



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

Processo n° 13830.001221/2005-97
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-001.194 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 31 de janeiro de 2013
Matéria IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS-IPI
Recorrente BRASÍLIA ALIMENTOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2002 a 30/09/2002

IPI. RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS. PRODUTOS NT.

Nos termos da Súmula/CARF n° 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 maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da relatora. Vencido o Conselheiro Daniel que dava provimento parcial e fará declaração de voto.

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Presidente.

MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão, Mércia Helena Trajano D'Amorim, Daniel Mariz Gudiño, Paulo Sérgio Celani, Adriene Maria de Miranda Veras e Luciano Lopes de Almeida Moraes. Ausência justificada de Marcelo Ribeiro Nogueira.

Relatório

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 29/04/2013 por MERCIA HELENA TRAJANO DAMORIM, Assinado digitalmente em 2

9/04/2013 por MERCIA HELENA TRAJANO DAMORIM, Assinado digitalmente em 25/05/2013 por DANIEL MARIZ GU

DINO, Assinado digitalmente em 06/05/2013 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO

Impresso em 12/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O interessado acima identificado recorre a este Conselho, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP.

Por bem descrever os fatos ocorridos, até então, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir:

“Trata o presente de manifestação de inconformidade contra Despacho Decisório que homologou parte das compensações declaradas, em razão da glosa dos créditos utilizados na produção de produtos não tributados pelo imposto (TIPI/NT)

Tempestivamente, o interessado apresentou sua manifestação de inconformidade, tecendo várias considerações, entremeadas de citações doutrinárias e julgados administrativos e judiciais, sobre a natureza não-cumulativa do IPI, a qual justificaria seu direito ao suposto crédito.”

O pleito foi indeferido, no julgamento de primeira instância, nos termos do acórdão DRJ/RPO nº 14-36.206, de 21/12/2011, proferida pelos membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, cuja ementa dispõe, *verbis*:

“Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/07/2002 a 30/09/2002

IPI. RESSARCIMENTO. PRODUTO N/T.

Inexiste direito de crédito pela entrada de insumos para fabricação de produtos que estão fora do campo de incidência do imposto, pois neste caso o IPI deve ser contabilizado como custo.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido.”

O julgamento foi pela improcedência da manifestação de inconformidade.

Regularmente cientificado do Acórdão proferido, o Contribuinte, tempestivamente, protocolizou o Recurso Voluntário, no qual, reproduz as razões de defesa constantes em sua peça impugnatória.

Rebate, em seu recurso voluntário, que alguns produtos, porém quando vendidos, são contemplados com isenção, NT ou alíquota zero, tem constantemente estoque de crédito com relação a tais produtos.

Indigna-se, em face do não cumprimento de seu direito líquido e certo de efetuar o lançamento desses créditos, ferindo o Princípio da Não-Cumulatividade, nos termos do art. 155 da CF e 49 do CTN.

O processo digitalizado foi distribuído e encaminhado a esta Conselheira.

Voto

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

Autenticado digitalmente em 29/04/2013 por MERCIA HELENA TRAJANO DAMORIM, Assinado digitalmente em 2

9/04/2013 por MERCIA HELENA TRAJANO DAMORIM, Assinado digitalmente em 25/05/2013 por DANIEL MARIZ GU

DINO, Assinado digitalmente em 06/05/2013 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO

Impresso em 12/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Conselheiro MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM

O presente recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, razão por que dele tomo conhecimento.

Trata o presente processo de inconformidade, tendo em vista, homologação de parte das compensações declaradas, em razão da glosa dos créditos utilizados na produção de produtos não tributados pelo imposto (TIPI/NT) e alíquotas zero.

Dispõe o Termo de Constatação Fiscal, à fl. 54 dos autos:

1-A atividade desenvolvida pelo contribuinte é o beneficiamento de arroz, produzindo principalmente produtos não tributados e, em menor quantidade, produtos tributados a alíquota zero:

-Arroz beneficiado - NCM 10063021 - NT

-Quebrado de arroz - NCM 10064000 - NT

-Arroz benef.parboilizado - - NCM 10063011 - NT

-Farelo casca arroz - NCM 23022090 - zero

-Farelo de arroz gordo - NCM 23022010 - zero

-Farelo premix- NCM 23022090 - zero

-Palha de arroz - NCM 23022090 – zero

Apuramos que o contribuinte creditou-se indevidamente do IPI decorrente da aquisição de embalagens destinadas aos produtos NÃO TRIBUTADOS, infringindo o artigo 11 da Lei 9.779/99 e artigo 2º, § 3º, da IN SRF 33/99.

2-Verificamos, também, que o contribuinte creditou-se indevidamente dos valores de IPI incidente nas aquisições de peças de máquinas, no total de R\$ 14.214,21, conforme notas fiscais relacionadas na planilha anexa.

De acordo com a legislação é permitido o crédito do IPI apenas sobre matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem.

.....

O art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, resultante da conversão da Medida Provisória nº 1.788, de 30 de dezembro de 1998, dispõe:

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. (grifei)

O regramento foi introduzido pela IN SRF nº 33, de 4 de março de 1999, *in verbis*:

Art. 1º A apuração e a utilização de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, inclusive em relação ao saldo credor a que se refere o art. 11 da Lei n.º 9.779, de 1999, dar-se-á de conformidade com esta Instrução Normativa.(g.n)

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 – quando do recebimento da respectiva nota fiscal, na hipótese de entrada simbólica dos referidos insumos;II - no período de apuração da efetiva entrada dos referidos insumos no estabelecimento industrial, nos demais casos.

§ 1º O aproveitamento dos créditos a que faz menção o caput dar-se-á, inicialmente, por compensação do imposto devido pelas saídas dos produtos do estabelecimento industrial no período de apuração em que forem escriturados.

§ 2º No caso de remanescer saldo credor, após efetuada a compensação referida no parágrafo anterior, será adotado o seguinte procedimento:

I - o saldo credor remanescente de cada período de apuração será transferido para o período de apuração subsequente;II - ao final de cada trimestre-calendário, permanecendo saldo credor, esse poderá ser utilizado para ressarcimento ou compensação, na forma da Instrução Normativa SRF n.º 21, de 10 de março de 1997.

§ 3º Deverão ser estornados os créditos originários de aquisição de MP, PI e ME, quando destinados à fabricação de produtos não tributados (NT).(grifei)

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.

Assim sendo, o art. 11, da Lei nº 9.779, de 1999, e a IN SRF nº 33, de 1999, que admitem a possibilidade de se aproveitar o saldo credor do IPI oriundos da entrada de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, via ressarcimento, não se aplicam ao presente caso, já que foram aplicados em produtos não tributados pelo imposto.

Concluindo, pois, é indiscutível que o direito aos créditos básicos tem origem constitucional diante do Princípio da não-cumulatividade, entretanto, esse direito não é irrestrito. Há limitação e regulamentação por leis infraconstitucionais para a sua utilização, tal como ocorre com vários outros direitos e garantias previstos na Constituição.

Inobstante o exposto, a matéria encontra-se pacificada no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais pela edição de Súmula nº 20, a seguir:

Não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT.

Como as decisões reiteradas e uniformes do Carf, consubstanciadas em súmula, são de observância obrigatória pelos seus membros, conforme art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22/06/2009, logo, deve incidir ao caso a súmula referida.

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário, prejudicados os demais argumentos.

MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM - Relator

Declaração de Voto

Conselheiro Daniel Mariz Gudiño

A Súmula CARF nº 20 prescreve que não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT.

De acordo com o art. 72 do Anexo II do Regimento Interno deste CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256 de 2009, e alterações posteriores, a observância das súmulas é de observância obrigatória para os conselheiros.

O mesmo regimento estabelece, em seu art. 73, § 1º, que a proposta de súmula será dirigida ao Presidente do CARF, indicando o enunciado, devendo ser instruída com pelo menos 5 (cinco) decisões proferidas cada uma em reuniões diversas, em pelo menos 2 (dois) colegiados distintos.

Os precedentes que foram utilizados para justificar a edição da Súmula CARF nº 20 são os seguintes: 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 e Acórdão nº 204-00488, de 11/08/2005.

A ementa do Acórdão nº 202-15266 assim dispõe:

NORMAS PROCESSUAIS. REPETIÇÃO DE INDEBITO. 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 n°s 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 n° 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 n° 08, de 27/06/97, devendo incidir a Taxa SELIC a partir de 01/01/96, nos termos do art. 39, § 4°, da Lei n° 9.250/95. Recurso provido em parte.

(2°CC, 2ª Câmara, Ac. 202-15266, de 05/11/2003, rel. Nayra Bastos Manatta)

Como se percebe, um dos precedentes que supostamente justificaram a edição da Súmula CARF n° 20 nada dispõe sobre a impossibilidade de creditamento de IPI na aquisição de insumos para industrialização de produtos NT.

Diante do exposto, a súmula em comento possui um vício de origem, contrariando o próprio regimento interno do CARF. Não sendo legítima a Súmula CARF n° 20, não resta descumprido o art. 72 do referido regimento.

No mérito, a análise dos dispositivos constitucionais e legais pertinentes se faz imprescindível:

Constituição Federal

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

[...]

IV - produtos industrializados;

[...]

§ 3° - O imposto previsto no inciso IV:

I - será seletivo, em função da essencialidade do produto;

II - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;

III - não incidirá sobre produtos industrializados destinados ao exterior.

IV - terá reduzido seu impacto sobre a aquisição de bens de capital pelo contribuinte do imposto, na forma da lei. (Incluído pela Emenda Constitucional n° 42, de 19.12.2003)

Lei n° 9.779 de 1999

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 a 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 n 9.430, de 27 de dezembro de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda

Na interpretação da colegiado julgador de 1ª instância, o trecho “*inclusive produto isento ou tributado a alíquota zero*” contido no dispositivo legal transcrito acima não albergaria os produtos NT, por não haver menção expressa a essa categoria de produtos.

Entretanto, ao disciplinar a manutenção do crédito na forma do art. 11 da Lei nº 9.779 de 1999, a Instrução Normativa SRF nº 33 de 1999 acrescentou a categoria de produtos imunes no rol daqueles produtos mencionados expressamente no texto legal.

Depreende-se disso que o legislador não quis restringir a manutenção do crédito apenas à aquisição de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagens destinados à industrialização de produtos isentos ou tributados a alíquota zero.

A vedação à manutenção ao crédito de IPI no tocante aos produtos NT surgiu por meio do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 5 de 2006, que assim dispôs:

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. Excetua-se do disposto no inciso II os produtos tributados na Tipi que estejam amparados pela imunidade em decorrência de exportação para o exterior.

Tal dispositivo pretendeu restringir o alcance da Instrução Normativa SRF nº 33 de 1999, no tocante aos produtos imunes, e da própria Lei nº 9.779 de 1999, relativamente aos produtos NT e imunes, exceto quando a imunidade decorrer da exportação para o exterior.

Ocorre que essa interpretação normativa não está alinhada com a plenitude da não cumulatividade do IPI. A Constituição Federal exige o estorno do crédito apenas na

apuração do ICMS, quando a saída de mercadoria do estabelecimento comercial for isenta ou não tributada. Trata-se de um temperamento da não cumulatividade do ICMS. Confira-se:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

[...]

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

[...]

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;

b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;

Esse temperamento da não cumulatividade não se aplica ao IPI. Não é por outra razão que o art. 11 da Lei nº 9.779 de 1999 utilizou-se do apostro “inclusive produto isento ou tributado a alíquota zero” para esclarecer que não eram apenas as saídas tributáveis que dariam ensejo ao crédito de IPI.

Além disso, o termo “inclusive” denota que a intenção do legislador não foi restringir o rol de produtos que ensejariam a manutenção do crédito, mas tão-somente exemplificá-lo.

Portanto, o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 5 de 2006 nada interpretou sobre o assunto, e sim restringiu deliberadamente o alcance originário da lei e da instrução normativa que versavam sobre o assunto até então.

Nesse contexto, a referida norma complementar restritiva é ilegal, violando a hierarquia das normas previstas no art. 96 do Código Tributário Nacional. Consequentemente, é plausível a pretensão da Recorrente, devendo ser deferido o seu pedido de cancelamento do lançamento ora discutido.

Ainda que se entenda de forma diversa, o fato é que o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 5 foi editado em 2006, ou seja, posteriormente à data do fato gerador que motivou o presente lançamento. Vale lembrar que as quantias pleiteadas a título de ressarcimento referem-se ao segundo trimestre de 2003.

Considerando, pois, que tal norma complementar não interpretou o art. 4º da Instrução Normativa SRF nº 33 de 1999 e muito menos o art. 11 da Lei nº 9.779 de 1999, a fiscalização jamais poderia ter pretendido aplicar o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 5 de 2006 retroativamente. Tal conduta violou o art. 105 do Código Tributário Nacional, sendo certo que, também por esse motivo, o lançamento deveria ser cancelado.

Mas ainda que se pudesse admitir que o referido ato declaratório é realmente interpretativo, no mínimo, a fiscalização deveria ter lavrado o auto de infração sem a multa de ofício, por força do art. 106, I, do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

A aplicação da penalidade no caso concreto afronta claramente o dispositivo legal transcrito, e, por essa terceira razão, o lançamento ora analisado deveria ser cancelado, ainda que parcialmente.

Conselheiro Daniel Mariz Gudiño