



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

Processo nº 13005.900916/2010-43
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3102-001.769 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de fevereiro de 2013
Matéria CRÉDITO DO IPI
Recorrente JTI PROCESSADORA DE TABACO DO BRASIL LTDA
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

CRÉDITO DE IPI. AQUISIÇÃO JUNTO A COMERCIANTES ATACADISTAS NÃO CONTRIBUINTE DO IPI. FUMO EM FOLHA.

Após vigência da lei nº.10.865/2004, a qual expressamente prevê no art. 41 que o fumo em folha classificado nas posições 2401.10.20, 2401.10.30, 2401.10.40 e 2401.20 da TIPI passar a integrar o campo de incidência do IPI, é devido a apropriação dos créditos do imposto, atendendo assim o princípio da não - cumulatividade. O montante do crédito deve observar o estabelecido no art. 165, do RIPI/02.

RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO. TAXA SELIC A PARTIR DO PEDIDO.

Recurso Voluntário Provido

Direito Creditório Reconhecido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO - Presidente.

(assinado digitalmente)

ALVARO ARTHUR LOPES DE ALMEIDA FILHO - Relator.

EDITADO EM: 30/05/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luis Marcelo Guerra de Castro, Nanci Gama, Ricardo Paulo Rosa, Álvaro Almeida Filho, Jacques Maurício Veloso e Winderley Moraes Pereira.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário com o objetivo de reformar o acórdão nº. 10-33.648 da 3ª Turma da DRJ/POA, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade.

De acordo com o relatório da decisão recorrida se pode observar que:

Trata-se de processo digital com a manifestação de inconformidade tempestiva das fls. 2 a 15, protocolizada em 30 de agosto de 2010, segundo consta na fl. 2, firmada pelos representantes legais do interessado, contestando o Despacho Decisório eletrônico (DDE) da fl. 16, emitido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Santa Cruz do Sul (DRF/SCS). A ciência do referido despacho ocorreu em 13 de agosto de 2010, pelo que consta na fl. 173.

O DDE objeto da inconformidade não reconheceu o crédito demonstrado no Pedido Eletrônico de Restituição ou Ressarcimento e Declaração de Compensação (PER/DCOMP) no 18691.27917.111006.1.1.017404, em que foi solicitado, a título de ressarcimento do IPI, do primeiro trimestre de 2006, o valor de R\$ 2.042.729,19. A decisão desfavorável foi proferida (a) pela constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao valor pleiteado e (b) pela ocorrência de glosa de créditos considerados indevidos, em procedimento fiscal.

Conforme o Termo de Verificação Fiscal das fls. 162 a 170, que também pode ser encontrado nas “Informações Complementares da Análise de Crédito”, alusivas ao DDE em questão, disponíveis no endereço eletrônico “www.receita.fazenda.gov.br”, foram glosados créditos com alegado amparo no art. 165 do Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002, Regulamento do IPI (RIPI), de 2002, em vigor na época, segundo o qual os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados podem creditar-se do imposto relativo a matérias-primas (MP), produtos intermediários (PI) e material de embalagem (ME),

adquiridos de comerciante atacadista nãocontribuinte, calculando o crédito mediante aplicação da alíquota a que estiver sujeito o produto, sobre cinquenta por cento do seu valor, constante da respectiva nota fiscal.

No caso, os créditos não foram admitidos, porque o interessado adquiriu, para utilização no processo produtivo, tabaco em folhas, classificado no código 2401.10.30 da Tabela de Incidência do IPI (TIPI), referente a “Tabaco não

manufaturado; desperdícios de tabaco – Tabaco não destalado – Em folhas secas em secador de ar quente ('flue cured'), do tipo Virgínia", fornecido por comerciantes atacadistas nãocontribuintes do IPI, em especial, do estabelecimento interdependente Kannenberg & Cia. Ltda. (oitenta por cento das aquisições),

estabelecimento que, por sua vez, havia adquirido o tabaco de produtores rurais pessoas físicas.

Na época das aquisições, os produtos referidos no item precedente estavam incluídos no campo de incidência do IPI, por força do art. 41 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, tributados à alíquota de 30%, inclusão que não ocorria, se a secagem das folhas de tabaco fosse realizada por produtor rural pessoa física, conforme art. 12 da Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004, exceção verificada no presente processo.

À vista dessas constatações, o autor do Termo de Verificação Fiscal das fls. 162 a 170 concluiu que as aquisições efetuadas pelo interessado, de tabaco em folhas, fornecido por comerciantes atacadistas nãocontribuintes, que, por sua vez, revenderam tabaco adquirido de produtores rurais pessoas físicas, são aquisições que não geram o crédito do IPI de que trata o art. 165 do RIPI de 2002.

Em sua manifestação de inconformidade, o interessado contesta o DDE e o Termo de Verificação Fiscal, discorrendo sobre o princípio constitucional da nãoacumulatividade do IPI e sobre a tributação do tabaco, argumentando, sobretudo, que o art. 165 do RIPI de 2002 não exclui, do direito ali conferido, quaisquer aquisições de MP, PI e ME.

Além disso, o manifestante afirma que o legislador ordinário não tem competência para definir quais operações relacionadas ao processo produtivo do fumo são sujeitas ao IPI, sendo inválidas as expressões "fica incluído no campo de incidência" e "não se considera industrialização" contidas nos arts. 41 da Lei nº 10.865, de 2004, e 12 da Lei nº 11.051, de 2004.

Para o interessado, nas aquisições de MP, PI e ME de comerciantes atacadistas nãocontribuintes do IPI, hipóteses em que inexistente lançamento desse imposto na nota fiscal, não é possível saber o montante do IPI embutido no preço da mercadoria, razão por que existe o art. 165 do RIPI de 2002, cuja base legal presumiu o montante do crédito, em face da dificuldade de apuração de IPI que onerou o insumo, sem cogitar a respeito de circunstâncias relacionadas ao fornecedor do atacadista.

O manifestante acrescenta ainda que, no caso concreto, a fiscalização não logrou provar, de modo inequívoco, a não incidência do IPI na operação que antecedeu ao fornecimento pelo comerciante atacadista nãocontribuinte.

Adiante, o interessado alega que tem direito ao abono de juros Selic, sobre o valor objeto do pedido de ressarcimento.

Cita e transcreve jurisprudência que considera favorável à manifestação de inconformidade.

Por último, pede a reforma do DDE, para reconhecimento do alegado direito creditório, com o acréscimo de juros, desde a data do protocolo do pedido até a do efetivo ressarcimento.

Após analisar a impugnação da Contribuinte, decidiu a DRJ, por julgar improcedente a manifestação de inconformidade nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006
ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A autoridade administrativa não é competente para examinar alegação de inconstitucionalidade de dispositivos legais.

CRÉDITO DO IPI. MATÉRIAS PRIMAS, PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E MATERIAL DE EMBALAGEM ADQUIRIDOS DE COMERCIANTE ATACADISTA NÃO CONTRIBUINTE.

Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, podem creditar-se do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos de comerciante atacadista não-contribuinte, calculado pelo adquirente, mediante aplicação da alíquota a que estiver sujeito o produto, sobre cinquenta por cento do seu valor, constante da respectiva nota fiscal, direito que não existe, no caso de produto adquirido de estabelecimento comerciante atacadista não-contribuinte, que não foi onerado com IPI cobrado na entrada do produto, nesse último estabelecimento.

ABONO DE JUROS SELIC.

Por falta de previsão legal, é incabível o abono de juros Selic aos ressarcimentos de créditos do IPI.

Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido

Em seu recurso voluntário a contribuinte reitera as alegações apresentadas em sede de impugnação, arguindo em síntese que:

- a) Requereu o ressarcimento relativo ao crédito de IPI decorrente da aquisição de fumo de comerciantes atacadistas;

- b) Tem como atividade o beneficiamento e a comercialização de fumo, para fins de exportação. As folhas beneficiadas são classificadas na posição 2401.10, após o beneficiamento o qual consiste em destalar as folhas e cortá-las, a classificação passa para a posição 2401.20 da TIPI (Fumo – tabaco – total ou parcialmente destalado).
- c) A partir do art. 41 da lei nº. 10.865/2004 as folhas de fumo cru e o destalado e picado foram incluídos no campo de incidência do IPI, aplicando a alíquota de 30% (trinta por cento), até então eram considerados como não tributáveis;
- d) Nos termos do art. 12 da lei nº. 11.051/2004 quando as folhas de fumo forem destaladas por produtor rural pessoa física o produto será considerado não industrializado;
- e) A decisão recorrida entendeu que o crédito apenas seria devido se houvesse a incidência do IPI nas operações anteriores, realizadas pelo fornecedor de quem o contribuinte adquiriu a matéria prima, assim apenas haveria crédito nas aquisições de fumo realizadas em empresas comerciais atacadistas não-contribuintes do imposto, quando estas adquirirem de outras pessoas jurídicas e com a incidência do imposto;
- f) A não cumulatividade do IPI *“dá-se pelo registro dos créditos ocorridos em determinada periodicidade da compra de MP, PI e ME, com os débitos decorrentes das saídas de produtos manufaturados”*;
- g) A lei presumiu no art. 6º do decreto lei nº. 400/68 o montante do crédito, em face da dificuldade de apuração do IPI relativo à matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem;
- h) O art. 165 do RIPI/2002 exige para ser efetuado o crédito presumido: *“i) a aquisição deve ser feita de empresa comerciante atacadista, tal como definido na legislação do IPI; ii) a operação deve estar relacionada com a aquisição de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem e acondicionamento; iii) a aquisição deve ser realizada por contribuinte do IPI”*.
- i) a Taxa SELIC deve incidir desde a data do objeto do pedido de restituição(protocolo) até a data da efetiva restituição, com vistas a manter o equilíbrio Fisco- contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho

Conheço do presente recurso por ser tempestivo e por tratar de matéria de competência da terceira sessão.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 10/07/2013 por ALVARO ARTHUR LOPES DE ALMEIDA FILHO, Assinado digitalmen

te em 20/08/2013 por ALVARO ARTHUR LOPES DE ALMEIDA FILHO, Assinado digitalmente em 06/08/2013 por L

UIS MARCELO GUERRA DE CASTRO

Impresso em 03/09/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A recorrente através de PER/DCOMP requereu o ressarcimento do IPI relativo ao **primeiro trimestre de 2006**, os quais foram glosados ao ser identificado que o **a)** o Saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao valor pleiteado e **b)** há crédito considerado indevido;

Segundo as conclusões do termo de verificação fiscal os produtos que fundamentam o pedido de ressarcimento não sofreram a incidência do IPI, nos termos do item 40:

Em função da empresa estar pleiteando ressarcimento de créditos de IPI com base, exclusivamente, em compras a comerciais atacadistas (art. 165 do RIPI/2002) e esses produtos (fumos classificados na posição 2401.10.30 da TIPI), comprovadamente, deixaram de sofrer qualquer incidência do tributo em etapa anterior, concluímos que inexistem saldos de IPI que possam contemplar o Pedido de Ressarcimento protocolizado...”

Contra tal posicionamento a recorrente demonstra que as folhas de fumo antes de beneficiadas são classificadas na posição 2401.10, e após o beneficiamento, o qual consiste em destalar as folhas e cortá-las, a classificação passa para a posição 2401.20 da TIPI (Fumo – tabaco – total ou parcialmente destalado), assim após a publicação da lei nº. 10.865/2004, nos termos do art. 41, como as folhas de fumo cru e o destalado e picado foram incluídos no campo de incidência do IPI, aplicando a alíquota de 30% (trinta por cento), seria devido o crédito presumido de IPI, previsto no art. 165 do RIPI.

Ante os posicionamentos acima delineados cabe analisar se é devido o crédito de IPI pretendido.

Ora, uma das características do IPI é a sujeição ao princípio da não cumulatividade nos termos do inciso II § 3º do art. 153 da CF “*será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores*”, assim cada incidência do imposto determina o surgimento de uma relação de crédito, em favor do contribuinte.

Ao discorrer sobre o direito à compensação do IPI o professor Eduardo Domingos Bottallo, assim leciona:

*E, com efeito, parece-nos correto afirmar que, para haver direito à compensação, **basta que a operação geradora de crédito tenha ocorrido no âmbito das normas que dispõem sobre a instituição e cobrança do IPI, ainda que estas não contemplem, para o caso concreto, a incidência do tributo.***

Vale registrar que não se trata de “criar”, por mero expediente interpretativo, um direito de crédito com atributo insito à não-cumulatividade do IPI: a regra é o direito ao crédito; a exceção – que há de ser explícita sua negação.

O sistema de compensação, que, reafirme-se, constitui o cerne do princípio da não cumulatividade do IPI, não está limitado pela proveniência ou origem dos componentes (matérias-primas e demais insumos) que irão concorrer para fabricação do produto final. Para dar-lhe curso, é suficiente, como demonstrado, a existência de operações anteriores, já que, destas irão resultar créditos a serem apropriados.

Temos, pois, que a Constituição confere, ao contribuinte, o direito de abater, do montante de IPI a pagar, o quantum devido (ou que seria devido), a este título, por outros contribuintes que lhe forneceram mercadorias e demais insumos.¹

O decreto nº 4.544/2002 o qual regulamentou o IPI até o decreto 7.212/2010, portanto aplicado ao caso em concreto, definia que:

Art. 163. A não-cumulatividade do imposto é efetivada pelo sistema de crédito, atribuído ao contribuinte, do imposto relativo a produtos entrados no seu estabelecimento, para ser abatido do que for devido pelos produtos dele saídos, num mesmo período, conforme estabelecido neste Capítulo (Lei nº 5.172, de 1966, art. 49).

§ 1º O direito ao crédito é também atribuído para anular o débito do imposto referente a produtos saídos do estabelecimento e a este devolvidos ou retornados.

§ 2º Regem-se, também, pelo sistema de crédito os valores escriturados a título de incentivo, bem assim os resultantes das situações indicadas no art. 178.

Já o art. 6º do decreto-lei nº. 400/68, estabelece que o imposto relativo a MP, PI e ME quando adquirido de atacadista, para fins do cálculo do crédito de IPI, será observado o percentual de 50%(cinquenta por cento) sobre o valor descrito na nota do produto, para assim ser aplicada alíquota devida, esse mesmo posicionamento foi mantido através do art. 165 do RIPI/02, *in verbis*:

Art. 165. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão, ainda, creditar-se do imposto relativo a MP, PI e ME , adquiridos de comerciante atacadista não-contribuinte, calculado pelo adquirente, mediante aplicação da alíquota a que estiver sujeito o produto, sobre cinquenta por cento do seu valor, constante da respectiva nota fiscal.

No caso dos autos resta demonstrado, no termo de verificação fiscal que o fumo foi adquirido a comerciais atacadistas, entretanto de acordo com o posicionamento da fiscalização, não haveria o crédito, pois também restou comprovado que o comercial atacadista adquiriu o fumo de produtores pessoas físicas.

Acontece que a partir da Lei nº 10.865/2004 as folhas de fumo cru e as folhas do fumo destalado e picado foram incluídos no campo de incidência do IPI, tributado com

¹ BOTTALLO, Eduardo Domingo. IPI: princípios e estrutura. São Paulo: Dialética, 2009. p. 38

² Decreto-lei 400/68 - Art 6º O imposto relativo à matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem e acondicionamento, adquirido de comerciante atacadista, será calculado pelo contribuinte adquirente, para efeito de crédito, mediante a aplicação da alíquota a que estiver sujeito o produto sobre 50% (cinquenta por cento) do seu valor constante da nota fiscal.

alíquota de 30%(trinta por cento) nos termos do art. 41³, cuja redação apenas foi alterada em 2007, portanto como as folhas de fumo foram adquiridas de comercias atacadista, não há como afastar o crédito pretendido, sob a argumento de que o comercial atacadista adquiriu o fumo de pessoa física.

Ora, o princípio da não cumulatividade adotado em nossa Constituição permite ao contribuinte que realize em cada operação uma dedução correspondente ao montante de tributo relativo às operações antecedentes, mesmo que nelas não tenha ocorrido a cobrança do Tributo.

Ao analisar questão análoga, o CARF através da 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária e o então segundo Conselho de Contribuintes assim decidiram:

Imposto sobre Produtos Industrializados IPI Período de apuração: 30/04/2005 a 31/12/2006 CRÉDITO DE IPI. COMERCIANTES ATACADISTAS NÃOCONTRIBUINTES IDO IPI. FUMO EM FOLHA. A partir de 01/08/2004, por expressa disposição do art. 41, da lei nº 10.865/04, o produto fumo (tabaco) em folha classificado nas posições 2401.10.20, 2401.10.30, 2401.10.40 e 2401.20 da TIPI passaram a fazer parte do campo de incidência do IPI, razão pela qual é legítima a apropriação dos créditos do imposto em atenção ao princípio da não cumulatividade, cuja observância é obrigatória. O montante do crédito deve respeitar o estabelecido no art. 165, do RIPI/02.⁴

Recorrida FAZENDA NACIONAL

IPI. RESSARCIMENTO. CRÉDITO BÁSICO. São passíveis de ressarcimento os créditos de **IPI** regularmente escriturados. O cálculo e a escrituração de crédito de **IPI** nas aquisições de matérias-primas, material de embalagem e produtos intermediários feitas junto a **comerciantes atacadistas não-contribuintes** deve feito na forma estabelecida no art. 165 do RIPI/2002. O que ultrapassar o valor assim calculado é indevido. **CORREÇÃO MONETÁRIA. JUROS.** Por ausência de previsão legal, descabe falar-se em atualização monetária ou juros incidentes sobre o eventual valor a ser objeto de ressarcimento. **PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INTIMAÇÃO. ENDEREÇAMENTO.** Por determinação legal expressa, as notificações e intimações devem ser endereçadas ao domicílio fiscal eleito pelo sujeito passivo. **Recurso negado.**⁵

Observando os argumentos acima delineados, percebe-se que os produtos adquiridos pela recorrente junto aos comerciais atacadistas, após a edição e vigência do art. 41 da lei nº 10.865/2004 são considerados industrializados, portanto há o direito ao crédito, independentemente da origem dos produtos serem de produtores pessoas físicas.

³ Lei nº 10.865/2004 Art. 41. Ficam incluídos no campo de incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, tributados à alíquota de 30% (trinta por cento), os produtos relacionados nos códigos 2401.10.20, 2401.10.30, 2401.10.40 e na subposição 2401.20 da TIPI.

⁴ CARF 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária - Acórdão nº 330200.959 Processo nº 13005.000518/200991 Sessão de 04 de maio de 2011.

⁵ Segundo Conselho de Contribuintes. 1ª Câmara Turma Ordinária Acórdão nº 20179416 do Processo 13924000085200145 10/07/2013 por ALVARO ARTHUR LOPES DE ALMEIDA FILHO, Assinado digitalmente em 20/08/2013 por ALVARO ARTHUR LOPES DE ALMEIDA FILHO, Assinado digitalmente em 06/08/2013 por LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO

Da utilização da Taxa Selic

Quanto a este tema vale destacar o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do recurso especial nº 1.035.847 submetido ao regime do art. 543-C, representativo de controvérsia, reconheceu que o pedido de ressarcimento de crédito de IPI enseja a incidência de correção monetária, decisão essa que transitou em julgado em 10/03/2010.

Assim, deve prevalecer o mesmo entendimento a caso em tela, aplicando-se o disposto no art. 62-A do regulamento do CARF, sendo, portanto devida à correção monetária dos créditos pretendidos que foram deferidos, a atualizados a partir do protocolo dos pedidos administrativos.

Por todo exposto dou provimento ao recurso voluntário para afastar as glosas ao crédito proveniente de aquisições de fumo de comerciais atacadistas, observando o limite estabelecido no art. 165, do RIPI/02, e sendo o crédito ser atualizado pela SELIC a partir do protocolo do pedido.

Sala de sessões 26 de fevereiro de 2013.

(assinado digitalmente)

Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho - Relator