



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

<b>Processo nº</b>	11050.001316/2002-10
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>3201-002.096 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	15 de março de 2016
<b>Matéria</b>	IPI. RESSARCIMENTO
<b>Recorrente</b>	DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE PETRÓLEO IPIRANGA S/A
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/04/2002 a 30/06/2002

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.

Recurso Voluntário negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Winderley Morais Pereira, Cassio Shappo, Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto e Tatiana Josefovicz Belisario.

## Relatório

Trata o presente processo de pedido de ressarcimento, cumulado com pedido de compensação de débitos próprios, de créditos de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, com fundamento no art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, referente ao período de abril a junho de 2002.

Por bem retratar os fatos constatados nos autos, transcrevo o Relatório da decisão de primeira instância administrativa, *in verbis*:

*A interessada manifesta sua inconformidade com o Despacho Decisório do Delegado da Receita Federal em Rio Grande, RS, de fls. 103, que deferiu apenas parcialmente o seu pedido de ressarcimento do saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados relativo ao 2º trimestre de 2002, no valor de R\$416.290,70, autorizado pelo art. 11 da Lei nº 9.779/99 e pela IN SRF nº 33/99, conforme fl. 01, e homologou as compensações por ela pretendidas somente até o limite do crédito reconhecido.*

*O despacho decisório fundamentou-se no Parecer DRF/RGE/Saort nº 61, de fls. 98/102, que por sua vez, invocou o Relatório de Verificação Fiscal, de fls. 69/71, onde, após o exame das notas fiscais que deram suporte aos créditos escriturados pela interessada em sua escrita fiscal, conforme demonstrativos de fls. 50/67, a fiscalização entendeu ser legítimo o ressarcimento no valor de apenas R\$43.656,31, decorrente de operações registradas pela requerente nos Códigos Fiscais de Operações e Prestações (CFOP) indicativos de compras para industrialização (1.11, 2.11 e 3.11), desconsiderando os valores de créditos registrados nos demais códigos, por não representarem aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, conforme determina a lei.*

*Cientificada da decisão, a requerente, no devido prazo, apresentou as razões de sua inconformidade, pelo arrazoado de fls. 122/135, firmado por seus procuradores devidamente instrumentados, alegando em síntese o que segue.*

*Após descrever os fatos, diz que o critério utilizado pela fiscalização para glosar parte do valor creditado foi o CFOP utilizado pela requerente para registrar as operações de aquisição que deram origem aos créditos. No entanto, afirma que, mesmo as operações com crédito do imposto registradas nos demais CFOP, que não os considerados pela fiscalização, tratam-se de aquisições de produtos por ela efetivamente empregados como insumos em seu processo produtivo, razão pela qual faz jus aos referidos créditos. Para comprovar as suas alegações, relacionou as notas fiscais que foram desconsiderados pela fiscalização, cujas cópias anexou aos autos (fls. 164/341), e elaborou demonstrativo do seu processo de produção (fls.343/399), 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 o acolhimento da sua manifestação de inconformidade, em todos os seus efeitos, para reformar o despacho decisório e homologar integralmente a compensação formalizada neste processo, ou, se julgadas insuficientes as comprovações trazidas, seja determinada diligência fiscal para este fim.*

*É o relatório.*

*CÓPIA*  
A 3<sup>a</sup> Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre julgou improcedente a impugnação, proferindo o Acórdão DRJ/POA n.º 10-11.612, de 12/04/2007 (fls. 363 e ss.), assim ementado:

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

*Período de apuração: 01/04/2002 a 30/06/2002*

**INSUMOS APLICADOS EM PRODUTOS IMUNES E NAO  
TRIBUTADOS CREDITO. IMPOSSIBILIDADE.**

*O aproveitamento do saldo credor do IPI, apurado em cada trimestre-calendário, como resarcimento e/ou compensação, somente alcança os créditos decorrentes da aquisição de insumos empregados em produtos tributados, ainda que imunes pela destinação ao exterior, isentos ou tributados à alíquota zero, não contemplando os demais produtos imunes e não tributados (NT).*

*Solicitação Indeferida*

Irresignada, a contribuinte apresentou, no prazo legal, recurso voluntário de fls. 491 e ss., por meio do qual alega, depois de relatar os fatos:

O reconhecimento parcial do crédito da Requerente se baseou no “Relatório de Verificação Fiscal”, o qual consignou, basicamente, que (i) o crédito objeto do pedido, “teria sido originado pela aquisição de insumos utilizados na fabricação de produtos imunes, tendo como fundamentação legal o art. 11 da Lei nº 9.779/99 e o disposto na Instrução Normativa - IN SRF nº 33/99” e (ii) que o artigo 11 da Lei nº 9.779/99 determina que apenas os créditos oriundos das aquisições de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem aplicados na industrialização dão origem a créditos e que, no caso, foram os registrados com os CFOPs 1.11 (compra para industrialização - dentro do Estado), 2.11 (compra para industrialização - de outro Estado) e 3.11 (compra para industrialização – do exterior), deixando de homologar os créditos decorrentes das operações de aquisição de insumos com os CFOPs 1.12 (compra para comercialização - dentro do Estado), 2.12 (compra para comercialização - de outro Estado).

A empresa apresentou, em 06.10.2006, manifestação de inconformidade, demonstrando e comprovando de forma clara que os produtos adquiridos cujos CFOPs indicavam “compra para comercialização” **foram empregados como insumos na fabricação de seus produtos imunes.**

A decisão recorrida utilizou-se do Ato Declaratório Interpretativo nº 05/2006 na tentativa de fundamentar uma equívoca interpretação restritiva do art. 11 da Lei 9.779/99, consubstanciada no entendimento de que, em se tratando de saídas de produtos imunes, apenas a aquisição de insumos utilizados na fabricação de produtos destinados à exportação é que gerariam créditos de IPI.

A decisão da DRJ ignorou o fato do pedido de compensação da Recorrente ter sido não homologado apenas parcialmente, exclusivamente em razão do erro na utilização do CFOP e, ainda, desconsiderando a decisão favorável à Recorrente na Solução de Consulta SRRF/10<sup>a</sup> RF/DISIT nº 180, de 11 de outubro de 2001, baseando a sua fundamentação em diversos outros argumentos para tentar demonstrar que não dão direito a créditos de IPI os insumos aplicados na industrialização de produtos imunes, exceto quando destinados à exportação.

Depois dessas considerações, a Recorrente passa a sustentar que o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 05/2006, ao estabelecer que o disposto no art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, e a IN SRF nº 33, de 1999, não se aplica aos produtos amparados por imunidade, excetuando-se unicamente os tributados na TIPI que estejam amparados pela imunidade em decorrência de exportação para o exterior, violou o próprio art. 11 da Lei nº 9.779/99, e a própria IN SRF nº 33/99.

A Decisão SRRF/10<sup>a</sup>RF/DISIT nº 180/01, objeto da solução de consulta favorável à empresa, garantiu-lhe a compensação dos créditos objeto da Declaração de Compensação, o que foi claramente considerado pelo Delegado da DRF de Rio Grande, que apenas não homologou integralmente a compensação em razão de erro na utilização do CFOP, sendo certo que a análise da prova documental acostada à manifestação de inconformidade seria suficiente para demonstrar que, não obstante o CFOP utilizado, o crédito compensado tem origem na aquisição de insumos exclusivamente aplicados no processo produtivo da Recorrente.

O processo foi distribuído a este Conselheiro Relator, na forma regimental.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Relator.

O recurso atende a todos os requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.

A Recorrente apresentou pedido de ressarcimento de crédito de IPI, cumulando com pedido de compensação de débitos próprios, com fundamento no art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999.

A Unidade de origem deferiu parcialmente o pleito, decisão que restou mantida na DRJ, daí o recurso voluntário ora apreciado.

Basicamente, a Recorrente suscita dois argumentos de defesa: a) erro na utilização dos CFOPs cujos valores não foram considerados pela fiscalização (CFOPs 1.12 (compra para comercialização - dentro do Estado e 2.12 (compra para comercialização - de outro Estado); b) Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 05/2006, violou o próprio art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, e a própria IN SRF nº 33, de 1999, ao estabelecer que o direito ao crédito do IPI não se aplica aos produtos amparados por imunidade, excetuando-se unicamente os tributados na TIPI que estejam amparados pela imunidade em decorrência de exportação para o exterior.

O segundo tema já se encontra pacificado no Poder Judiciário e, por via de consequência, também aqui: os produtos imunes de que fala a IN SRF nº 33, de 1999, são apenas aqueles imunes em razão de uma operação de exportação.

Vejamos.

O Supremo Tribunal Federal, através de seu Plenário, já teve a oportunidade de se pronunciar sobre a temática dos insumos tributados seguidos de saída desonerada, como constante no resultado do julgamento do Recurso Extraordinário 475.551/PR (DJe de 13/11/2009), assim ementado:

*"IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI. INSUMOS OU MATÉRIAS PRIMAS TRIBUTADOS. SAÍDA ISENTE OU SUJEITA À ALÍQUOTA ZERO. ART. 153, §3º, INC. II, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. ART. 11 DA LEI N. 9779/99. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO AO CREDITAMENTO: INEXISTÊNCIA. RECURSO EXTRAORDINÁRIO PROVÍDO.*

- 1. Direito ao creditamento do montante de Imposto sobre Produtos Industrializados pago na aquisição de insumos ou matérias primas tributados e utilizados na industrialização de produtos cuja saída do estabelecimento industrial é isenta ou sujeita à alíquota zero.*
- 2. A compensação prevista na Constituição da República, para fins da não cumulatividade, depende do cotejo de valores apurados entre o que foi cobrado na entrada e o que foi devido na saída: o crédito do adquirente se dará em função do montante cobrado do vendedor do insumo e o débito do adquirente existirá quando o produto industrializado é vendido a terceiro, dentro da cadeia produtiva.*
- 3. Embora a isenção e a alíquota zero tenham naturezas jurídicas diferentes, a consequência é a mesma, em razão da desoneração do tributo.*
- 4. O regime constitucional do Imposto sobre Produtos Industrializados determina a compensação do que for devido em cada operação com o montante cobrado nas operações anteriores, estando a substância jurídica do princípio da não cumulatividade, não aperfeiçoada quando não houver produto onerado na saída, pois o ciclo não se completa.*

*5. Com o advento do art. 11 da Lei n. 9779/99 é que o regime jurídico do Imposto sobre Produtos Industrializados se completou, apenas a partir do início de sua vigência se tendo o direito ao crédito tributário decorrente da aquisição de insumos ou matérias primas tributadas e utilizadas na industrialização de produtos isentos ou submetidos à alíquota zero.*

*Recurso extraordinário provido" (g.n.)*

Em consonância com esse entendimento, o Superior Tribunal de Justiça – STJ já havia decidido, nos autos do RESP nº 1.015.855/SP (DJe de 30/04/2008), que os casos de produtos com notação NT e imunes estão fora do alcance do previsto no art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999. Confira-se:

*"TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. IPI. PRETENSÃO DE APROVEITAMENTO DE VALOR PAGO NA AQUISIÇÃO DE MATÉRIAS PRIMAS, INSUMOS E MATERIAIS DE EMBALAGENS EMPREGADOS NA INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUTOS ISENTOS, IMUNES, NÃO TRIBUTADOS OU SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO. PREVISÃO LEGAL QUE CONTEMPLE SOMENTE OS PRODUTOS FINAIS ISENTOS OU TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO. ART. 11 DA LEI 9.779/99. CONCESSÃO DE BENEFÍCIO TRIBUTÁRIO. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE ESTRITA. ARTS. 150, I, CF/88 E 97 DO CTN. INTERPRETAÇÃO LITERAL. ART. 111 DO CTN. ART. 49 DO CTN E ART. 153, IV, § 3º, DA CF/88. MATÉRIA CONSTITUCIONAL. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIAÇÃO. PRESCRIÇÃO QUINQUÉNAL. DL 20.910/32. CORREÇÃO MONETÁRIA E JUROS. INCIDÊNCIA.*

(...)

*4. O art. 11 da Lei 9.779/99 prevê duas hipóteses para o creditamento do IPI: quando o produto final for isento ou tributado à alíquota zero. Os casos de não tributação e imunidade estão fora do alcance da norma, sendo vedada a sua interpretação extensiva. 5. O princípio da legalidade, insculpido no texto constitucional, exalta que ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei (art. 5º, II). No campo tributário significa que nenhum tributo pode ser criado, extinto, aumentado ou reduzido sem que o seja por lei (art. 150, I, CF/88 e 97 do CTN). É o princípio da legalidade estrita. Igual pensamento pode ser atribuído a benefício concedido ao contribuinte, como no presente caso. Não estando inscrito na regra beneficiadora que na saída dos produtos não tributados ou imunes podem ser aproveitados os créditos de IPI recolhidos na etapa antecessora, não se reconhece o direito do contribuinte nesse aspecto, sob pena de ser atribuída eficácia extensiva ao comando legal. (g.n.)*

A decisão recorrida, portanto, além de afinada com esse entendimento, está sintonizada com a jurisprudência iterativa desta Corte Administrativa. Exemplificativamente:

*Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados IPI*

*Período de apuração: 01/01/2002 a 31/03/2002*

*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. (Terceira Seção, 1ª Câmara, 2ª TO, Acórdão nº 3102-01.410, de 21/03/2012).*

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS  
INDUSTRIALIZADOS - IPI*

*Período de Apuração: 01/10/2003 a 31/12/2003*

*RESSARCIMENTO. PRODUTO FINAL IMUNE OU NT.  
INSUMOS TRIBUTADOS. ESTORNO. IMPOSSIBILIDADE DE  
APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS.*

*Nos termos do art. 11 da Lei n. 9.779/99, é facultada a manutenção e a utilização, inclusive mediante resarcimento, 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. 150, VI, alínea ‘d’, da Constituição Federal, que trata de imunidade objetiva, aplicável aos contribuintes que comercializam livros, jornais e periódicos (RE 561.676/SC e RESP 1.015.855/SP). (Terceira Seção, 1ª Câmara, 2ª TO, Acórdão nº 3202-000.395, de 21/11/2011).*

Já os erros de escrituração que a Recorrente alega ter cometido no registro de algumas notas fiscais de aquisição de insumos empregados na industrialização não alteram o valor do crédito IPI já reconhecido. Afinal, como ela mesma reconheceu no recurso voluntário, esses insumos foram utilizados na fabricação de produtos imunes, fato que afasta o direito ao crédito, uma vez que a imunidade de que trata a IN SRF nº 33, de 1999, é aquela que decorre de exportação.

Ante o exposto, **NEGO PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

É como voto.

Charles Mayer de Castro Souza

CÓPIA