe frisar, preliminarmente, que a empresa não observou o disposto no art.3º da IN SRF nº323/2003, vigente quando da apresentação do formulário:

Art. 3º Os formulários a que se refere o art. 44 da Instrução Normativa SRF nº 210, de 30 de setembro de 2002, somente poderão ser utilizados pelo sujeito passivo nas hipóteses em que a restituição, o ressarcimento ou a compensação de seu crédito para com a Fazenda Nacional, embora admitida pela legislação federal, não possa ser requerido ou declarada à SRF mediante utilização do programa PER/DCOMP, aprovado pela Instrução Normativa SRF nº 320, de 11 de abril de 2003.

Parágrafo único. Na hipótese de descumprimento do disposto no caput, considerar-se-á não formulado o pedido de restituição ou de ressarcimento e não declarada a compensação.

A apresentação do pedido de ressarcimento do IPI em meio não eletrônico (PERDCOMP) enseja considerar o pedido como não formulado, mas ainda assim a fiscalização fundamentou o indeferimento com outros motivos que serão aqui analisados. Sobre essa questão a empresa não se pronunciou no recurso.

Primeiramente, a recorrente pleiteia que seja utilizado o prazo de 10 anos (5+5) para a análise do seu crédito.

O acórdão recorrido entendeu que o prazo para pleitear restituição deve ser de 5 anos contados a partir da data da extinção do crédito tributário.

Com razão à recorrente quanto a esse aspecto.

Sobre essa questão do prazo de prescrição para pleitear a restituição de tributo da modalidade de lançamento por homologação, como no caso ora analisado, não cabe mais debate, em vista do entendimento do STF constante do RE n.º 566.621, bem como o entendimento do STJ objeto do julgamento do REsp n.º 1.269.570.

O acórdão do Supremo Tribunal Federal STF no julgamento do RE n.º 566.621, restou assim ementado:

DIREITO TRIBUTÁRIO – LEI INTERPRETATIVA – APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 118/2005 – DESCABIMENTO – VIOLAÇÃO À SEGURANÇA JURÍDICA – NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DA VACATIO LEGIS – APLICAÇÃO DO PRAZO REDUZIDO PARA REPETIÇÃO OU COMPENSAÇÃO DE INDÉBITOS AOS PROCESSOS AJUIZADOS A PARTIR DE 9 DE JUNHO DE 2005.

Quando do advento da LC 118/05, estava consolidada a orientação da Primeira Seção do STJ no sentido de que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para repetição ou compensação de indébito era de 10 anos contados do seu fato gerador, tendo em conta a aplicação combinada dos arts. 150, § 4º, 156, VII, e 168, I, do CTN. A LC 118/05, embora tenha se autoproclamado

**interpretativa, implicou inovação normativa, tendo reduzido o prazo de 10 anos contados do fato gerador para 5 anos contados do pagamento indevido.**

Lei supostamente interpretativa que, em verdade, inova no mundo jurídico deve ser considerada como lei nova. Inocorrência de violação à autonomia e independência dos Poderes, porquanto a lei expressamente interpretativa também se submete, como qualquer outra, ao controle judicial quanto à sua natureza, validade e aplicação. A aplicação retroativa de novo e reduzido prazo para a repetição ou compensação de indébito tributário estipulado por lei nova, fulminando, de imediato, pretensões deduzidas tempestivamente à luz do prazo então aplicável, bem como a aplicação imediata às pretensões pendentes de ajuizamento quando da publicação da lei, sem resguardo de nenhuma regra de transição, implicam ofensa ao princípio da segurança jurídica em seus conteúdos de proteção da confiança e de garantia do acesso à Justiça. Afastando-se as aplicações inconstitucionais e resguardando-se, no mais, a eficácia da norma, permite-se a aplicação do prazo reduzido relativamente às ações ajuizadas após a *vacatio legis*, conforme entendimento consolidado por esta Corte no enunciado 445 da Súmula do Tribunal.

O prazo de *vacatio legis* de 120 dias permitiu aos contribuintes não apenas que tomassem ciência do novo prazo, mas também que ajuizassem as ações necessárias à tutela dos seus direitos.

Inaplicabilidade do art. 2.028 do Código Civil, pois, não havendo lacuna na LC 118/05, que pretendeu a aplicação do novo prazo na maior extensão possível, descabida sua aplicação por analogia. Além disso, não se trata de lei geral, tampouco impede iniciativa legislativa em contrário.

Reconhecida a inconstitucionalidade do art. 4º, segunda parte, da LC 118/05, considerando-se válida a aplicação do novo prazo de 5 anos tão somente às ações ajuizadas após o decurso da *vacatio legis* de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005.

Aplicação do art. 543B, §3º, do CPC aos recursos sobrestados.

Recurso extraordinário desprovido.”

O acórdão do Superior Tribunal de Justiça STJ (REsp n.º 1.269.570), proferido após a decisão do STF, tem a seguinte ementa:

"CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA (ART. 543C, DO CPC). LEI INTERPRETATIVA. PRAZO DE PRESCRIÇÃO PARA A REPETIÇÃO DE INDÉBITO NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ART. 3º, DA LC 118/2005. POSICIONAMENTO DO STF. ALTERAÇÃO DA JURISPRUDÊNCIA DO STJ SUPERADO ENTENDIMENTO FIRMADO ANTERIORMENTE TAMBÉM EM SEDE DE RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA.

1. O acórdão proveniente da Corte Especial na AI nos Eresp n.º 6 44.736/PE, Relator o Ministro Teori Albino Zavascki, DJ de 27.08.2007, e o recurso representativo da controvérsia REsp. n. 1.002.932/SP, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 25.11.2009, firmaram o entendimento no sentido de que o art. 3º da LC 118/2005 somente pode ter eficácia prospectiva, incidindo apenas sobre situações que venham a ocorrer a partir da sua vigência. Sendo assim, a jurisprudência deste STJ passou a considerar que, relativamente aos pagamentos efetuados a partir de 09.06.05, o prazo para a repetição do indébito é de cinco anos a contar da data do pagamento; e relativamente aos pagamentos anteriores, a prescrição obedece ao regime previsto no sistema anterior.

2. No entanto, o mesmo tema recebeu julgamento pelo STF no RE n.566.621/RS, Plenário, Rel. Min. Ellen Gracie, julgado em 04.08.2011, onde foi fixado marco para a aplicação do regime novo de prazo prescricional levando-se em consideração a data do ajuizamento da ação (e não mais a data do pagamento) em confronto com a data da vigência da lei nova (9.6.2005).

3. **Tendo a jurisprudência deste STJ sido construída em interpretação de princípios constitucionais, urge inclinar-se esta Casa ao decidido pela Corte Suprema competente para dar a palavra final em temas de tal jaez, notadamente em havendo julgamento de mérito em repercussão geral (arts. 543A e 543B, do CPC). Desse modo, para as ações ajuizadas a partir de 9.6.2005, aplica-se o art. 3º, da Lei Complementar n. 118/2005, contando-se o prazo prescricional dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em cinco anos a partir do pagamento antecipado de que trata o art. 150, §1º, do CTN.**

4. Superado o recurso representativo da controvérsia REsp. n. 1.002.932/SP, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 25.11.2009. 5. Recurso especial não provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543C do CPC e da Resolução STJ 08/2008."

(negritos nossos)

Após essas decisões judiciais, o CARF também editou súmula vinculante sobre a matéria, *in verbis*:

Súmula CARF nº91

Ao pedido de restituição pleiteado administrativamente antes de 9 de junho de 2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o prazo prescricional de 10 (dez) anos, contado do fato gerador.

No caso concreto, o contribuinte protocolizou em 28 de junho de 2004 o pedido de ressarcimento de valores incidentes de IPI, do período compreendido entre 01/04/1994 a 30/06/2004.

Dessa forma, considerado o prazo de 10 anos (5+5), contado da ocorrência do fato gerador para pleitear a restituição, observa-se que na data do protocolo do pedido (28 de junho de 2004) estavam prescritos os pedidos de indébitos relativos aos fatos geradores ocorridos até 28/06/1994. Em consequência, os períodos após 28/06/1994 não se encontram prescritos.

Passa-se à análise do mérito.

A atividade principal da recorrente é de construção civil de imóveis, conforme denota a cláusula segunda do seu contrato social:

Cláusula segunda- A sociedade tem como objetivo mercantil a construção civil, o comércio e intermediação imobiliária, o comércio, importação e exportação de materiais de construção e o depósito de construção e pertences.

Segundo entende a recorrente, no desempenho das suas atividades de construção civil, notadamente a de incorporação e venda de imóveis de sua produção, desenvolvem-se mediante a utilização de diversos insumos gravados com a incidência do IPI, sejam tributados positivamente, à alíquota zero ou isentos. A partir daí, está adstrito ao princípio constitucional da não cumulatividade disciplinado no art.153, parágrafo 3º, inciso II, da Carta Magna, por meio do qual o valor devido em cada operação sofrerá a compensação dos valores cobrados nas operações anteriores. Desta forma, o inegável direito das construtoras de utilização dos créditos de IPI cobrado nas compras dos insumos necessários às operações de fabricação de seus bens de produção, quais sejam, imóveis.

Sem razão à recorrente.

Vale apresentar os dispositivos do Regulamento do IPI que dispõem sobre o campo de incidência, conceito de industrialização e o contribuinte do imposto, especialmente os arts. 2º, 3º, 4º, 46 e 51:

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.

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).

Art. 3º Produto industrializado é o resultante de qualquer operação definida neste Regulamento como industrialização, mesmo incompleta, parcial ou intermediária.

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):

I - a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação);

II - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

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);

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

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).

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.

(...)

Art. 46. O imposto, de competência da União, sobre produtos industrializados tem como fato gerador:

I— o seu desembaraço aduaneiro, quando de procedência estrangeira;

II— a sua saída dos estabelecimentos a que se refere o parágrafo único do art. 51;

III — a sua arrematação, quando apreendido ou abandonado e levado a leilão.

Parágrafo único. Para os efeitos deste imposto, considera-se industrializado o produto • que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo.

(...)

Art. 51. Contribuinte do imposto é:

(.)

II - o industrial ou quem a lei a ele equiparar;

Por outro lado, o art.59 estabelece situações em que considera não haver industrialização:

Art. 5º- Não se considera industrialização:

(...)

VIII - a operação efetuada fora do estabelecimento industrial, consistente na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte:

a) edificação (casas, edifícios, pontes, hangares, galpões e semelhantes, e suas coberturas);

Como se observa nos dispositivos transcritos, o ramo de atividade da recorrente não se sujeita à incidência do IPI, posto que as atividades que desenvolve não se identificam com o conceito de industrialização, que são situações necessárias e suficientes, definidas em lei, para ocorrência do fato gerador do imposto. Aliás, consta expressamente no regulamento que a operação efetuada fora do estabelecimento industrial, consistente na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte a atividade de edificação é excluída do campo de incidência desse imposto, vez que não é considerada industrialização. Portanto, a operação realizada pela empresa, qual seja, a construção de imóveis para venda, não pode ser tributada na saída, tampouco gerar crédito deste imposto na entrada de materiais adquiridos na construção desses imóveis passíveis de ressarcimento.

Quanto a alegação de descumprimento do princípio da cumulatividade, não há qualquer ofensa a esse princípio no caso, uma vez que ele se efetiva apenas entre os contribuintes do IPI nas etapas anteriores, a grosso modo, compensando-se na etapa seguinte o que foi pago nas etapas anteriores, evitando-se, dessa forma, a dupla incidência ou tributação "em cascata". A não cumulatividade do IPI, assim, não tem qualquer relação com a empresa recorrente, nesse aspecto ora analisado, pois ela não faz parte de nenhuma cadeia produtiva de bens industrializados, como antes afirmado, não se constituindo em contribuinte desse imposto.

Em que pese o extenso arrazoado do recurso, com os argumentos sobre equiparação do ramo de construção civil à atividade industrial em alguns julgados, observa-se que todos eles tratam de matérias estranhas ao IPI, tratam especialmente da equiparação da construção civil à indústria para efeitos da incidência das contribuições ao SESI e SENAI. Tampouco, a recorrente trouxe qualquer decisão judicial em nome próprio, na qual fosse beneficiária desse entendimento.

Ademais, a posição do STJ é nesse sentido de que as empresas de construção civil não estão sujeitas ao campo de incidência do IPI, conforme denota a ementa do seguinte julgado:

IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. 'PI ARTIGO li DA LEI N° 9.779/99. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. EMPRESA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. I — O aresto recorrido não cuidou, em nenhum momento, da aplicação do art. 11, da Lei n° 9.779/99 à hipótese dos autos, até mesmo porque o aludido dispositivo permite o direito aos créditos decorrentes da aquisição de matérias-primas tributadas apenas quando destinados à produção de bens isentos ou tributados à alíquota-zero, não sendo aplicável às operações da ora Agravante porquanto, consoante se depreende do aresto recorrido, "a atividade da empresa é no ramo da construção civil, excluída do campo de incidência do IPI, de acordo com o art. 5° do Decreto n° 4.544/2002" (fls. 152).

(AgRg no AgRg no REsp 868434/SE; Ministro Francisco Falcão — DJ de 08/03/2007).

A recorrente também invoca o art.11 da Lei nº9.779/99 que garante a utilização do saldo credor do imposto, incidente na aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem aplicado na industrialização, inclusive de produto isento e tributado à alíquota zero. Transcreve-se o dispositivo suscitado:

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 n° 9.430, de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal - SRF, do Ministério da Fazenda.

(negrito nosso)

Como se observa, o referido preceito legal é endereçado aos contribuintes de IPI, ou seja, aqueles que praticam atividades que estejam no campo de incidência desse imposto, ainda que fabrique produto isento ou sujeito à alíquota zero, o que não é o caso da recorrente, que não faz parte da cadeia produtiva do IPI, conforme antes já afirmado.

Por fim, quanto às matérias constitucionais suscitadas pela recorrente, essas argumentações, por se constituírem matérias que somente o Poder Judiciário é competente para julgar, consoante a Constituição Federal, arts. 97 e 102, I, "a", III e §§ 1º e 2º, não podem ser analisadas pelas turmas deste Colegiado.

Nesse sentido, inclusive, a Súmula CARF nº2 determina que “o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

As Súmulas CARF são de observância obrigatória pelos membros deste Conselho, conforme disposto no artigo 72 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015.

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

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo