



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

Processo nº 13433.000297/2003-16
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº **3803-01.875 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 11 de agosto de 2011
Matéria CRÉDITO DE IPI - RESSARCIMENTO
Recorrente L PRAXEDES GOMES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2001 a 31/12/2003

CRÉDITO DE IPI. RESSARCIMENTO. PRODUTO FINAL IMUNE OU NT. IMPOSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO.

A possibilidade de manutenção e utilização, inclusive mediante ressarcimento, dos créditos de IPI incidente nas aquisições de insumos destinados à industrialização de produtos, incluídos os isentos e os sujeitos à alíquota zero, não se estende às pessoas jurídicas não contribuintes do imposto, produtoras de mercadorias classificadas como não tributadas (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, nos termos do voto do relator.

Assinado digitalmente

ALEXANDRE KERN - Presidente.

Assinado digitalmente

HÉLCIO LAFETÁ REIS - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alexandre Kern (Presidente), Hécio Lafetá Reis (Relator), Belchior Melo de Sousa, Andréa Medrado Darzé, Juliano Eduardo Lirani e João Alfredo Eduão Ferreira.

Relatório

O contribuinte supra identificado apresentou à Receita Federal, em 6 de junho de 2003, pedido de ressarcimento de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), relativo ao período de apuração que abrange o 2º trimestre de 2001 até o 4º trimestre de 2003, a serem compensados com débitos da titularidade do interessado.

Submetido o pedido à apreciação da Delegacia da Receita Federal em Mossoró/RN, esta elaborou o Parecer NURAC nº 138/2007 (fls. 92 a 95), tecendo as seguintes considerações:

a) trata-se de ressarcimento de créditos de IPI incidente sobre matéria-prima (MP), produto intermediário (PI) e material de embalagem (ME), utilizados na fabricação de sal de mesa, produto classificado na TIPI com NCM 2501.00.20, não tributado (NT);

b) o contribuinte havia protocolizado o seu pedido, inicialmente, em formulário-papel, ainda na vigência da IN SRF nº 210/2002 (fls. 01 a 05), com discriminação dos créditos baseada nas Instruções Normativas SRF nº 21/1997 e 33/1999, sendo que tal procedimento seria inadequado, tendo em vista que à época da elaboração do pedido, a primeira IN já havia sido revogada pela IN SRF nº 210/2002, não havendo, ainda, guarida à apuração do crédito de acordo com a IN SRF nº 33/1999, uma vez que esta determina o estorno dos créditos oriundos de insumos utilizados na fabricação de produtos classificados como não tributados (NT);

c) em 14 de fevereiro de 2004, o contribuinte, fundamentando-se na IN SRF 460/2004, apresentou PER/DCOMPs eletrônicos, vinculados a este processo, com todos os débitos objeto do pedido original, sendo os créditos então identificados como créditos presumidos de IPI. Aos pedidos, anexaram-se comprovantes de "créditos extemporâneos apurados sobre aquisições de embalagens" para justificar os pedidos de ressarcimento inicialmente formulado em papel;

d) intimado, o contribuinte comprovou os créditos declarados inicialmente em formulário-papel, que deveriam ter sido estornados em obediência aos mandamentos da IN SRF 33/1999, sendo que não se comprovou a existência de nenhum crédito presumido do IPI, conclusão essa confirmada em consulta às DCTFs de 2001 e 2002;

e) intimado mais uma vez, o contribuinte informou não dispor do Demonstrativo do Crédito Presumido (DCP) do 3º trimestre de 2002 em diante e que os créditos requeridos seriam extemporâneos e não presumidos, o que apontava a ocorrência de contradição com o que havia sido informado nos PER/DCOMPs, dada a constatação de que os valores seriam superiores aos que constaram como créditos extemporâneos de IPI informados no RAUPI.

Em 25 de novembro de 2003, a autoridade administrativa de origem proferiu o Despacho Decisório de fl. 96, indeferindo o pedido de ressarcimento e não homologando a declaração de compensação, em face inexistência de crédito.

Irresignado, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 99 a 103) e requereu o atendimento de seu pleito, alegando e/ou requerendo, aqui apresentado de forma sucinta, o seguinte:

(i) com fulcro nos parágrafos 9º e 11 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, que se determinasse a suspensão da exigibilidade do crédito tributário não extinto pela compensação e, por conseguinte, que não se impossibilitasse a obtenção Certidões Negativas de Débitos;

(ii) o impedimento relativo aos produtos não-tributados (NT), que advém da Instrução Normativa SRF nº 33, de 4 de março de 1999, não se aplicaria ao produto “sal”, tendo em vista que, apesar de tal produto ser classificado como não tributado (NT) na Tabela do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), o intérprete deveria se valer de uma interpretação teleológica, classificando-o como imune, nos termos do § 3º do art. 155 da Constituição Federal;

(iii) na decisão atacada, não estariam sendo observados os princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa;

(iv) a tese defendida se encontraria corroborada em posicionamentos administrativos.

A DRJ Recife/PE indeferiu a solicitação (fls. 117 a 123), tendo o acórdão sido ementado nos seguintes termos:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS - IPI*

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

*Ementa: RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. PRODUTO
"NT". IMPOSSIBILIDADE.*

Os créditos do IPI decorrentes da aquisição de insumos tributados aplicados na industrialização de produto classificado na TIPI como "NT" (não tributado) não participam da apuração do saldo credor trimestral para efeito do ressarcimento/compensação de que trata o art. 11 da Lei nº 9.779/99

CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.

Não se configura o cerceamento do direito de defesa quando os autos demonstrarem inequivocamente que foram preservados a ampla defesa e o contraditório

Solicitação Indeferida

Ressaltou o relator de piso que, encontrando-se o produto comercializado pelo contribuinte fora da incidência do IPI, os créditos do imposto deveriam ser estornados, dada a ausência de permissão legal de apropriação de crédito do imposto na aquisição de insumos tributados, dos quais resulte a elaboração de produtos não-tributados. Isso em razão do fato de que o aproveitamento de créditos desse imposto encontra-se intimamente ligado ao conceito do que seja estabelecimento industrial ou equiparado a industrial para efeitos de geração de obrigação tributária relativa ao IPI.

Não se conformando com tal decisão, o contribuinte recorre a este Conselho (fls. 134 a 138) e reitera seu pedido, repisando os mesmos argumentos.

O Recorrente traz aos autos cópias de documentos que, segundo ele, comprovariam sua condição de industrial e afirma que adquire insumos tributados e os aplica

na industrialização de produtos imunes, resultando de sua atuação a acumulação de saldos credores do IPI.

Ainda segundo ele, a Instrução Normativa SRF nº 33/1999, que regulamentou o art. 11 da Lei nº 9.779/1999, prevê, expressamente, a possibilidade de os produtos imunes serem alcançados pelo benefício em questão, sendo esse mesmo entendimento adotado em soluções de consulta da Receita Federal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hércio Lafetá Reis

O recurso é tempestivo, atende as demais condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

De início, registre-se que, de acordo com os documentos trazidos aos autos pelo interessado (fls. 105 e 139), a sua atividade empresarial é o beneficiamento do sal para alimentação, o que, em princípio, configurar-se-ia uma operação de industrialização, não fosse o fato de que, por se tratar da única operação desempenhada, o Recorrente não se reveste, para fins de IPI, da condição de industrial, não sendo, por conseguinte, contribuinte do imposto, pois, nos termos do § 3º do art. 155 da Constituição Federal de 1988, as operações envolvendo minerais se sujeitam apenas à incidência do ICMS e dos Impostos de Exportação e de Importação.

Dessa forma, havendo previsão constitucional de imunidade das operações envolvendo minerais, e sendo essas o único objeto social do Recorrente, tem-se que este não é contribuinte do IPI, não se lhe assegurando o direito de creditamento decorrente do princípio da não-cumulatividade.

Da mesma forma que ocorre com os comerciantes varejistas ou com os consumidores finais, todos eles não contribuintes do IPI, o imposto embutido no preço pago pelas mercadorias adquiridas é por eles suportado, não havendo previsão constitucional ou legal que garanta a sua recuperação.

Esse entendimento é o mesmo que se aplica no presente caso, pois sendo o Recorrente não contribuinte do IPI, em razão de que toda a sua produção é imune a esse imposto, a ele não se garante o direito ao creditamento do imposto incidente nas aquisições de insumos a serem aplicados na produção.

O art. 11 da Lei nº 9.779/1999 assim dispõe sobre a matéria:

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.

Constata-se do excerto supra que o comando se destina aos contribuintes do IPI, pois somente a estes, salvo previsão legal em sentido contrário, se assegura o direito de creditamento do imposto incidente sobre os insumos aplicados na industrialização de produtos tributados, reforçando, mais uma vez, a sua não aplicação ao presente caso.

A Receita Federal, ao regulamentar o referido dispositivo, por meio da Instrução Normativa SRF nº 33/1999, assim dispôs:

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 RIIPI.

(...)

§ 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 estabelecidos no art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, do saldo credor do IPI 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.

Da leitura dos dispositivos supra, é possível constatar que a norma complementar determina que os créditos relativos a insumos aplicados em produtos não tributados devem ser estornados para fins de fruição do benefício instituído pela Lei nº 9.779/1999; tudo isso em conformidade com o princípio da não-cumulatividade.

O sal, por se tratar de produto classificado na TIPI como não tributado (NT), subsume-se à previsão normativa, em razão do que os créditos de IPI relativos aos insumos utilizados em seu beneficiamento devem ser estornados, nos casos em que a escrituração tenha se dado dessa forma.

É premente que se destaque que a legislação, ao se referir ao creditamento de IPI, está se dirigindo aos contribuintes desse imposto, pois somente a eles, salvo previsão legal em sentido contrário, se destinam as normas de tributação sob comento. Não sendo contribuinte do IPI, não há que se falar em aproveitamento de créditos do imposto incidente nas etapas anteriores da cadeia produtiva.

A questão se complica, um pouco, em razão do contido no art. 4º da instrução normativa acima reproduzido, em que se altera a dicção da lei, prevendo-se, também, o aproveitamento do imposto relativo a insumos aplicados em produtos imunes, dando a entender que o benefício se estenderia a todos os sujeitos acobertados por quaisquer das hipóteses constitucionais de imunidade.

No entanto, conforme já havia sido demonstrado antes neste voto, o Recorrente não é contribuinte do IPI, a ele não se estendendo a previsão legal que se analisa. Essa constatação leva, inexoravelmente, à conclusão de que a previsão da instrução normativa

se destina aos contribuintes do IPI que industrializam produtos sujeitos ao imposto e outros produtos não, podendo ser estes decorrentes de isenção, alíquota zero ou imunidade.

As indústrias que exportam parte de sua produção valem-se dos créditos de IPI decorrentes das aquisições de insumos aplicados nos produtos exportados, porque, primeiro, a Constituição Federal não veda e há previsão legal autorizando tal feito e, segundo, elas são contribuintes do imposto, encontrando-se, por conseguinte, autorizadas a se valerem da técnica da não-cumulatividade na apuração do imposto devido.

Outra não pode ser a intelecção que se obtém do dispositivo, pois, nos casos em que a pessoa jurídica não é contribuinte do IPI, a ela não se destinam os comandos legais e infralegais que regulam a escrituração do imposto consoante o princípio da não-cumulatividade, com a ressalva de haver previsão legal em sentido contrário.

Já constou de outros acórdãos deste Conselho entendimento semelhante ao ora adotado, dentre os quais se destaca o de número 202-18.618, julgado em 12 de dezembro de 2007, em que se consigna, no voto do relator, que o direito previsto no art. 11 da Lei nº 9.779/1999 somente permite o ressarcimento de créditos de IPI quando a imunidade decorrer de exportação, hipótese em que se admite o aproveitamento de créditos oriundos de insumos tributados, em conformidade com o art. 153, § 3º, III, da Constituição Federal.

Nesse dispositivo constitucional, o constituinte não previu, conforme fez em relação ao ICMS (art. 155, § 2º, II, “b”, da Constituição Federal), o não aproveitamento dos créditos do imposto incidente nas aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem aplicados na industrialização de produtos exportados.

Ainda segundo o relator do acórdão acima referenciado, “a leitura que se deve fazer do art. 4º da IN SRF nº 33/1999 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” (acórdão 202-18.618).

Esclarece o relator “que a partir da 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 utilização 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 9.779/99 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” (acórdão 202-18.618).

“Neste contexto, a IN SRF 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 à sua impressão” (acórdão 202-18.618).

“Reforça este entendimento o fato de que às instruções normativas não é dado poder para criar incentivo fiscal, tarefa que for reservada à lei específica pela própria Constituição, conforme disposto no § 6º do art. 150” (acórdão 202-18.618).

“Assim, quando a IN SRF nº 33 se refere a 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 nº33, de 4 de março de 1999, são aqueles aos quais ao 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 n" 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 nº4.544, 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 Tipi que estejam amparados pela imunidade em decorrência de exportação para o exterior."

Registrou, ainda, o relator que, “a IN SRF nº.33/99 nao criou benefício fiscal novo, ou seja, não estendeu o alcance da Lei nº 9779/99 a todos os casos de imunidade previstos na Constituição, que constam na TIPI como NT (Não-Tributados)” (acórdão 202-18.618).

“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. 52 do Decreto-Lei nº 491/69 e no inciso II do art. 1º da Lei nº 8402/92” (acórdão 202-18.618).

Por fim, reproduzem-se abaixo outros trechos do voto do relator no acórdão 202-18.618, *verbis*:

A alegação da contribuinte de que o Ato Declaratório 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 § 3 do art. 22 da IN SRF nº 33, de 1999. Quanto ao entendimento exarado pela Divisão de Tributação da Superintendência da Receita Federal na 10ª Região Fiscal por meio da Solução de Consulta nº 180 de 11 de outubro de 2001," anexada aos autos, em resposta a questionamento formulado pela 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, 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.

(...)

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, Consequentemente, não tem qualquer direito à escrituração de créditos de IPI e ao ressarcimento dos saldos credores que de seu acúmulo resultariam .

Não bastassem tais constatações, tem-se que este Conselho tem referida matéria já sumulada, conforme se depreende a seguir:

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.

Portanto, diante do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, tendo em vista que o Recorrente não é contribuinte do IPI, sendo o produto resultante de sua atividade classificado como não-tributado, não se lhe estendendo o direito de aproveitamento de créditos do IPI previsto na Lei nº 9.779/1999 (Súmula CARF nº 20).

É como voto.

Assinado digitalmente

Processo nº 13433.000297/2003-16
Acórdão n.º **3803-01.875**

S3-TE03
Fl. 149

Hélcio Lafetá Reis – Relator



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais
Terceira Seção - Terceira Câmara

TERMO DE ENCAMINHAMENTO

Processo nº: 13433.000297/2003-16
Interessada: L PRAXEDES GOMES

Encaminhem-se os presentes autos à unidade de origem, para ciência à interessada do teor do Acórdão nº **3803-01.875**, de 11 de agosto de 2011, da 3ª. Turma Especial da 3ª. Seção e demais providências.

Brasília - DF, em 11 de agosto de 2011.

[Assinado digitalmente]

Alexandre Kern

3ª Turma Especial da 3ª Seção - Presidente



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por HELCIO LAFETA REIS em 11/08/2011 16:43:25.

Documento autenticado digitalmente por HELCIO LAFETA REIS em 11/08/2011.

Documento assinado digitalmente por: ALEXANDRE KERN em 15/08/2011 e HELCIO LAFETA REIS em 11/08/2011.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 11/04/2020.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP11.0420.13490.1EK8

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:

6284756490FF12631F1E2B424085D7C8C1468585