



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

Processo nº 13710.002656/2001-91
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-004.689 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de outubro de 2017
Matéria IPI
Recorrente PETROBRAS DISTRIBUIDORA S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2002 a 31/12/2002

CRÉDITO DE IPI. INSUMOS UTILIZADOS NA INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUTOS IMUNES/NT 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 dos produtos.

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.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em conhecer do recurso voluntário para negar provimento. Vencidos os Conselheiros Diego Ribeiro, Thais De Laurentiis, Maysa Pittondo e Carlos Daniel, Relator. Designado redator para o voto vencedor o Conselheiro Waldir Navarro.

(assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire - Presidente

(assinado digitalmente)

Carlos Augusto Daniel Neto - Relator.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os seguintes Conselheiros: Jorge Olmiro Lock Freire (Presidente), Carlos Augusto Daniel Neto, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Maria Aparecida Martins de Paula, Diego Diniz Ribeiro, Thais de Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo e Waldir Navarro Bezerra.

Relatório

Trata-se de processo administrativo decorrente de Pedido de Ressarcimento protocolizada em 29/10/2001, tendo por lastro crédito originário do saldo credor do IPI acumulado no 4º trimestre de 1999, e da utilização desse montante na Declaração de Compensação de fl. 9843, com fulcro no art. 11 da Lei nº 9.779/99.

Da verificação da legitimidade e materialidade do crédito resultou o Despacho Decisório que indeferiu o direito creditório e não homologou a DCOMP, sob o fundamento de que “*o crédito oferecido pelo sujeito passivo não preenche os requisitos de ‘liquidez’ e de ‘certeza’ exigidos pelo artigo 170 do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172/66 e, como tal, não se presta a promover a compensação tributária por ele pretendida*”, aduzindo, ainda, que o contribuinte “*não se preocupou em trazer ao autos do processo elementos capazes de comprovar de maneira irrefutável a existência do seu **pretenso** crédito, pois, como já dito anteriormente, as cópias de páginas do livro ‘Registro de Apuração do IPI’, por si só, não têm força probante da existência do crédito oferecido para promover a compensação tributária por ele pleiteada*”.

Recorreu, portanto, a autoridade administrativa ao art. 170 do CTN, ao art. 333 do CPC (o ônus da prova incumbe ao autor quanto ao fato constitutivo do seu direito) e, por fim, ao parágrafo primeiro do art. 26 da IN SRF nº 460/2004 (que estabelece sejam anexados à DCOMP apresentada em formulário os documentos comprobatórios do direito creditório).

Ciente do Despacho Decisório manifestou a interessada a sua **inconformidade** em 24/02/2006, por intermédio do arrazoadado de fls. 9923/9936, no qual alega ser pouco razoável o entendimento do Fisco quanto à falta de liquidez e certeza dos créditos pleiteados e **informa estar anexando cópia de cerca de três mil notas fiscais que demonstram o crédito a que tem direito**. Acrescenta, ainda, que seria mais adequado, em vista das circunstâncias fáticas, que a RFB determinasse a realização de diligência no estabelecimento do contribuinte, nos termos do art. 4º da IN SRF nº 600/2005.

Assim, foi realizada diligência para verificação da materialidade e legitimidade dos créditos a que se referia o pedido de ressarcimento. Desse procedimento resultou o Relatório de Diligência de fls. 10019/10036, do qual se destaca que a imensa maioria dos insumos adquiridos o foram para a produção de derivados do petróleo, que são imunes, e que o não atendimento de parte das solicitações impediu a segregação dos créditos de

insumos utilizados em produtos tributados, isentos ou alíquota zero. Concluiu ao final que o Contribuinte não teria legitimidade para pleitear tais créditos.

Intimada, o Contribuinte apresentou manifestação sustentando o direito ao créditos de MP, ME e PI utilizados em produtos imunes com base no art. 11 da Lei nº 9.779/99 e art. 4º da IN SRF nº 33/99 e que os derivados do petróleo são indicados na NCM como "NT".

A Manifestação de Inconformidade foi julgada improcedente pela DRJ em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI Período de apuração: 01/10/2002 a 31/12/2002 IPI. RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS. PRODUTOS IMUNES/NT O direito ao crédito do IPI condicionase a que os produtos estejam dentro do campo de incidência do imposto, o que não ocorre quando os mesmos são nãotributados (NT), na forma do parágrafo único, do artigo 2º do RIPI/98 (Decreto nº 2.637, de 1998) ou do RIPI/2002 (Decreto nº 4.544, de 2002).

IN SRF nº 33/99. IMUNIDADE. ALCANCE A imunidade prevista no art. 4º da Instrução Normativa nº 33/99 regula apenas as saídas de produtos insertos no campo de incidência do IPI que, por estarem destinados à exportação, se submetem à imunidade tributária indicado no inciso III, §3º, do art.153 da Constituição Federal.

O Contribuinte apresentou Recurso Voluntário repisando suas razões.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

Em primeiro lugar, a glosa refere-se a créditos decorrentes de insumos tributados utilizados na fabricação de derivados de petróleo, apresentados na TIPI com a notação NT. Tal notação decorre do fato de estarem abrangidos pela imunidade tributária prevista no art. 155, §3º da Constituição Federal de 1988, não sendo segregada pela fiscalização os insumos utilizados em alguns poucos produtos tributados em razão de alegação do próprio Recorrente da inexequibilidade de tal segregação, em termos práticos.

Dito isto, parece-me que a questão principal nesse processo, como restou claro no voto proferido pela DRJ, é a possibilidade do Fisco aplicar o entendimento disposto no ADI SRF nº 05/2006, citado abaixo:

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 nº 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 nº 4.544, 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.

Naturalmente, como se trata de um ato interpretativo, há que se verificar de plano os dispositivos que pretende interpretar, nomeadamente o art.11 da lei nº 9.779/99 e o art.4º da IN SRF nº 33/99, *verbis*:

Lei 9779/99

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 27 de dezembro de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda.

IN SRF 33/99

Do direito ao aproveitamento do saldo credor do IPI – Art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999

Art. 4º O direito ao aproveitamento, nas condições estabelecidas 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.

No exato sentido atribuído ao dispositivo pela Instrução Normativa que foi reproduzido o dispositivo no RIPI/2002, vigente à época dos fatos geradores, que preceituava em seu art.195, §2º que:

Art. 195. Os créditos do imposto escriturados pelos estabelecimentos industriais, ou equiparados a industrial, serão utilizados mediante dedução do imposto devido pelas saídas de produtos dos mesmos estabelecimentos (Constituição, art. 153, § 3º, inciso II, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 49).

(...)

§ 2º O saldo credor de que trata o § 1º, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de MP, PI e ME, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero ou imunes, que o contribuinte não puder deduzir do imposto devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 207 a 209, observadas as normas expedidas pela SRF (Lei nº 9.779, de 1999, art. 11).

Por força do art.212 do Código Tributário Nacional, cabe ao Poder Executivo consolidar a legislação sobre determinado tributo e veiculá-la na forma de uma regulamento próprio, como o fez nesse caso do IPI, para que sirva de orientação exclusiva para o contribuinte na assunção de suas atividades econômicas.

Isso se dá pelo fato da realização de uma consolidação implicar na revogação formal das leis incorporadas à essa consolidação, nos termos do art.13, §1º da Lei Complementar 95/98, com alteração promovida pela Lei complementar nº107/01:

Art. 13. As leis federais serão reunidas em codificações e consolidações, integradas por volumes contendo matérias conexas ou afins, constituindo em seu todo a Consolidação da Legislação Federal. (Redação dada pela Lei Complementar nº 107, de 26.4.2001)

§ 1º A consolidação consistirá na integração de todas as leis pertinentes a determinada matéria num único diploma legal, revogando-se formalmente as leis incorporadas à consolidação, sem modificação do alcance nem interrupção da força normativa dos dispositivos consolidados.

O dispositivo é de matemática clareza, conquanto a expressão revogação formal precise de certa explanação. O que acontece, nesses casos, é a substituição do texto legal que fundamenta determinada norma do ordenamento jurídico - nesse caso, com a substituição do art.11 da lei 9.779/99 pelo art. 195, §2º do RIPI/2002, ambas dispondo sobre a possibilidade de aproveitamento de créditos de IPI.

Em vista disso, ao pretender dispor sobre a aplicação "do art. 11 da Lei nº 9.779, de 11 de janeiro de 1999, combinado com o art. 5º do Decreto-lei nº 491, de 5 de março de 1969, e o art. 4º da Instrução Normativa SRF nº 33, de 4 de março de 1999", o ADC SRF Nº5/2006 está dispondo, em rigor, sobre o RIPI/2002, nos termos da Lei Complementar 95/98.

É preciso que o comando do art.13, §1º da LC 95/98 reste bem compreendido: ao pugnar o reconhecimento do direito à utilização dos créditos, a Recorrente não está a pretender uma interpretação extensiva do art.11 da lei 9.799/99, mas sim uma *interpretação literal* do RIPI/2002 que, por força da lei complementar mencionada é a fonte formal reconhecida pelo ordenamento para a matéria.

Cotejando os dispositivos do ADI e do RIPI, verifica-se que enquanto este autoriza *expressamente* a tomada de créditos de insumos aplicados na produção de produtos imunes, aquela veda *expressamente*, configurando um *conflito normativo meramente aparente*.

A aparência de conflito decorre da simples solução que o mesmo comporta com a aplicação do *critério hierárquico*, haja vista que enquanto o RIPI tem força de lei ordinária, conforme os dispositivos supracitados, o ADI tem *natureza infralegal*, consistindo em ato administrativo de caráter normativo, nos termos do art.230, III da Portaria MF nº30/2005.

Poder-se-ia também discutir a natureza interpretativa do ADI nº5/2006, todavia, diferentemente do que a interpretação autêntica poderia operar, atuando de forma inaugural no sistema jurídico, as disposições interpretativas exaradas do Executivo somente tem força nos estritos limites semânticos da lei (o texto normativo que o valha) que pretenda interpretar.

Como já nos manifestamos no Processo 10925.003204/2008-90, acerca dos atos normativos de natureza interpretativa há que se observar algumas coisas, frisando que na ocasião tratávamos de LEIS interpretativas:

Em primeiro lugar, acerca do conteúdo do ato, pode-se aduzir que ele assumirá (seguindo a tipologia de Guastini) forma declarativa, decisória ou criativa - o que nos parece poder ser reduzido a três possibilidades (GUASTINI, Ricardo. Interpretare e Argomentare. Milano: Giuffrè, 2011, p.84):

i) Em primeiro lugar, pode ser o caso de existir uma moldura (para usar o léxico kelseniano) de múltiplos sentidos interpretativos possíveis para determinado texto de lei, sejam eles gramaticais, jurisprudenciais ou de qualquer outra fonte, cabendo ao legislador escolher um dentre eles.

ii) Em segundo lugar, pode suceder que exista a moldura citada acima, mas que o legislador escolha um significado além desse marco preexistente.

iii) Em terceiro lugar, pode ser o caso de que não haja, em absoluto, uma multiplicidade de interpretações divergentes, mas uma interpretação determinada e consolidada (jurisprudencialmente, por exemplo), e que o legislador imponha significado distinto do usualmente aceito.

Como precisamente colocado por Gustavo Zagrebelsky², apenas no primeiro caso estaremos diante de uma lei interpretativa que constitua genuína interpretação, isto é, que atue de forma decisória, sem inovar no conteúdo do Direito vigente. Nos demais casos, o que há é inovação, criação de norma nova, não suportada semanticamente pela lei interpretada. (ZAGREBELSKY, Gustavo. Il sistema delle fonti del diritto. Torino: UTET, 1984. P.91.)

No caso de atos administrativos de caráter interpretativo, além da restrição semântica há um segundo constrangimento, estritamente relacionado à sua força normativa, qual seja, o fato de ser destinado apenas aos agentes administrativos vinculados ao prolator da ordem.

Prova material da discrepância entre o conteúdo do RIPI/2002 e do ADI mencionado é que o RIPI/2010 alterou a redação do dispositivo para adequá-lo à interpretação pretendida pela Fazenda Pública, em seu art.256, §2º:

Art.256.Os créditos do imposto escriturados pelos estabelecimentos industriais, ou equiparados a industrial, serão utilizados mediante dedução do imposto devido pelas saídas de produtos dos mesmos estabelecimentos

§2ºO saldo credor de que trata o § 1º, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento, tributado à alíquota zero, ou ao abrigo da imunidade em virtude de se tratar de operação de exportação, nos termos do inciso II do art. 18, que o contribuinte não puder deduzir do imposto devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 268 e 269, observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil

Como se vê, o que há é uma clara retração da amplitude do direito à utilização de créditos de IPI após 2010, mas que não estava presente à época da vigência do RIPI 2002, salvo pela malfadada tentativa de "interpretar" o dispositivo de forma absolutamente contrária à sua literalidade.

Entender desta forma representaria uma radical subversão da ordem jurídica, pois um ato infralegal, como o ADI nº. 05/2006, jamais poderá se sobrepor a uma disposição expressa de uma norma hierarquicamente superior. Mais do que isso, o ADI nº. 5/06, poderia escolher uma das interpretações possíveis dentre aquelas oferecidas pelas normas hierarquicamente superiores, mas não inovar no ordenamento jurídico, *criando uma distinção artificiosa entre saídas imunes destinadas à exportação e saídas imunes voltadas para o mercado interno.*

Sobre a distinção pretendida pelo administrador-intérprete, sempre válida a lição milenar: *Ubi lex non distinguit nec nos distinguere debemus* - onde a lei não distingue, não cabe ao intérprete distinguir, é dizer, deve-se cumprir a norma tal qual é, sem pretender acrescentar condições novas, nem tampouco dispensar qualquer das expressas (Cf. FALCONE, Giuseppe. *Regulae juris: esposizione sistematica in confronto al Codice Civile italiano*. 2. ed.. Palermo: Alberto Reber, 1906. P.50; No mesmo sentido, MAXIMILIANO, Carlos. *Hermenêutica e Aplicação do Direito*, 18ªed. Rio de Janeiro: Forense, 1998. P.246-247).

Desse modo, resta claro que o administrador andou mal ao proferir o ADI nº05/06, distinguindo indevidamente onde o RIPI/02 não diferenciou, sendo portanto francamente inválido nesse ponto.

Pelo texto literal do RIPI/2002, tem direito à utilização dos crédito de insumos aquele que utilizá-los para a produção de produtos imunes.

Ultrapassando a discussão das fontes normativas que devem orientar a atividade administrativa, há que se enfrentar diretamente os argumentos materiais levantados pela DRJ, como forma de apontar motivadamente a nossa discordância.

O relator do processo na DRJ faz um apanhado legislativo acerca da não cumulatividade do IPI, reproduzindo o art. 153, §3º, II da CF/88 e aduzindo que o IPI é regido por um "sistema de créditos" que opera da seguinte forma:

*dentro de cada período de apuração, dos valores do imposto registrados a débito, atinentes às saídas de produtos **tributados** do estabelecimento contribuinte, eram deduzidos os valores registrados a crédito (créditos básicos), decorrentes das operações de entradas de insumos **tributados** empregados na produção daqueles produtos saídos. Restando valor a crédito, era transferido para o período seguinte. (...)*

Logo, pela própria sistemática da não-cumulatividade, não existindo débito na operação de saída, tornava-se completamente inviável, por impossível, deduzir de um montante inexistente os créditos do imposto relativos às anteriores aquisições de insumos. Por conseguinte, devia o registro de tais créditos na escrita fiscal da contribuinte ser invalidado, por meio da operação de estorno contábil.

O relator usa esse argumento para sustentar que como os produtos imunes não serão tributados na saída, o seu crédito deveria ser estornado pelo contribuinte. Tal raciocínio é impecável quando aplicado aos casos abrangidos pelo art. 25 da Lei 4.502/64, cujo conteúdo foi "expandido" pelo art. 164 do RIPI 2002, como se vê abaixo:

Lei nº 4.502/64

Art. 25. A importância a recolher será o montante do imposto relativo aos produtos saídos do estabelecimento, em cada mês, diminuído do montante do imposto relativo aos produtos nele entrados, no mesmo período, obedecidas as especificações e normas que o regulamento estabelecer. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 1.136, de 1970)

§ 1º O direito de dedução só é aplicável aos casos em que os produtos entrados se destinem à comercialização, industrialização ou acondicionamento e desde que os mesmos produtos ou os que resultarem do processo industrial sejam tributados na saída do estabelecimento.

RIPI/2002

Art. 164. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25):

I - do imposto relativo a MP, PI e ME , adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente;

II - do imposto relativo a MP, PI e ME , quando remetidos a terceiros para industrialização sob encomenda, sem transitar pelo estabelecimento adquirente;

III - do imposto relativo a MP, PI e ME , recebidos de terceiros para industrialização de produtos por encomenda, quando estiver destacado ou indicado na nota fiscal;

IV - do imposto destacado em nota fiscal relativa a produtos industrializados por encomenda, recebidos do estabelecimento que os industrializou, em operação que dê direito ao crédito;

V - do imposto pago no desembaraço aduaneiro;

VI - do imposto mencionado na nota fiscal que acompanhar produtos de procedência estrangeira, diretamente da repartição que os liberou, para estabelecimento, mesmo exclusivamente varejista, do próprio importador;

VII - do imposto relativo a bens de produção recebidos por comerciantes equiparados a industrial;

VIII - do imposto relativo aos produtos recebidos pelos estabelecimentos equiparados a industrial que, na saída destes, estejam sujeitos ao imposto, nos demais casos não compreendidos nos incisos V a VII;

IX - do imposto pago sobre produtos adquiridos com imunidade, isenção ou suspensão quando descumprida a condição, em operação que dê direito ao crédito; e

X - do imposto destacado nas notas fiscais relativas a entregas ou transferências simbólicas do produto, permitidas neste Regulamento.

Como se verifica no presente rol de hipóteses de **créditos básicos**, todos os casos em que ele é franqueado se pressupõe que a saída será tributada normalmente. Totalmente diferente é o caso em tela, em que as saídas serão **imunes**, logo, estando o presente crédito glosado **fora** da lógica dos créditos básicos que o relator *a quo* pretendeu aplicar.

O advento da MP nº 1.788/98, convertida na Lei nº 9.779/99, especialmente com seu art. 11, veio a criar uma nova sistemática de apuração de créditos do IPI, criando uma espécie de **crédito incentivado** (explicaremos melhor o porquê de o denominarmos assim) para aqueles que utilizassem MP, ME e PI na industrialização de produtos isentos, sujeitos a alíquota zero, inclusive os imunes, permitindo que eles utilizassem esse crédito acumulado (visto que não haveria débitos a serem abatidos na conta corrente) de acordo com as regras dos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430/96.

Com o advento do art. 11 da Lei nº 9.779/99, criou um regime excepcional em relação ao regime de créditos básicos baseado no art. 25 da Lei nº 4.502/64, temporariamente vigente à partir de 1 de Janeiro de 1999. Tal fato foi expressamente reconhecido pela Receita Federal, ao exarar a IN SRF nº 33/1999, pela dicção de seus arts. 2º, §3º e art. 4º:

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 RIPI:

§ 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 estabelecidas 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.

A leitura propalada pela decisão recorrida conduz, inexoravelmente, a uma antinomia interna à Instrução Normativa, que reflete a interpretação vigente da RFB e vincula seus próprios auditores-fiscais. Duas leituras coerentes podem ser feitas a partir dos dispositivos: (i) a primeira conduz à distinção temporal entre os créditos originários de MP, PI e ME utilizados em produtos não tributados *antes de 1º de janeiro de 1999* (art. 2º, §3º), e o regime inaugurado pelo art. 11 da Lei 9.779/99, vigente *a partir desta data* (art. 4º); ou (ii) a fiscalização traçou a distinção - de resto pacífica na doutrina - entre produtos não tributados e produtos imunes, autorizando o crédito para estes últimos (ponto este que nos parece relevante ao enfrentar a aplicabilidade da Súmula CARF nº 20 ao presente caso).

Resta claro da leitura dos dispositivos que o comando do §3º do art. 2º da IN 33/99 não se aplica aos casos tratados em seu art. 4º, estes sim alcançados pelo art. 11 da lei 9779/99.

A intenção do legislador era absolutamente clara, tendo por finalidade beneficiar o estabelecimento que produza produtos isentos, não tributados ou tributados a alíquota zero, com a finalidade de não esvaziar economicamente o sentido da criação de uma exoneração qualitativa ou quantitativa àquele sujeito ou produto. Caso se estornasse o crédito, como era feito no regime de créditos básicos, o impacto econômico da isenção, por exemplo, seria anulado pelo estorno - era exatamente isso que o art. 11 da Lei 9.779/99 veio tocar.

Para corroborar essa leitura, colaciono abaixo trecho da Exposição de Motivos nº 834-A/MF, que acompanhou a MP 1.788/98, publicada no Diário do Congresso Nacional de 14/01/1999 (pgs. 779-782), de autoria do então Ministro da Fazenda, Pedro Malan:

O art. 11 do Projeto permite o aproveitamento dos créditos do IPI incidente nas aquisições de matérias-primas, produto intermediário e material de embalagem empregados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado a alíquota zero. A utilização dos referidos créditos, quando o contribuinte não puder compensá-lo com o IPI incidente na saída de outros produtos, será efetuada para fins de quitação de outros tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

O objetivo declarado da medida era permitir que os créditos fossem utilizados na quitação de outros tributos e contribuições federais, permitindo a desoneração pretendida sobre determinada cadeia produtiva. Ao contrário da argumentação da decisão da DRJ, o art. 11 da Lei nº 9.779/99 **pressupõe** que a saída não seja tributada - é dizer, se direciona a todos aqueles casos que a ausência de tributação na saída implicaria em consequente estorno dos créditos, afastando-se do regime tradicional utilizado nos créditos básicos.

Façamos um breve aparte, para explicar o motivo de considerarmos que a manutenção dos créditos de MP, ME e PI utilizados em produtos isentos, imunes ou com alíquota zero serem aproximados aos *créditos incentivados*.

Os créditos básicos são aqueles que estão imbricados a uma sistemática de não cumulatividade, isto é, são responsáveis por conduzir o ônus econômico da tributação indireta ao consumidor final, evitando a tributação em cascata, através de um sistema de créditos e débitos que tenta, na maior medida possível, tributar - economicamente - apenas o acréscimo de valor que ocorreu em certa etapa da circulação/produção.

No caso dos créditos mantidos por força do art. 11 da Lei nº 9.779/99, a finalidade deles não é essa, mas sim garantir o estímulo tributário, isto é, a função extrafiscal indutora que as normas de imunidade, isenção e alíquota zero buscavam atingir - e que impreterivelmente se via prejudicada pelo estorno desse crédito.

Desse modo, por não se tratar de um crédito relacionado à não cumulatividade, mas sim à eficiência de técnicas tributárias com função indutora, vemos o crédito do art. 11 da Lei nº 9.779/99 muito mais como "*incentivado*" do que "*básico*".

Isso basta para demonstrar que o raciocínio esposado pelo acórdão recorrido não tem cabimento no presente caso.

Mais ainda, o Acórdão da DRJ, a turma reconhece que o produto da Recorrente é imune, na maneira como dispõe o §3º do art. 155 da Constituição Federal e afirma, ainda, que os produtos são enquadrados como NT, pela impossibilidade de denominar os produtos de outra forma, para pugnar pela aplicação da Súmula CARF nº 20.

Em respeito ao princípio da legalidade tributária, o IPI está previsto na Lei nº. 4.502/1964 que, em seu art. 1º, previu a incidência do imposto sobre os produtos industrializados descritos na TIPI.

Contudo, é importante destacar que a TIPI adota a classificação NT para duas situações distintas: *imunidade e não incidências em sentido estrito*.

Delimitado o campo da competência tributária, tem o legislador ampla liberdade para definir, abstratamente, a hipótese tributária. Fazendo-o, delimita o campo de incidência do tributo e, por exclusão - por força do princípio da legalidade do art.150, I da CF - , determina o campo da *não incidência em sentido estrito* (Cf. SCHOUERI, Luís Eduardo. Direito Tributário, 5ªed. São Paulo: Saraiva, 2015, p.242-243).

Especificamente em relação ao IPI, corrobora essa distinção a abalizada doutrina de Ricardo Lodi Ribeiro:

“Embora os produtos que estão fora do campo de incidência do IPI por não sofrerem processo de industrialização (não incidência em sentido estrito) sejam corretamente classificados pela Tabela do IPI como não tributados (NT), não sendo suscetíveis, como vimos, ao regime de creditamento, é forçoso reconhecer que a adoção da referida sigla pela tabela não adota o critério técnico-jurídico adequado, uma vez que elenca como NT produtos que sofreram processo de industrialização, sendo sua intributabilidade derivada de imunidade ou isenção, e não de não incidência em sentido estrito. Entre tantos outros é o caso, por exemplo, do gesso (código 2520.20.90 na TIPI), material obtido por meio do processo de industrialização a partir da transformação da gipsita (código 2520.10.1). Na TIPI

consta como NT, mas trata-se de verdadeira não incidência determinada pelo legislador (isenção). O mesmo fenômeno é encontrado em operações imunes, como os combustíveis e derivados de petróleo, imunizados pelo art. 155, parágrafo 3º, CF, mas que constam na tabela como sendo NT, como é o caso da gasolina (código 2710.11.59). Evidentemente, se os itens classificados como NT na TIPI não derivam de não incidência em sentido estrito, mas de imunidade ou isenção, o direito de crédito deve ser reconhecido nos termos do art. 11 da Lei nº. 9.779/99". (Ribeiro, Ricardo Lodi. "Não Cumulatividade do IPI, Insumos Imunes, Isentos e Não Tributados e o Novo RIPI", In.: Revista Dialética de Direito Tributário nº. 183, 2010, p. 116.)

Tal distinção não assume foro somente doutrinário, mas gozando de respaldo jurisprudencial do próprio Supremo Tribunal Federal, que no julgamento do Recurso Ordinário em Mandado de Segurança de nº 13.947/SP tratou disso. A ementa do julgado é a seguinte:

Isenção e não- incidência de impostos. A revogação do favor legal restaura para o Fisco a faculdade de exigir tributo preexistente, não se deparando assim a hipótese do art. 141 § 34 da Constituição. - Desprovemento do apêlo extremo.(RMS 13947, Relator(a): Min. PRADO KELLY, Terceira Turma, julgado em 17/05/1966, DJ 16-11-1966)

No acórdão, julgado por unanimidade, o Ministro traz o seguinte exemplo de caso típico de não incidência: "o caso de não incidência do imposto de consumo sobre máquinas de costura, pois, adotando o legislador federal a técnica da enumeração nominal das máquinas sujeitas à tributação, deixou de mencionar a máquina de costura, ao passo que arrolou a máquina de cortar papel, concluindo-se, daí, que as máquinas de costura escapam à incidência do imposto do consumo" (Cf. SCHOUERI. Ob.Cit. P.244)

Tal distinção é relevante quando se analisa a incidência ou não da Súmula CARF nº20 ("*Não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT.*") no caso em tela.

É preciso, para definir a aplicabilidade ou não da mesma, a análise dos seus *fundamentos determinantes*, consubstanciados nos acórdãos paradigmas de sua elaboração, procedimento este imposto pelo art.489, §1º, V do Código de Processo Civil (Lei 13.105/2016), que se aplica ao procedimento administrativo, *verbis*:

Art. 489. São elementos essenciais da sentença:

I - o relatório, que conterá os nomes das partes, a identificação do caso, com a suma do pedido e da contestação, e o registro das principais ocorrências havidas no andamento do processo;

II - os fundamentos, em que o juiz analisará as questões de fato e de direito;

III - o dispositivo, em que o juiz resolverá as questões principais que as partes lhe submeterem.

§ 1º Não se considera fundamentada qualquer decisão judicial, seja ela interlocutória, sentença ou acórdão, que: (...)

V - se limitar a invocar precedente ou enunciado de súmula, sem identificar seus fundamentos determinantes nem

demonstrar que o caso sob julgamento se ajusta àqueles fundamentos;

No caso da súmula em comento, os acórdãos em questão são os seguintes, conforme pesquisa no sítio virtual do CARF: Acórdão nº 202-15266, de 05/11/2003; Acórdão nº 202-15366, de 03/12/2003; Acórdão nº 202-15455, de 17/02/2004; Acórdão nº 202-16141, de 28/01/2005; Acórdão nº 204-00488, de 11/08/2005.

1) Acórdão nº 202-15266, de 05/11/2003

O primeiro acórdão indicado sequer trata do tema do IPI, tampouco da notação NT, versando sobre a exigência de PIC, conforme se depreende de sua ementa:

NORMAS PROCESSUAIS. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. PRAZO DECADENCIAL. O termo inicial de contagem da decadência/prescrição para solicitação de restituição/compensação de valores pagos a maior não coincide com o dos pagamentos realizados, mas com o da resolução do Senado da República que suspendeu do ordenamento jurídico a lei declarada inconstitucional. Pedido acolhido para afastar a decadência. COMPENSAÇÃO. Os indébitos, oriundos de recolhimentos efetuados nos moldes dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucionais pelo STF, deverão ser calculados considerando que a base de cálculo do PIS, até a edição da Medida Provisória nº 1.212/95, é o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. A atualização monetária, até 31/12/95, dos valores recolhidos indevidamente, deve ser efetuada com base nos índices constantes da tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 08, de 27/06/97, devendo incidir a Taxa SELIC a partir de 01/01/96, nos termos do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95. Recurso provido em parte.

2) Acórdão nº 202-15366, de 03/12/2003 e Acórdão nº 202-15455, de 17/02/2004

Quanto ao segundo e terceiro acórdão, a ementa é basicamente a mesma, pelo que reproduzo a do primeiro deles:

IPI - CRÉDITOS BÁSICOS - RESSARCIMENTO - INSUMOS UTILIZADOS NA FABRICAÇÃO DE PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS - À mingua de previsão legal, é vedado o aproveitamento de créditos de IPI referentes à aquisição de insumos utilizados na fabricação de produtos não tributados (NT na TIPI). Com a entrada em vigor da Lei nº 9.779, de 1999, somente foi admitida a possibilidade de aproveitamento do saldo credor do IPI decorrente da aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem aplicados na industrialização de produtos isentos ou tributados à alíquota zero. Recurso ao qual se nega provimento.

De pronto, verifica-se que não há opção de *download* do acórdão no sítio virtual do CARF, o que nos obriga a especular de que insumo se trata. Felizmente, o

contribuinte de ambos os processos é denominado "INDUSTRIA DE CAL SN LTDA", provavelmente versando a discussão sobre o mesmo produto: *concreto usinado*.

Nesse caso, *trata-se de produto sujeito à não incidência em sentido estrito, e não à imunidade tributária*.

3) Acórdão nº 202-16141, de 28/01/2005

O presente acórdão, por sua vez, versa sobre a tomada de créditos de insumos utilizados na produção de *águas minerais, gaseificadas ou não*, que estão, conforme reconhecido na própria decisão do eminente Conselheiro Jorge Freire, fora do campo de incidência do IPI, caracterizando *não incidência em sentido estrito* e sujeita à notação NT na TIPI.

4) Acórdão nº 204-00488, de 11/08/2005

Por fim, o último acórdão versa sobre os insumos utilizados na produção de *manga e uva frescas*, que estão fora do campo de incidência do IPI, recebendo a notação NT por se tratar de *não incidência em sentido estrito*.

Essa minuciosa análise dos acórdãos paradigmas que embasaram a súmula CARF nº20 bastam para demonstrar que ela **não** pode ser aplicada em casos outros que não sejam de não incidência em sentido estrito, sob pena de considerar-se não fundamentada a decisão proferida com base nela, com fulcro no art.489, §1º, V do Novo CPC.

Dessa forma, não cabe a aplicação da súmula mencionada ao caso em tela.

Conclusão

Forte no exposto, voto por DAR PROVIMENTO INTEGRAL ao Recurso Voluntário, para o reconhecimento dos créditos decorrentes de insumos utilizados na produção de produtos imunes.

É como voto.

Carlos Augusto Daniel Neto - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Waldir Navarro Bezerra, Redator designado

Em que pese a pertinência das razões e dos fundamentos legais contidos no voto do Ilustre Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto - Relator, ressalto minha discordância em relação a glosa de créditos decorrentes de insumos tributados utilizados na fabricação de derivados de petróleo, apresentados na TIPI com a notação NT.

O núcleo da questão a ser solvida nestes autos é se produtos classificados na TIPI com notação NT (Não Tributado), permitem creditamento dos valores de seus insumos.

Preliminarmente há que se pontuar que desta forma restou consignado no Relatório: "(...) Assim, foi realizada diligência para verificação da materialidade e legitimidade dos créditos a que se referia o pedido de ressarcimento. Desse procedimento resultou o Relatório de Diligência, do qual se destaca que **a imensa maioria dos insumos adquiridos o foram para a produção de derivados do petróleo, que são imunes**, e que o não atendimento de parte das solicitações impediu a segregação dos créditos de insumos utilizados em produtos tributados, isentos ou alíquota zero. Concluiu ao final que o Contribuinte não teria legitimidade para pleitear tais créditos". (Grifei)

Por outro lado, a Recorrente sustenta o direito ao créditos de MP, ME e PI utilizados em produtos imunes com base no art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, em que os derivados do petróleo são indicados na NCM como "NT". Veja-se:

Lei nº 9.779/99

*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 27 de dezembro de 1996, **observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda**. (Grifei)*

Observa-se que o dispositivo legal acima expressamente assume a possibilidade de crédito em relação a insumos aplicados na industrialização, **inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero**, nada citando em relação aos imunes e não tributados (NT).

Se faz necessário ressaltar também que, no final do artigo, a fruição fica condicionada à observância das normas expedidas pela Receita Federal do Ministério da Fazenda.

Nesse sentido, a Receita Federal do Brasil (RFB) expediu, em relação ao tema, a Instrução Normativa nº 33, de 1999, que, em seu artigo 4º, já não silenciou em relação a produtos imunes:

IN SRF 33/99

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 RIPI:

I - (...).

*§ 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 estabelecidas 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.*

Como é cediço, os produtos com notação NT, independentemente de sua causa, estão fora do campo de incidência do IPI. Assim sendo, em relação a esses produtos, mesmo que por hipótese seu insumo sofra alguma modificação, não incide a legislação do IPI. E uma vez não incidindo a legislação do IPI, não há, em consequência, direito a crédito algum. Disso decorre o mandamento a que se refere o citado acima no §3º do art. 2º, da IN SRF 33/99, ao estatuir que "deverão ser estornados os créditos originários de aquisição de MP, PI, e ME, quando destinados à fabricação de produtos não tributados (NT)".

Verifica-se também, como reforço importante em terno desse tema, o que ficou estabelecido pelo art. 6º da Lei nº 10.451/2002, que prescreveu o seguinte:

*Art. 6º O campo de incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) abrange todos os produtos com alíquota, ainda que zero, relacionados na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), aprovada pelo Decreto no 4.070, de 28 de dezembro de 2001, observadas as disposições contidas nas respectivas notas complementares, **excluídos aqueles a que corresponde a notação "NT" (não-tributado).***

Dentro desse espeque, a própria RFB, editou o Ato Declaratório Interpretativo (ADI) nº 05, de 2006, esclarecendo que:

Art. 1º Os produtos a que se refere o art. 4º da Instrução Normativa SRF nº 33, de 4 de março de 1999, são aqueles aos quais a 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 nº 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 nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002 Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPI).*

II - amparados por imunidade;

III - excluídos do conceito de industrialização por força do disposto no art. 5º do Decreto nº 4.544, 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." (Grifei)*

Ressalta-se que o entendimento aqui manifestado, não exclui nenhum direito assegurado à Recorrente por norma anterior. Reitere-se que nem o art. 11 da Lei nº 9.779/99, nem o art. 4º da IN SRF nº 33/99, garantiram o direito de manutenção do crédito quando o produto industrializado é imune (imunidade objetiva), o que foi corroborado pelo Ato Declaratório Interpretativo nº 5/2006.

Nesse mesmo sentido, temos o Parecer Normativo CST nº 204, de 02/08/1972 (DOU de 17/10/1972), a seguir reproduzido em parte, baseado no entendimento manifestado no presente voto:

"(...) Conforme já foi esclarecido através os Pareceres Normativos nºs 91/71 e 180/71, o direito ao crédito do IPI relativo às matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem está condicionado a que o produto resultante da industrialização seja tributado na saída do estabelecimento. A Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, não deixa margem a dúvidas sobre o assunto, de modo que não pode ser admitido o crédito referente às matérias primas e demais insumos utilizados na industrialização de produtos imunes, os quais, por estarem excluídos do campo de incidência do imposto, são por definição, mercadorias não tributadas". (Grifei)

Assim, a Recorrente poderia utilizar o saldo credor, na forma do artigo 11 da Lei nº 9.779/1999, apenas se as aquisições de insumos fossem efetivamente para um processo industrial de fabricação de produto imune, destinado à exportação. No entanto, no presente processo, a Recorrente não demonstrou essa destinação (exportação), pecando, portanto, em seu dever de carrear ao processo elementos que atestem a liquidez e a certeza do direito de crédito.

Ainda que se afaste a imperfeição, às vezes presente na Tabela de Incidência do IPI (TIPI), de considerar como "NT" (não tributados) produtos que, em verdade, são efetivamente resultantes de um processo de industrialização, mas imunes, permanece sem amparo o direito de crédito, visto não se verificar, nos autos, ser o produto destinado à exportação.

Nesse sentido, é o que foi decidido por este CARF, no Acórdão nº 3201-002.096, de 15/03/2016, de Relatoria do Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, em decisão unânime:

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.

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 CONTEMPLA 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 APRECIÇÃO. PRESCRIÇÃO QUINQUENAL. 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. (Grifei)

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.

Por fim, e não menos importante, para encerrar a fundamentação deste voto, há de se observar que o art. 45 do Regimento Interno (RI-CARF), ao elencar as hipóteses de perda de mandato dos Conselheiros, estatui em seu inciso VI uma delas:

VI - deixar de observar enunciado de Súmula ou de Resolução do Pleno da CSRF, bem como o disposto no art. 62.

Portanto, se a matéria já tiver sido objeto de enunciado de Súmula CARF, descabe a discussão do mérito, mas de simples aplicação da mesma. A referida Súmula tem o seguinte enunciado:

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.

Como pode ser visto, a Súmula CARF acima é clara no sentido de que, independentemente de serem os produtos imunes, descabe crédito de valores de insumos que serão aplicados em produtos cuja notação seja NT. Assim, descabe, inclusive, a discussão se os produtos NT estejam no campo de incidência do IPI ou não porque os Conselheiros, que devem lealdade ao RICARF, deverão aplicar a Súmula de forma objetiva.

Dispositivo

Forte no acima exposto e nos termos da Súmula CARF nº 20, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para não reconhecer dos créditos decorrentes de insumos utilizados na produção de produtos imunes/NT.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra