



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

**Processo n°** 12448.901401/2013-31  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3201-004.068 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de julho de 2018  
**Matéria** IPI. COMPENSAÇÃO.  
**Recorrente** CHEVRON BRASIL LUBRIFICANTES LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/07/2010 a 30/09/2010

INSUMOS EMPREGADOS EM PRODUTOS IMUNES. LIMITES AO CREDITAMENTO

Com exceção das aquisições de insumos empregados em produtos industrializados destinados à exportação, os dispêndios com insumos de produtos imunes não geram créditos de IPI passíveis de ressarcimento ou compensação.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Aplicação da Súmula CARF n° 2.

IPI. COMPENSAÇÃO. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO QUE ESGOTOU O SALDO CREDOR DO IPI.

Mantido em primeira instância o Auto de Infração que esgotou o saldo credor do IPI, é de se manter o indeferimento do ressarcimento pleiteado e a não homologação das compensações declaradas, em razão da perda da certeza e liquidez do direito creditório alegado pelo interessado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar o recurso voluntário e não reconhecer o direito creditório.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer De Castro Souza - Presidente.

Leonardo Correia Lima Macedo - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza, Marcelo Giovani Vieira, Tatiana Josefovicz Belisario, Paulo Roberto Duarte Moreira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Correia Lima Macedo, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Laercio Cruz Uliana Junior.

## Relatório

Trata o presente de **Recurso Voluntário de fls. 227/248** contra o **Acórdão 14-56.768 - 2ª Turma da DRJ/RPO, fls. 211/214**, que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pela recorrente.

O caso discute créditos de IPI de matérias-primas escriturados pela ora recorrente, utilizados para a compensação de PIS e COFINS. O relatório da DRJ/RPO descreve os fatos descritos nos autos. Nesse sentido, transcreve-se a seguir o relatório:

*Trata o presente de manifestação de inconformidade contra Despacho Decisório que não reconhece o direito creditório petitionado e, conseqüentemente, não homologou as compensações declaradas.*

*Segundo relatório fiscal, a contribuinte, no período discriminado na ementa deste Acórdão, deixou de recolher o imposto em virtude da utilização de créditos indevidos alusivos à aquisição de mercadorias da Zona Franca de Manaus. Com a reconstituição da escrita fiscal, houve a apuração de saldos devedores.*

*Disso decorreu a reescrituração dos créditos do IPI, resultando na redução do saldo credor que o interessado apresentou como direito creditório para compensar os débitos confessados na presente declaração de compensação.*

*Tempestivamente, a manifestante alegou que, como contestou o lançamento de ofício (PAF 15563.720162/2014-73), peticiona que o presente aguarde o julgamento da impugnação contra o Auto de Infração, reportando-se aos mesmo argumentos já lá articulados.*

A DRJ/RPO, por unanimidade de votos, proferiu o referido Acórdão, julgando improcedente a manifestação de inconformidade, indeferindo o ressarcimento pleiteado e não homologando as compensações declaradas. O Acórdão DRJ/RPO está assim ementado:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI*

*Período de apuração: 01/07/2010 a 30/09/2010*

*IPI. COMPENSAÇÃO. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO QUE ESGOTOU O SALDO CREDOR DO IPI.*

*Mantido em primeira instância o Auto de Infração que esgotou o saldo credor do IPI, é de se manter o indeferimento do ressarcimento pleiteado e a não homologação das compensações*

*declaradas, em razão da perda da certeza e liquidez do direito creditório alegado pelo interessado.*

Inconformada, a recorrente apresentou, no prazo legal, Recurso Voluntário, a este CARF por meio do qual, requer que a decisão do juízo a quo seja reformada, alegando, em síntese:

**Da decisão nos autos do processo administrativo n.º 15563.720162/2014-73**

O contribuinte alega que a decisão final nos autos do processo administrativo n.º 15563.720162/2014-73 influenciará diretamente na discussão desse processo. O referido processo cuida do lançamento de ofício do IPI em razão da glosa efetuada pelo Fisco dos créditos de IPI.

Nesse sentido, requer a suspensão do presente processo para aguardar o desfecho do processo administrativo n.º 15563.720162/2014-73.

**O Direito ao Crédito do IPI**

O contribuinte explica que utilizou créditos de IPI na compensação com débitos de PIS e COFINS.

Repete vários dos mesmos argumentos utilizados no processo administrativo n.º 15563.720162/2014-73, do qual agora já se sabe o desfecho negativo para o contribuinte.

Defende que o princípio da não-cumulatividade, art. 153, IV, 3º, II, da CF, conjugado com o art. 49 do CTN, por si só, "conduz a inequívoca conclusão de que o direito ao crédito do IPI é absoluto, amplo e irrestrito, não havendo nenhuma vedação constitucional à manutenção do crédito em caso de saída subsequente não tributada".

Alega que a "vedação aos créditos de IPI no particular acaba por fazer incidir este imposto em uma das etapas do ciclo produtivo dos lubrificantes derivados de petróleo que, por força do disposto no art. 155, § 3º, da Constituição, deveria estar imune à tributação".

Consigna os fundamentos constitucionais do direito creditório e que a SRF exarou diversos precedentes, que colaciona, corroborando o entendimento de que o art. 11 da Lei n.º 9.779/99 e o art. 4º da IN 33/99, eram aplicáveis, inclusive para saídas de produtos imunes. Refere-se a imunidade dos lubrificantes derivados de petróleo.

Afirma que "era incontroverso o direito à manutenção do crédito do IPI na aquisição de insumos, ainda que o produto a ser industrializado não estivesse sujeito à tributação do IPI, a exemplo dos produtos imunes produzidos pela Recorrente à época, (...)".

Demonstra estar enquadrada na categoria de industrial.

Alega que o Ato Declaratório n.º 05/2006 fora contrário a legislação de regência a época dos fatos gerados visto que alterou a orientação que vinha sendo adotada pela própria SRF nos termos da IN SRF n.º 33/99 e Soluções de Consulta. Em outras palavras, que as autoridades fiscais alteraram o critério jurídico que vinham adotando.

Pede o reconhecimento integral do direito creditório e a homologação das compensações de que trata este processo administrativo fiscal.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Leonardo Correia Lima Macedo, Relator.

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

A seguir passo a análise de cada um dos pontos do recurso voluntário.

### **Da decisão nos autos do processo administrativo n.º 15563.720162/2014-73**

O processo administrativo n.º 15563.720162/2014-73 foi julgado em 26/04/2016 e resultou no Acórdão 3402-003.012 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária do CARF. O julgamento foi desfavorável ao contribuinte e o Acórdão apresenta a seguinte ementa:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI*

*Ano calendário: 2009, 2010*

*IPI. CRÉDITOS BÁSICOS. FALTA DE LEGITIMIDADE. AQUISIÇÃO DE INSUMOS PARA INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUTOS COM SAÍDA NÃO TRIBUTADA.*

*Súmula CARF n.º 20: Não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT.*

Diante do exposto, tendo em vista a conclusão do citado processo, o pedido de suspensão para julgamento do presente processo, ainda que pudesse ser atendido, não faz mais sentido.

### **Crédito do IPI**

A entrada de matérias primas e a saída do produto precisa estar dentro do campo do IPI para que se possa falar em cumulatividade e consequentemente em compensação do tributo. Sobre o assunto, reproduzo o ensinamento de Leandro Pausen:

*Mesmo em se tratando de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem ensejadores, via de regra, de creditamento, não se tem como pretendê-lo no caso de a sua entrada não ser onerada pelo IPI, seja por isenção, por alíquota zero, por imunidade ou por simples não-incidência. Implicando, a não-cumulatividade, por força do disposto no art. 153, § 3º, II, da CF, a compensação do que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores, mostra-se imprescindível à incidência do imposto gerando ônus tributário. Do contrário, não há que se falar em cumulatividade e, portanto, em direito a crédito para evitá-la. (PAUSEN, Leandro. Direito tributário. Constituição e Código Tributário Nacional comentados à luz da doutrina e da jurisprudência. 8ª. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2006, p. 357)*

O ciclo do IPI precisa ser completo. Afinal, é incontestável que o direito a crédito na entrada serve para evitar a cumulatividade do IPI na saída. No caso específico de matéria prima empregada em produtos imunes, aponto jurisprudência do CARF no Acórdão n.º 3102-001.506, de 2012 com a seguinte ementa:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS  
INDUSTRIALIZADOS - IPI*

*Período de apuração: 01/04/1999 a 30/06/1999*

*INSUMOS EMPREGADOS EM PRODUTOS IMUNES.  
LIMITES AO CREDITAMENTO*

*Com exceção das aquisições de insumos empregados em produtos industrializados destinados à exportação, os dispêndios com insumos de produtos imunes não geram créditos de IPI passíveis de ressarcimento ou compensação.*

Ora, se prevalecesse a tese do contribuinte, o crédito do IPI serviria única e exclusivamente para a compensação de outras espécies de tributos, a exemplo do PIS e da COFINS. Nesse caso, entendo que tal direito creditório e compensação dependeria de previsão legal, configurando benefício fiscal.

Da forma atual, o benefício fiscal constante do art. 11 da Lei n.º 9.779/99, deve ser interpretado sob o contexto da legalidade estrita alcançando apenas o produto isento ou tributado à alíquota zero. Veja-se jurisprudência do STJ de 2013 sobre o assunto:

*IPI. CREDITAMENTO. PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUTO NÃO TRIBUTADO. ART. 11 DA LEI N. 9.779/99. PRINCÍPIO TRIBUTÁRIO DA LEGALIDADE ESTRITA. AUSÊNCIA DE DIREITO AO CREDITAMENTO. 1. O STJ já se manifestou sobre o tema e pacificou o entendimento de que a interpretação do art. 11 da Lei n. 9.779/99 deve-se dar com a observância do princípio tributário da legalidade estrita, nos termos do art. 111 do CTN. Assim, não se pode alargar a isenção contida no art. 11 da Lei n. 9.779/99 às hipóteses de industrialização de produtos não tributados, uma vez que o benefício fiscal é vinculado às hipóteses de produto final isento ou tributado à alíquota zero. 2. Agravo regimental não provido. (Superior Tribunal de Justiça. 1ª Turma, AgRg no REsp 1213196 /RS)*

Com base na legalidade estrita para o benefício fiscal, não há como estender a aplicação do art. 11 da Lei n.º 9.779/99 para a saída de produto imune.

Quanto as Soluções de Consulta apresentadas pelo contribuinte e que estendem o benefício fiscal para as indústrias de produtos imunes, cabe mencionar que as mesmas têm caráter vinculante apenas para os próprios consulentes.

Por último, no tocante aos argumentos de cunho constitucional, aplica-se o disposto na Súmula CARF nº. 2 que veda a este juízo o exame dos argumentos de inconstitucionalidade.

*Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Por todo o exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Leonardo Correia Lima Macedo - Relator.