



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.939449/2011-98
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3202-001.757 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de maio de 2024
Recorrente SPAIPA S/A INDUSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

PRODUTO NÃO TRIBUTADO (“NT”). APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO DO IPI. IMPOSSIBILIDADE.

Não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT (Súmula CARF nº 20).

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 Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Wagner Mota Momesso de Oliveira, Juciléia de Souza Lima, Onízia de Miranda Aguiar Pignataro e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

Relatório

Trata o presente de Pedido de Restituição e Declaração de Compensação, referente ao Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, no período do 1º trimestre de 2008. Adoto e reproduzo o relatório da Resolução CARF nº 3301-001.713, de 21.09.2021:

“Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Trata-se da manifestação de inconformidade tempestiva das fls. 67 a 79, firmada por advogados, credenciados pelos documentos das fls. 80 a 101, contestando o Despacho Decisório Eletrônico (DDE) da fl. 2, emitido em 1º de junho de 2012 pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Bauru/SP (DRF/BAU).

O despacho objeto da inconformidade reconheceu parte do crédito demonstrado no Pedido Eletrônico de Restituição ou Ressarcimento e Declaração de Compensação (PER/DCOMP) no 26384.24504.260808.1.1.013422, em que foi solicitado/utilizado, a título de ressarcimento do IPI, referente ao 1º trimestre de 2008, o valor de R\$ 679.947,31, considerando legítimo o valor de R\$ 243.103,16, pela constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao valor pleiteado, pela ocorrência de glosa de créditos considerados indevidos, em procedimento fiscal, e pela redução do saldo credor do trimestre, passível de ressarcimento, resultante de débitos apurados em procedimento fiscal.

Tais particularidades estão explicitadas no Termo de Informação Fiscal disponível no endereço eletrônico “www.receita.fazenda.gov.br”, menu “Onde Encontro”, opção “PER/DCOMP”, item “PER/DCOMP Despacho Decisório”. Segundo o mesmo DDE, o crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual foi homologada parcialmente a compensação declarada no PER/DCOMP no 39926.12272.260808.1.3.017003, além do que não há valor a ser ressarcido para o PER/DCOMP no 26384.24504.260808.1.1.013422.

Segue uma síntese do Termo de Informação citado.

O estabelecimento produz e comercializa água mineral, tendo a fiscalização analisado as notas fiscais de aquisição dos insumos empregados e as notas fiscais de saída dos produtos. Com isso, verificou-se que parte das águas minerais recebe a adição de gás, desenquadrando-se do Ex 01 do código 2201.10.00 da Tabela de Incidência do IPI (TIPI), ao qual corresponde a notação NT (não tributado), passando para 2201.10.00, ao qual corresponde alíquota específica do IPI, o que não foi observado pelo estabelecimento, justificando o lançamento de ofício, em processo distinto, da multa por IPI não lançado, com cobertura de créditos.

À vista disso, os créditos escriturados pelo estabelecimento, relativos a insumos empregados em produtos NT foram glosados pela fiscalização, pois deveriam ter sido estornados pelo interessado, com base no § 3º do art. 2º da Instrução Normativa SRF nº 33, de 4 de março de 1999. Os créditos reputados legítimos pela fiscalização restringem-se, por consequência, aos materiais aplicados no acondicionamento e/ou rotulagem de produtos tributados pelo IPI. A fiscalização esclarece que, no caso dos insumos empregados indistintamente em produtos tributados e em produtos NT, o rateio foi feito de acordo com tabela de utilização fornecida pelo interessado.

Na manifestação de inconformidade, alega-se, em síntese, o que segue.

Diz o interessado que em 27 de março 2012 foi autuado pela fiscalização do IPI, para exigência de crédito tributário referente a esse imposto, no período de janeiro de 2008 a outubro de 2009, com fundamento na glosa de créditos decorrentes da aquisição de insumos empregados tanto na fabricação de água mineral natural quanto na fabricação de água mineral natural gaseificada, determinando-se o respectivo estorno, e para exigir multa de ofício por falta de lançamento do IPI nas saídas de água mineral natural gaseificada, IPI que, no caso, não foi exigido, dada a cobertura de créditos admitidos.

Contra a autuação referida no item precedente, foi apresentada defesa que está pendente de apreciação.

Quanto a este processo, o Delegado da Receita Federal do Brasil em Bauru/SP homologou parcialmente as declarações de compensação a que alude o DDE de início referido, negando o direito creditório em relação às aquisições de insumos

empregados tanto na fabricação de água mineral natural quanto de água mineral natural gaseificada.

O manifestante frisa que há relação direta entre o litígio instaurado no presente processo e o litígio formado no processo de autuação do IPI, pois, em ambos, se discute a validade dos créditos do referido imposto, apurados no período de janeiro a março de 2008, relativos à aquisição de insumos empregados tanto na fabricação de água mineral natural quanto na fabricação de água mineral natural gaseificada. Ou seja, tendo em vista a identidade das questões discutidas, a decisão a ser proferida neste processo deve estar em conformidade com a decisão a ser proferida naquele cuja discussão administrativa ainda não está encerrada, circunstância que justifica o sobrestamento do presente processo.

Adiante, alega que é cabível o direito ao crédito referente aos insumos empregados em produtos não tributados (imunes), em razão da autorização expressa do art. 195, §2º do RIIPI, de 2002 como também decorre do princípio constitucional da não-cumulatividade que informa o IPI. Aduz que, em sendo consideradas tributadas as águas gaseificadas, tem direito ao crédito relativo aos insumos nelas empregados.

Conclui, pedindo a reforma do despacho decisório, para reconhecimento do direito creditório e homologação das compensações.

A 3ª Turma da DRJ/POA, acórdão 10-48.033, negou provimento ao apelo, com decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

SALDO CREDOR. RESSARCIMENTO. DENEGAÇÃO.

É vedado o ressarcimento do crédito do trimestre-calendário cujo valor possa ser alterado total ou parcialmente por decisão definitiva em processo judicial ou administrativo fiscal de determinação e exigência de crédito do IPI.

Em recurso voluntário, a Recorrente aduziu os seguintes argumentos:

- 1) Inaplicabilidade do art. 25 da IN/RFB nº 1.300/12 ao caso,
- 2) Há relação direta e prejudicial entre a compensação realizada e o auto de infração objeto do processo nº 10825.720693/2012-52,
- 3) Direito ao creditamento do IPI decorrente da aquisição de insumos empregados em produtos não tributados,
- 4) Direito a compensação.

É o relatório.”

Retornam os autos, após o sobrestamento do presente, em razão da decisão administrativa definitiva do Processo nº 10825.720693/2012-52.

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 3202-001.757 - 3ª Seção/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10980.939449/2011-98

Voto

Conselheiro Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe, Relator.

Conforme já analisado quando da resolução que converteu o julgamento em diligência, o recurso é tempestivo e atende os requisitos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Preliminar - conexão entre a compensação e o do auto de infração

A recorrente pugna, em seu recurso voluntário, pelo reconhecimento de relação direta entre o presente e o Processo nº 10825.720693/2012-52.

Nesse sentido, de fato, o presente trata do ressarcimento e compensação de IPI, enquanto o Processo nº 10825.720693/2012-52 tem como objeto o auto de infração decorrente do reconhecimento apenas em parte desse crédito.

Com a prolação da Resolução CARF nº 3301-001.713, entendo que a preliminar fora lá atendida, devendo-se avançar sobre o mérito.

Mérito

Conforme bem descreveu a resolução, a autoridade fiscal apontou (1) a falta de lançamento do IPI nas saídas de águas gaseificadas classificadas no código 2201.10.00 da TIPI, aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 2006, visto que as águas gaseificadas não se enquadram na notação “NT” e, sim, estão sujeitas à incidência do IPI, e (2) a existência de créditos básicos indevidos referentes à aquisição de insumos para a fabricação de produtos “NT” (água mineral sem gás).

A recorrente produz e comercializa água mineral, tendo a fiscalização analisado as notas fiscais de aquisição dos insumos empregados e as notas fiscais de saída dos produtos. Com isso, verificou-se que parte das águas minerais recebe a adição de gás, desenquadrando-se do Ex 01 do código 2201.10.00 da Tabela de Incidência do IPI (TIPI), ao qual corresponde a notação NT (não tributado), passando para 2201.10.00, ao qual corresponde alíquota específica do IPI de 15%, o que não foi observado pelo estabelecimento, justificando o lançamento de ofício.

O recurso voluntário do Processo nº 10825.720693/2012-52 foi julgado em 22.03.2018, formalizado no Acórdão nº 3302-005.329, que assim decidiu:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/01/2008 a 30/10/2009

PRODUTO NÃO TRIBUTADO (“NT”). APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO DO IPI. IMPOSSIBILIDADE.

Não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT (Súmula CARF nº 20).

Recurso Voluntário Negado.”

Em 21.09.2021, o Recurso Especial do Contribuinte não foi conhecido pela 3ª Turma da CSRF, o que tornou a coisa julgada administrativa.

Pois bem.

A recorrente entende que o art. 25 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012, é inaplicável, porque, à época da entrega da declaração de compensação, não havia auto de infração lavrado. Assim dispõe o artigo:

Art. 25. É vedado o ressarcimento do crédito do trimestre-calendário cujo valor possa ser alterado total ou parcialmente por decisão definitiva em processo judicial ou administrativo fiscal de determinação e exigência de crédito do IPI.

Parágrafo único. Ao requerer o ressarcimento, o representante legal da pessoa jurídica deverá prestar declaração, sob as penas da lei, de que o crédito pleiteado não se encontra na situação mencionada no caput.

Argumenta que a declaração de compensação extingue o crédito tributário, produzindo, portanto, seus efeitos desde a apresentação.

Equívoca-se a recorrente.

Sabe-se que a declaração de compensação não impede a lavratura de auto de infração para a constituição de crédito tributário relativo ao mesmo tributo e período de apuração do crédito pleiteado, e nem impede que esse crédito pleiteado seja utilizado para reduzir o crédito lançado. Inclusive não será homologada a DCOMP quando não houver saldo de crédito, por ter sido utilizado no auto de infração.

Reproduzo o art. 74, da Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela receita Federal por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

(...)

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do

ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 8º Não efetuado o pagamento no prazo previsto no § 7º, o débito será encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvado o disposto no § 9º. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

(...)

§ 14. A Secretaria da Receita Federal - SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

Em primeiro lugar, a compensação produzirá efeitos de extinção do crédito tributário, sob a condição de sua posterior homologação, assim como determina o art. 74, § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996, efetivando-se [a homologação] de forma tácita ou expressa.

Como a verificação do crédito pleiteado se deu após três anos da entrega da declaração à Receita Federal, não há que se falar em homologação tácita, nos termos do art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430, de 1996. Ademais, após o procedimento fiscal regularmente instaurado, houve a homologação (parcial), portanto, expressa, através de Despacho Decisório.

Nesse sentido, o art. 74, § 6º, da Lei nº 9.430, de 1996, determina a cobrança dos débitos indevidamente compensados. Não se pode, portanto, afastar a aplicação do dispositivo atacado, pois a compensação não havida sido integralmente homologada, por constatação, pela autoridade fiscal, da existência de débitos indevidamente compensados com os créditos glosados.

Por fim, não se encontra na lei ou na norma infralegal a restrição que a recorrente busca alcançar quando sustenta que o art. 25, da IN RFB nº 1.300, de 2012, restringe-se apenas ao ressarcimento em espécie. O ressarcimento do dispositivo combatido refere-se àquele em espécie ou para efetuar compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB.

Afastada tal alegação, deve-se tratar da impossibilidade legal de direito ao crédito de IPI, decorrente da aquisição de insumos empregados em produtos não tributados.

Nesse sentido, concordo e adoto as razões de decidir do Acórdão nº 3302-005.329, de relatoria do Conselheiro José Fernandes do Nascimento, que passo a reproduzir:

“Sabe-se que o direito de apropriação de créditos do IPI na aquisição de insumos aplicados nos produtos classificados na TIPI como “NT” é matéria que se encontra pacificada no âmbito da jurisprudência deste Conselho. Aliás, a matéria foi objeto da Súmula CARF nº 20, que transcrita:

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.

O texto da referida Súmula não faz qualquer diferença entre os produtos classificados na TIPI como “NT”, logo significa que, diferentemente do alegado pela recorrente, com base no art. 195, II, do RIPI/2002, ela alcança todos os produtos com a anotação “NT” na citada Tabela, incluindo, os produtos imunes ao citado imposto.

E diferentemente do que alegou a recorrente, os julgados paradigmas, que respaldaram a edição da referida súmula, indubitavelmente, confirmam o entendimento aqui esposado de que o enunciado da citada súmula contempla, sem exceção, todos os produtos com a anotação “NT” na TIPI. A título de exemplo, menciona-se o Acórdão nº 20216.141, que trata do aproveitamento de créditos do IPI destacados nas notas fiscais de aquisição de insumos utilizados na produção de água mineral natural com ou sem gás, classificada no código 2201.10.00 da NCM, e incluída no “Ex” 01 da TIPI com a anotação “NT”, o mesmo produto fabricado pela recorrente. Para que não reste qualquer dúvida a respeito, leia-se o trecho extraído do voto condutor julgado que segue transcrito:

Primeiramente registra-se que não há controvérsia em relação a que o produto em relação ao qual postula-se o ressarcimento de crédito dos insumos nele embutidos e classificado como não tributado (NT) na Tabela de Incidência do IPI (TIPI), sendo sua classificação fiscal, quer com relação à água natural ou gaseificada (água mineral natural adicionada de dióxido de carbono) 2201.10.00, EX 01.

Esse entendimento está em consonância com o disposto no art. 6º da Lei 10.451/2002, a seguir reproduzido:

Art. 6º O campo de incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) abrange todos os produtos com alíquota, ainda que zero, relacionados na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), aprovada pelo Decreto nº 4.070, de 28 de dezembro de 2001, observadas as disposições contidas nas respectivas notas complementares, excluídos aqueles a que corresponde a notação “NT” (não tributado). (grifos não originais)

A simples leitura do citado preceito legal revela que todos os produtos com a anotação “NT” na TIPI estão fora do campo de incidência do imposto. E como a norma não fez qualquer exceção, certamente, não cabe ao intérprete fazê-lo, especialmente, para fins de obtenção de benefício fiscal, que exige lei específica, nos termos do art. 150, § 6º, da Constituição Federal de 1988.

No mesmo sentido, o entendimento manifestado no Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 5, de 17 de abril de 2006, que segue transcrito:

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. 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. **Excetua-se do disposto no inciso II** os produtos tributados na TIPI que estejam amparados pela imunidade em decorrência de exportação para o exterior.*

De acordo com o citado ADI, em relação aos produtos amparados pela imunidade, o direito de apropriação de créditos do IPI, assegurado no art. 11 da Lei 9.779/1999 (matriz legal do art. 195, II, do RIPI/2002, citado pela recorrente) restringe-se aos produtos tributados na TIPI, que estejam amparados pela imunidade em decorrência de exportação para o exterior.

Esse entendimento está em conformidade com o disposto no art. 6º da Lei 10.451/2002 e reflete a firme jurisprudência deste Conselho, explicitada por meio da Súmula CARF nº 20, de observância obrigatória pelos membros deste Conselho, nos termos art. 45, VI, do Anexo II do RICARF/2015.

Por todo o exposto, vota-se por negar provimento ao recurso, para manter na íntegra a decisão recorrida.”

Portanto, pela vedação legal à apropriação de crédito de insumo para elaboração de produtos não tributados, inclusive os imunes, e, por consequência, em obediência à Súmula Carf nº 20, não se pode amparar o pleito da recorrente.

Conclusão

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe