



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

Processo n° 13603.002506/2007-91
Recurso n° 1 Voluntário
Acórdão n° **3803-002.261 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 10 de novembro de 2011.
Matéria Imposto Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI
Recorrente MINERAÇÕES BRASILEIRAS REUNIDAS SA-MBR
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

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". Ademais, a Súmula n.º 20 do CARF determina que não gera direito aos créditos de IPI as aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como "NT".

PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA NÃO-CUMULATIVIDADE.

A não cumulatividade do IPI é exercida 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, negar provimento ao recurso por unanimidade de votos, nos termos do voto do relator.

(Assinado Digitalmente)

Alexandre Kern - Presidente

(Assinado Digitalmente)

Juliano Lirani - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Hélcio Lafetá Reis, Jorge Victor Rodrigues, Belchior Melo de Souza e João Alfredo Eduão Ferreira.

Relatório

Trata-se de Pedido de Ressarcimento de saldo credor de IPI, nos termos do art. 11 da Lei nº 9.779/1999, relativo ao 3º trimestre de 2005, cuja apuração se deu sobre o IPI incidente sobre insumos utilizados na elaboração de produtos não-tributados, e de Declarações de Compensação, PER/DCOMP transmitidas visando a compensação de débitos do IRPJ.

O Despacho Decisório às fls. 11/13 denegou o pedido de compensação por entender que o estabelecimento que dá saída a produtos não-tributados não é contribuinte do IPI e por isso não se classifica como estabelecimento industrial. Asseverou que o art. 8º do RIPI determina que estabelecimento industrial é aquele que executa operações caracterizadas como industrialização, tais como, a transformação; beneficiamento, montagem, acondicionamento ou reacondicionamento.

Segundo o Despacho Decisório, se o estabelecimento não é contribuinte do IPI, não há que se falar em obrigação do pagamento do IPI devido na saída do produto do estabelecimento e desde modo não há também direito ao crédito do IPI pago na aquisição de insumos e para reforçar a sua tese, cita doutrina de Geraldo Ataliba, Gleber Giardino e de José Soares de Melo. Afirma que na Constituição Federal não há nenhuma restrição para que se credite, ainda que se trate de produto não tributado.

Irresignado com a conclusão da referida decisão, apresentou às fl. 23/28 Manifestação de Inconformidade argumentando que o IPI é um imposto não-cumulativo, nos termos do artigo 153, § 3º, inciso II, da Constituição Federal, bem como tenta demonstrar que é um estabelecimento industrial em função da atividade que desempenha.

Sobreveio a Decisão n.º 09-24.746, prolatada pela 3ª Turma da DRJ de Juiz de Fora, cujo acórdão apresenta o seguinte teor:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

**IPI. CRÉDITOS. POSSIBILIDADE DE
APROVEITAMENTO. PRINCÍPIO DA NÃO-
CUMULATIVIDADE.**

Só são reconhecidos como créditos básicos de IPI aqueles provenientes de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, em consonância com o princípio da não-cumulatividade, cujo fundamento é encontrado no art. 153, IV, § 3º, II da Constituição Federal de 1988, o qual dispõe que o IPI será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores. Obviamente, não se acatam créditos de IPI decorrentes de aquisições de produtos tributados para emprego na elaboração de produtos não tributados.

Solicitação Indeferida

Conforme se retira do acórdão referido, a decisão aponta no sentido de que a Recorrente não possui direito a crédito do IPI, basicamente em razão de que os produtos por ela fabricados estão classificados na TIPI como NT, conforme se denota do Decreto n.º 4.5442002.

Extraí-se ainda da decisão recorrida que esta fundamentou o indeferimento do pedido no argumento de que o art. 155, § 3º da Constituição Federal estabeleceu imunidade para as operações relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do País. Assim, segundo a decisão “a quo”, torna-se irrelevante se os minerais são exportados ou destinados para o mercado interno, uma vez que em função da imunidade jamais se sujeitam a tributação pelo IPI.

Discordando da decisão supra descrita, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário às fls. 86/109, cujo cerne da defesa perfaz a discordância do entendimento fazendário em relação a impossibilidade do creditamento pleiteado, sob o argumento de que a glosa do crédito de IPI implica em ofensa ao princípio da não-cumulatividade, impondo o cancelamento da exigência fiscal em cumprimento também dos princípios da legalidade, moralidade, e eficiência.

E com a finalidade de demonstrar que é estabelecimento industrial, sustenta que se dedica a atividade de exploração de beneficiamento de minério de ferro e que o processo produtivo consiste na lavra e produção de minério de ferro, logo é inquestionável que essa atividade enquadra-se como processo de industrialização em razão do beneficiamento, ainda os produtos sejam tributados com alíquota zero.

Além do que, o Recorrente afirma que a maioria da mercadoria produzida é exportada e que embora esteja classificada na TIPI como não-tributada “NT”, tal fato não constitui impedimento para o gozo do crédito do imposto, pois o produto mineral é isento, por força do art. 7º da Lei n.º 4.502/64, cujo conteúdo da norma abaixo está reproduzido na íntegra:

Lei n.º 4.502/64:

Art. 7º São também isentos:

XVI - os produtos de origem mineral, inclusive os que tiverem sofrido beneficiamento para eliminação de impurezas, através de processos químicos, desde que sujeitos ao imposto único.

Destaca ainda que na época apuração do crédito de IPI, exportava mais de 80% (oitenta por cento) da sua produção, portando, no mínimo, tem direito aos créditos de IPI na proporção das exportações, com base no Decreto-Lei no. 491/1969, conforme segue:

DL n.º 491/69:

"Art.5º - É assegurada a manutenção e utilização do crédito do IPI relativo às matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem efetivamente utilizados na industrialização dos produtos exportados."

Apresenta decisão da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda (Processo no. 13906.000031/99-12 — Recurso 202-112279 /Acórdão CSRF/02- 01.311), no sentido de que o produto classificado como NT tem direito ao crédito de IPI como incentivo de exportação.

Cita também as Soluções de Consulta n.º 14/2003; 17/2005; 3942003 e n.º 223/2003, para demonstrar já ter sido reconhecido pela SRF o direito aos créditos de IPI em relação aos produtos imunes empregados na industrialização de minerais.

Por fim, requer a correção monetária do crédito pleiteado, tendo em vista que o IPI recolhido na operação anterior configura um adiantamento ao Erário de parte do que seria devido pelo consumidor final.

Além do que, se o imposto não fosse plurifásico a União somente receberia o crédito tributário ao final do ciclo produtivo, ou seja, quando o produto fosse vendido para o consumidor final, razão pela qual o crédito do IPI não pode ser entendido como um valor escritural, já que representa um ingresso financeiro que ocorre durante o processo industrial. Acrescenta ainda que a correção monetária tem a função de atualizar os valores defasados pela inflação e neste sentido corrobora com este entendimento o Resp n.º 68.090 – SP e AC n.º 1998.04.01.062132-8/SC – 4ª Região.

Pleiteia também a homologação dos créditos e a aplicação da taxa SELIC, por compreender que o pedido de ressarcimento dos créditos de IPI equivale a pedido de restituição e deve ser atendido com a correção monetária, na forma da Lei no. 8.383/91.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Juliano Lirani

A lide encontra-se exatamente no fato da repartição de origem ter negado o direito a créditos calculados sobre o IPI incidente na aquisição de insumos tributados empregados no processo industrial de extração de minerais.

O indeferimento se deu com fulcro no art. 8º do Decreto n.º 4.5442002 — RIPI/2002, que determina não existir créditos em relação as operações de produtos não-tributados, ou seja, NT.

Alega a Fazenda que não é possível fazer nascer um crédito de IPI e, por conseguinte, efetivar o seu aproveitamento escritural para o estabelecimento cujos produtos fabricados sejam não-tributados, isto é, para estabelecimento não industrial, logo, não-contribuinte do IPI.

“Data vênia”, penso que não deve prosperar a tese da Recorrente de que às empresas industriais era permitido o aproveitamento dos créditos do IPI provenientes da aquisição de insumos empregados na industrialização de produtos não tributados, em razão do princípio da nãoacumulatividade.

Tal conclusão decorre do fato de que o princípio constitucional da não-acumulatividade não é amplo e irrestrito. Aliás, não há um só direito, por mais fundamental, que seja absoluto, sendo perfeitamente possível sua limitação e regulamentação por leis infraconstitucionais.

Ademais, a supremacia da Constituição não se confunde com a impossibilidade de regulação dos créditos do IPI por meio da legislação. Seria um absurdo tal

pretensão, pois não se pode imaginar que a norma constitucional seja suficiente à determinação de todo um sistema jurídico positivo.

O art. 49 do CTN, dispõe a respeito do saldo credor do IPI, nos seguintes termos:

"Art. 49. O imposto é não-cumulativo, dispondo a lei de forma que o montante devido resulte da diferença a maior, em determinado período, entre o imposto referente aos produtos saídos do estabelecimento e o pago relativamente aos produtos nele entrados.

Parágrafo único. O saldo, verificado em determinado período, em favor do contribuinte, transfere-se para o período ou períodos seguintes.

Assim, da leitura do artigo supra descrito nota-se que não há referência alguma a hipótese de ressarcimento do saldo credor, mas sim de transferência deste saldo para períodos seguintes.

Conseqüentemente, a possibilidade de ampliação das hipóteses de compensação dos créditos decorrentes de créditos incentivados previstos no art. 11 da Lei nº 9.779/99 não possui qualquer relação com o princípio da cumulatividade.

Em outro giro, verifica-se, analisando a evolução dos atos normativos que regulam o IPI, que os créditos relacionados aos insumos empregados em produtos não tributados (NT) não foram contemplados, por exemplo, com o mesmo tratamento destinado aos empregados em produtos isentos e os de alíquota zero, visto que estes não podiam ser aproveitados, e passaram, entretanto, a sê-lo após o advento da Lei nº 9.779/99.

Deste modo, a melhor interpretação no presente caso deve ser aquela que aponta no sentido de que a norma positiva desejou assegurar o direito ao crédito apenas quando, na saída, houvesse tributação, pois o pressuposto da cumulatividade é ter mais de uma incidência na cadeia produtiva do produto final tributado.

Portanto, se a idéia determinante da sistemática de não-cumulação é o produto final e se este está fora do campo de incidência do IPI, então nada mais razoável que seus insumos, não participem da sobredita sistemática de não-cumulação.

Com efeito, é essencial observar que o direito estabelecido no art. 11 da Lei nº 9.779/99, está restrito aos produtos tributados, não alcançando, portanto, os produtos classificados como "NT" (não tributados), como é o caso dos autos.

É verdade também que a partir da Lei 9.779/99 permite-se o aproveitamento do crédito do IPI devido sobre matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem empregados na industrialização de produtos imunes, isentos ou tributados à alíquota zero. Entretanto, o mesmo não ocorre em relação à industrialização de produtos NT pelo IPI, uma vez que estes são excluídos do campo de incidência do imposto.

Além do que, o conceito de produção, à luz da legislação do IPI, abrange apenas os produtos tributados, ainda que isentos ou tributados à alíquota zero. Os produtos não tributados (NT), por se situarem fora do campo de incidência do imposto, não se inserem

naquele conceito, não sendo considerados, para os efeitos do IPI, como produtos industrializados, nos termos do art. 8º do Regulamento do IPI.

O contribuinte sustenta subsidiariamente que na época apuração do crédito de IPI, exportava mais de 80% (oitenta por cento) da sua produção, portando, no mínimo, tem direito aos créditos de IPI na proporção das exportações, com base no Decreto-Lei no. 491/1969, renovado pela Lei n.º 8.402/1992. Neste particular, cumpre esclarecer que o art. 153, § 3º, III, da CF, determina que o IPI não incidirá sobre produtos industrializados destinados ao exterior e o art. 155, § 3º também da CF, dispõe que não as operações relativas a minerais são imunes aos impostos, salvo ao ICMS, II e IE.

Neste caso, como as operações de exportação estão fora do alcance da incidência do IPI, resta concluir que não há que se falar em reconhecimento de créditos neste caso, razão pela qual afasto a aplicação do art. 7º da Lei n.º 4.502/64, bem como da Lei n.º 8.402/1992.

Cumpre ainda citar a Súmula n.º 20 do CARF, a qual dita a regra de que não gera direito aos créditos de IPI as aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como “NT e cuja aplicação é obrigatória aos membros do colegiado.

(Assinado digitalmente)

Juliano Lirani - Relator