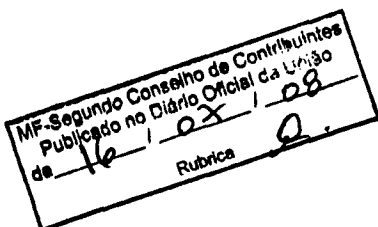




MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº 11050.000280/2003-38
Recurso nº 149.875 Voluntário
Matéria IPI - Ressarcimento - Créditos básicos
Acórdão nº 202-18.976
Sessão de 07 de maio de 2008
Recorrente DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE PETRÓLEO IPIRANGA S/A
Recorrida DRJ em Porto Alegre - RS

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 13 / 06 / 08
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Siape 92136



ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2002 a 31/12/2002

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL. CONCEITO.

Os produtos constantes da TIPI com a notação NT não são considerados industrializados para fins de incidência do IPI. O estabelecimento que opera com estes produtos, frente à legislação do IPI, não é indústria e, portanto, não faz jus ao ressarcimento do saldo credor de IPI de que trata a Lei nº 9.779/99.

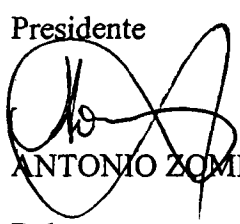
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

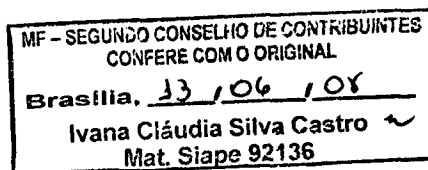

ANTONIO CARLOS ATULIM

Presidente


ANTONIO ZOMER

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Gustavo Kelly Alencar, Nadja Rodrigues Romero, Domingos de Sá Filho, Antônio Lisboa Cardoso e Maria Teresa Martínez López.



Relatório

Trata-se de pedido de ressarcimento de saldo credor de IPI relativo ao 4º trimestre de 2002, cumulado com pedidos de compensação, apresentado em 14/03/2003.

A autoridade fiscal deferiu parcialmente o pleito, homologando as compensações até o limite do crédito reconhecido. O ressarcimento reconhecido decorre das operações registradas pela requerente nos Códigos Fiscais de Operações e Prestações (CFOP) indicativos de compras para industrialização (1.11, 2.11 e 3.11), sendo indeferidos os créditos registrados nos demais códigos (1.12 e 2.12), por não representarem aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem utilizados no processo industrial, conforme determina a lei.

Irresignada, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, alegando, em síntese, que:

1) as operações com crédito do imposto registradas nos CFOP (1.12 e 2.12 – *compras para comercialização*), não consideradas pela fiscalização, são de aquisições de produtos efetivamente empregados como insumos em seu processo produtivo, devendo ser restabelecido o valor dos referidos créditos, pois que a glosa decorreu de erro na indicação do CFOP durante o procedimento de escrituração das notas fiscais de aquisição no livro Registro de Entradas;

2) para comprovar a alegação, apresenta demonstrativo das notas fiscais desconsideradas pela fiscalização, cujas cópias também junta aos autos, às fls. 153/456. Apresenta, também, demonstrativo da utilização dos insumos no seu processo produtivo (fls. 460/481), concluindo que a partir do exame desses elementos é possível verificar a pertinência de suas afirmações e a conformidade dos insumos adquiridos com o estatuído no Parecer Normativo nº 65/79.

Por fim, pede a reforma do despacho decisório para reconhecer o direito ao crédito requerido e homologar integralmente a compensação formalizada neste processo, ou, se julgadas insuficientes as comprovações trazidas, seja determinada a realização de perícia para este fim.

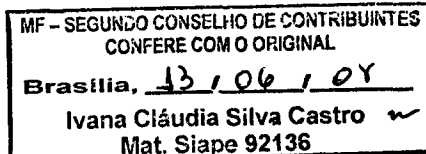
A DRJ em Porto Alegre – RS reformou o despacho decisório para indeferir totalmente o pleito, conforme Acórdão nº 10-13.258, de 06/09/2007 (fls. 483/488), assim ementado:

“Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/10/2002 a 31/12/2002

INSUMOS APLICADOS EM PRODUTOS IMUNES E NÃO TRIBUTADOS (NT). CRÉDITO DO IPI. IMPOSSIBILIDADE.

O aproveitamento do saldo credor do IPI, apurado em cada trimestre-calendário, como ressarcimento e/ou compensação, somente alcança



os créditos oriundos da aquisição de insumos empregados em produtos tributados, isentos ou tributados à alíquota zero e, ainda, aos imunes em decorrência de sua destinação ao exterior, não contemplando os demais produtos imunes e os não tributados (NT). Deve ser reformado o despacho decisório que não observou o entendimento da SRF expresso em ato declaratório interpretativo em vigor.

Solicitação Indeferida".

No recurso voluntário, a empresa alega que a decisão recorrida equivocou-se ao utilizar o Ato Declaratório Interpretativo nº 05/2006 para justificar a restrição imposta pela Instrução Normativa SRF nº 33/99 ao direito de ressarcimento instituído pela Lei nº 9.779/99.

Acrescenta, ainda, a recorrente, que:

1 - o critério utilizado pela DRF para indeferir parte dos créditos foi o CFOP utilizado na escrituração, posto que o direito de pleitear o ressarcimento já fora objeto de reconhecimento na Solução de Consulta SRRF/10ª RF/DISIT nº 180, de 11/10/2001;

2 - a IN SRF nº 33/99 não extrapolou as disposições da Lei nº 9.779, ao autorizar o ressarcimento do saldo credor decorrente da fabricação de produtos imunes, e nem restringiu a hipótese unicamente à imunidade decorrente da exportação de produtos tributados, como diz o ADI nº 05/2006;

3 - o referido ato declaratório é inválido, em face da legislação vigente (Lei nº 9.779/99 e IN SRF nº 33/99), além do que, sendo expedido em 2006, não pode alcançar o período objeto do presente pedido;

4 - a interpretação dada pela SRF viola a Constituição e a Lei nº 9.779/99;

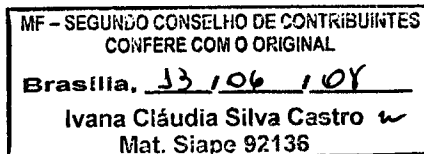
5 - a decisão recorrida ignorou os efeitos da Decisão SRRF/10ª RF/DISIT nº 180/2001, que reconheceu o direito ao ressarcimento dos saldos credores gerados pela aquisição de insumos tributados, utilizados na fabricação de produtos imunes;

6 - a idoneidade dos créditos requeridos está amplamente demonstrada nos autos, conforme quadro resumo que insere na sua peça recursal, às fls. 530/539.

Ao final, requer o provimento do recurso para reformar a decisão recorrida e homologar as compensação dos valores declarados nos presentes autos. Sucessivamente, requer, se necessário, a realização de diligência para a verificação da legalidade dos crédito não admitidos pela autoridade fiscal.

É o Relatório.





Voto

Conselheiro ANTONIO ZOMER, Relator

O recurso é tempestivo e cumpre os requisitos legais para ser admitido, pelo que dele conheço.

Os créditos de que trata o litígio decorrem da aquisição de insumos utilizados na fabricação de óleos lubrificantes derivados de petróleo, abrigados pela imunidade prevista no § 3º do art. 155 da Constituição Federal de 1988, *verbis*:

"Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir:

(...)

§ 3º A exceção dos impostos de que tratam o inciso II do caput deste artigo e o art. 153, I e II, nenhum outro imposto poderá incidir sobre operações relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do País. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 33, de 11 de dezembro de 2001)."

Os referidos produtos, no período objeto do pedido, estavam classificados sob o Código 2710.19.32 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, aprovada pelo Decreto nº 4.070/2001, ao qual correspondia à notação NT, indicação típica de produtos considerados não-industrializados para efeito de incidência do IPI.

O art. 11 da Lei nº 9.779/99 admite na composição do saldo credor do IPI, passível de aproveitamento, os créditos relativos aos insumos empregados em produtos tributados, isentos ou de alíquota zero. Eis o teor deste dispositivo legal:

"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 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal - SRF, do Ministério da Fazenda." (g/n)

A Instrução Normativa SRF nº 33/99 esclareceu que o benefício alcança, também, os produtos imunes, mas não os não-tributados (NT). Veja-se as disposições deste ato normativo:

"Art. 2º Os créditos do IPI relativos a matéria-prima (MP), produto intermediário (PI) e material de embalagem (ME), adquiridos para emprego nos produtos industrializados, serão registrados na escrita fiscal, respeitado o prazo do art. 347 do RIPI:

[...]

§ 3º Deverão ser estornados os créditos originários de aquisição de MP, PI e ME, quando destinados à fabricação de produtos não tributados (NT).

[...]

Art. 4º O direito ao aproveitamento, nas condições estabelecidas no art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, do saldo credor do IP I 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.”

Quando se cogita de imunidade objetiva (minerais) – como defende a recorrente – ou de não-tributação – posição da DRJ, o art. 11 da Lei nº 9.779/99 não ampara o ressarcimento requerido. Sejam os produtos da recorrente imunes, face ao art. 155, § 3º, da Constituição (imunidade objetiva para os minerais), sejam NT, é certo que os créditos pretendidos não devem ser ressarcidos.

A leitura que se deve fazer do art. 4º da IN SRF nº 33/99 não pode ser isolada de sua matriz legal (art. 11 da Lei nº 9.779/99) e do ordenamento jurídico como um todo. Na verdade, ao analisar-se a sistemática de apuração do IPI, constata-se que o novo regramento trazido com a Lei nº 9.779/99 apenas inovou na ampliação das hipóteses de utilização e de compensação dos créditos incentivados, previstos na legislação tributária, em casos tais que a legislação anterior não permitia.

A partir desta nova sistemática de aproveitamento de créditos, não mais se faz necessária a distinção anteriormente existente entre créditos básicos e créditos incentivados. Isto porque foi concedido autorização para se utilizar de quaisquer desses créditos, quando provenientes da aquisição tributada de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, desde que aplicados na industrialização de produtos tributados, isentos ou tributados à alíquota zero. Entretanto, a Lei nº 9.799/99 não revogou as situações existentes, antes enquadradas como incentivos fiscais, como é o caso dos créditos oriundos de insumos aplicados em produtos destinados ao exterior.

Neste contexto, a IN nº 33/99, ao incluir a expressão “imune” na referência aos produtos que davam direito ao benefício fiscal, deixou claro que o direito de crédito no caso de produtos tributados que gozem de imunidade constitucionalmente prevista para as exportações não havia sido revogado. Em momento algum este ato normativo teve a intenção de estender, sem base legal, o benefício para os produtos NT, mesmo no caso em que estes são objeto de imunidade objetiva, como ocorre com a energia elétrica, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do País, livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.

Reforça este entendimento o fato de que às instruções normativas não é dado poder para criar incentivo fiscal, tarefa que foi reservada à lei específica pela própria Constituição, conforme disposto no § 6º do art. 150, *verbis*:

“§ 6.º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou

contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)."

Assim, quando a IN SRF nº 33 fala em produtos imunes, está, unicamente, esclarecendo que os produtos referidos no art. 11 da Lei nº 9.779/99, quando imunes, também dão direito ao benefício fiscal. Foi neste sentido que se posicionou a SRF ao editar o ADI nº 5/2006, *verbis*:

"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 (Tipei), 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 Tipei que estejam amparados pela imunidade em decorrência de exportação para o exterior."

Portanto, a IN SRF nº 33/99 não criou benefício fiscal novo, ou seja, não estendeu o alcance da Lei nº 9.779/99 a todos os casos de imunidade objetiva previstos na Constituição, que constam na TIPI como NT (não-tributados).

Ao invés disto, o referido ato normativo esclareceu que, nos casos de saída imune de produtos tributados (inclusive isentos e de alíquota zero), os créditos decorrentes das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem empregados na industrialização poderiam ser aproveitados. Isto acontece quando os referidos produtos são destinados ao exterior, cuja imunidade decorre do inciso III do § 3º do art. 153 da Carta Magna, e já era prevista em lei antes mesmo da edição do art. 11 da Lei nº 9.779/99, conforme disposto no art. 5º do Decreto-Lei nº 491/69 e no inciso II do art. 1º da Lei nº 8.402/92.

A Solução de Consulta nº 180, de 11 de outubro de 2001, exarada pela Divisão de Tributação da Superintendência da Receita Federal na 10ª Região Fiscal, anexada aos autos, às fls. 62/65, em resposta a questionamento formulado pelo estabelecimento matriz da interessada, esclarece ser possível o aproveitamento dos créditos de IPI decorrentes de aquisições de insumos empregados na fabricação de produtos imunes, isentos e os tributados à alíquota zero, ressaltando, todavia, os utilizados em produtos não tributados (NT).

Como os óleos lubrificantes derivados de petróleo, além de imunes, são também NT perante a legislação do IPI, não é verdade que o direito da recorrente ao ressarcimento foi reconhecido pela SRF na referida solução de consulta nº 180/2001, pois que na referida decisão restou consignado que não era possível o creditamento do imposto pago na aquisição de insumos utilizados na fabricação de produtos NT.

Quanto à alegação de que o ADI nº 05/2006 não pode retroagir para justificar o indeferimento do seu pleito, há que se dizer que este ato não excluiu nenhum direito assegurado à recorrente por interpretação anterior, que estivesse vigente na data em que o suposto direito foi requerido. Ao contrário, a SRF sempre entendeu que a Lei nº 9.779/99 não incluiu os produtos NT como geradores do benefício fiscal de ressarcimento do saldo credor de IPI, como foi registrado no § 3º do art. 2º da IN SRF nº 33, de 1999.

Os óleos lubrificantes produzidos pela recorrente, por constarem na TIPI com a notação NT, não são considerados industrializados pela legislação do IPI. Conseqüentemente, as operações realizadas com tais produtos, em hipótese alguma, geram direito de aproveitamento do IPI pago na aquisição de insumos, que deve ser escriturados como componente do custo dos produtos vendidos.

Ademais, para que um produto dê direito ao crédito do IPI, apto a gerar, dependendo das condições, o saldo credor de que trata o art. 11 da Lei nº 9.779/99, há que ser, primeiramente, tributado pela legislação do IPI, mesmo que submetido à isenção ou à alíquota zero, o que não ocorre com os derivados de petróleo produzidos pela recorrente. Assim, independentemente de estarem ou não enquadrados no § 3º do art. 155 da CF/88, os óleos lubrificantes não possuem a característica necessária à geração do crédito do IPI, ou seja, não são industrializados para fins de incidência desse imposto.

Se não é fabricante de produtos tributados pelo IPI, a recorrente não é estabelecimento industrial, nem mesmo por equiparação. Conseqüentemente, não tem qualquer direito à escrituração de créditos de IPI e ao ressarcimento dos saldos credores que de seu acúmulo resultariam.

Neste sentido tem decidido as diversas Câmaras deste Segundo Conselho de Contribuintes, como demonstram as ementas dos seguintes julgados:

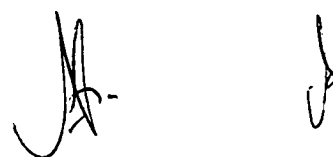
1) Acórdão nº 201-80.401, de 17/07/2007:

"[...] RESSARCIMENTO DE IPI. INSUMO APLICADO EM PRODUTO NT. IMPOSSIBILIDADE. Não é possível o aproveitamento de crédito de IPI originário de insumo aplicado em produto NT. [...]"

2) Acórdão nº 202-15.269, de 05/11/2003:

"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."

3 Acórdão nº 203-12.146, de 19/06/2007:



"IPI. RESSARCIMENTO. PRODUTO FINAL IMUNE OU NT. INSUMOS TRIBUTADOS. ESTORNO. IMPOSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS. Nos termos do art. 11 da Lei nº 9.779/99 é facultada a manutenção e a utilização, inclusive mediante ressarcimento, dos créditos decorrentes do IPI pago por insumos entrados a partir de 1º de janeiro de 1999 no estabelecimento industrial ou equiparado, quando destinados à industrialização de produtos tributados pelo imposto, incluídos os isentos e os sujeitos à alíquota zero, bem como os imunes se a imunidade decorrer de exportação. Todavia, tal regra não se aplica aos produtos finais NT, tampouco aos imunes em função do art. 155, § 3º, da Constituição Federal, que trata de imunidade objetiva, aplicável aos minerais. Recurso negado."

4) Acórdão nº 203-11.012, de 27/06/2006:

"IPI. CRÉDITOS BÁSICOS. RESSARCIMENTO. INSUMOS APLICADOS NA ELABORAÇÃO DE PRODUTOS NT. Os produtos classificados na TIPI como "NT" não estão incluídos no campo de incidência do IPI, não se enquadrando suas elaborações no conceito jurídico de industrialização. Inaproveitáveis os créditos originários de aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem destinados à fabricação de produtos não tributados (NT). [...] Recurso negado."

5) Acórdão nº 204-01.372, de 24/05/2006:

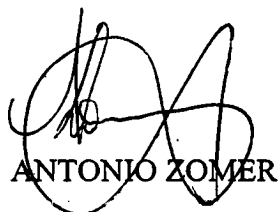
"IPI. CRÉDITOS BÁSICOS. RESSARCIMENTO. o Princípio da não-cumulatividade aplica-se apenas aos produtos tributados incluídos no campo de incidência desse imposto. Não geram direito a créditos de IPI as aquisições de insumos aplicados em produtos que correspondem à notação NT (Não Tributados) da tabela de incidência TIPI. Recurso negado."

No que diz respeito à alegação de que a interpretação dada pela SRF viola a Constituição Federal e a Lei nº 9.779/99, registre-se que a possibilidade de o julgador administrativo apreciar questões de legalidade ou inconstitucionalidade de disposição da legislação tributária já foi objeto da Súmula nº 3 deste Segundo Conselho, editada com o seguinte teor:

"O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária."

Ante todo o exposto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 07 de maio de 2008.


ANTONIO ZOMER

