



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

Processo n° 15987.000315/2006-71
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3401-002.933 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de fevereiro de 2015
Matéria IPI
Recorrente A TRIBUNA DE SANTOS E EDITORA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/06/2006

IPI. RESSARCIMENTO. PRODUTO NT. SÚMULA CARF Nº 20.

Nos termos da Súmula CARF nº 20, de observância obrigatória por força do que dispõe o art. 72 do RICARF, não há direito aos créditos do IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT.

COMPENSAÇÃO INDEFERIDA. ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS. Sobre os débitos para com a Fazenda Nacional não integralmente recolhidos no prazo de vencimento incidem juros moratórios calculados com base na Selic. Aplicação da Súmula CARF nº 4.

NÃO INCIDÊNCIA DE JUROS MORATÓRIOS. ART. 100 DO CTN. Não incidem juros moratórios no período em que o sujeito passivo esteja aplicando entendimento expresso em ato normativo expedido pelas Autoridades Administrativas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria, em dar parcial provimento ao recurso, vencido o Conselheiro Bernardo Leite de Queiroz Lima (Relator) e a Conselheira Angela Sartori. Designado o Conselheiro Júlio César Alves Ramos como redator.

JULIO CESAR ALVES RAMOS - Presidente e redator designado.

BERNARDO LEITE DE QUEIROZ LIMA - Relator.

EDITADO EM: 05/07/2015

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Júlio César Alves Ramos (Presidente), Robson José Bayerl, Angela Sartori, Jean Cleuter Simões Mendonça, Eloy Eros Da Silva Nogueira E Bernardo Leite De Queiroz Lima

Relatório

Trata-se de pedido de ressarcimento e declarações de compensação de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados incidente sobre a aquisição de insumos aplicados na industrialização de produtos imunes à incidência do imposto, nos termos do art. 150, inciso VI, alínea 'd' da Constituição Federal.

O pedido foi realizado com fulcro no art. 11 da Lei nº 9.779/99. A DRF de Santos não homologou as compensações por entender que o aproveitamento dos créditos em questão não seria possível quando o produto industrializado enquadra-se em imunidade objetiva. Pautou sua decisão em interpretação da Instrução Normativa SRF nº 33/99.

A ora Recorrente apresentou manifestação de inconformidade, a qual foi julgada improcedente pela DRJ de Ribeirão Preto, em acórdão cuja ementa se transcreve:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/06/2006

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.

ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS.

Perfeitamente cabível a exigência dos juros de mora calculados à taxa referencial do sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, conforme os ditames do art. 13 da Lei nº 9.065/95 e art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96, uma vez que estas se coadunam com a norma hierarquicamente superior e reguladora da matéria: Código Tributário Nacional, art. 161, § 1º.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Irresignada, a Recorrente interpôs o competente Recurso Voluntário, alegando, em síntese:

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

Autenticado digitalmente em 05/07/2015 por BERNARDO LEITE DE QUEIROZ LIMA, Assinado digitalmente em 05/07/2015 por BERNARDO LEITE DE QUEIROZ LIMA, Assinado digitalmente em 06/07/2015 por JULIO CESAR ALVES RAMOS

Impresso em 06/07/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

a) que a interpretação do art. 11 da Lei nº 9.779/99 e da IN SRF nº 33/99 não autoriza o estorno dos créditos relacionados a insumos empregados na fabricação de produtos não tributados;

b) que o termo "inclusive", utilizado no art. 11 da Lei nº 9.779/99, não deve ser interpretado em um sentido taxativo, devendo a menção à alíquota zero e isenção ser interpretada como exemplificativa;

c) que o entendimento esposado pela DRJ viola o princípio da não-cumulatividade do IPI garantido constitucionalmente;

d) que qualquer interpretação extensiva do art. 2º do Ato Declaratório Interpretativo nº 05/06 viola o princípio constitucional da legalidade e que tal ato, por ser norma complementar, não pode inovar em matéria sob reserva legal;

e) impossibilidade de aplicação de penalidade à Recorrente em razão do disposto no art. 76 da Lei nº 4.506/64, eis que até 2006 prevalecia o entendimento pela possibilidade de creditamento pelos contribuintes que comercializassem produtos com saída imune;

f) ilegalidade da cobrança de juros de mora e da aplicação da Taxa SELIC.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Bernardo Leite de Queiroz Lima

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

A celeuma trazida a julgamento por este Egrégio Conselho decorre da interpretação que deve ser dada ao art. 11 da Lei nº 9.779/99, *in verbis*:

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.

É incontroverso, no presente caso, que a Recorrente se encontra amparada pela norma de imunidade contida no art. 150, inciso VI, alínea 'd' da Constituição Federal, o que afasta a tributação pelo IPI na saída dos produtos enquadrados como livros, jornais e periódicos. Não se trata de hipótese de discussão acerca da aquisição de insumos imunes, mas de aproveitamento de créditos do IPI incidente sobre tais insumos utilizados na industrialização de produtos com saída imune.

Neste passo, vale trazer à baila o art. 4º da IN SRF nº 33/99, que regulamentou o art. 11 da Lei nº 9.779/99:

*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. (negritamos)*

A referida norma infralegal, ao regulamentar o dispositivo da Lei nº 9.779/99, incluiu a hipótese de aproveitamento dos créditos de IPI decorrentes de insumos aplicados na industrialização de produtos imunes. Vale frisar que tal dispositivo não menciona ou distingue o tipo de imunidade a que se refere, motivo pelo qual deve ser entendido que o aproveitamento pode ser feito em todas as situações em que o produto tem saída imune do estabelecimento industrial ou equiparado.

Somente com a edição do ADI nº 05/06 é que a abrangência deste dispositivo foi reduzida, para permitir o aproveitamento somente nos casos em que a imunidade seja "subjativa", ou seja, aquela em que o produto é tributado pelo IPI, mas, em circunstâncias específicas, está sujeito à imunidade, como é o caso dos produtos destinados à exportação. Assim dispõe o art. 2º do ADI nº 05/06:

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.

Ora, antes de tal ato declaratório não havia distinção quanto à modalidade de imunidade, se é que se pode assim afirmar, que permitiria o aproveitamento dos créditos de IPI. Conquanto o ato declaratório, por ter natureza interpretativa, poderia retroagir nos termos do art. 106 do Código Tributário Nacional, é certo que tal dispositivo somente se aplica a leis

expressamente interpretativas, não abrangendo atos declaratórios, que são meras normas complementares à legislação tributária.

Por outro lado, deve ser levado em consideração o que dispõe o art. 100 do CTN:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

A IN SRF nº 33/99 é, sem sombra de dúvidas, um ato normativo expedido por autoridade administrativa, logo, se enquadra como norma complementar às leis tributárias. O Parágrafo Único do referido artigo dispõe que a observância de tais normas exclui a imposição de penalidades ao contribuinte e, o mais importante, a cobrança de juros de mora. A *mens legis* do Parágrafo Único do art. 100 do CTN é de resguardar o contribuinte de eventual abuso ou violação de direito quando agir em conformidade com as normas complementares da legislação tributária, garantindo-se, desta forma, a segurança jurídica. Não se trata apenas de impedir a aplicação de penalidades no sentido estrito do vocábulo, qual seja, aplicação de multas e cobrança de juros, mas a vedação de qualquer conduta que venha a ferir o direito do contribuinte.

Não pode, portanto, a Recorrente ser prejudicada por ter seguido a IN SRF nº 33/99, que permitia o aproveitamento dos créditos de IPI sobre insumos utilizados em produtos com saída imune, sem fazer distinção do tipo de imunidade aplicável ao caso. O fato de ter sido editado o ADI nº 05/06 apenas corrobora o fato de que a aplicação da IN SRF nº 33/99 abrangia todas as hipóteses de imunidade, caso contrário, tal ato seria desnecessário.

Destarte, a aplicação da IN SRF nº 33/99 pelo contribuinte, com base em interpretação que só foi oficialmente rechaçada posteriormente, com a publicação do ADI nº 05/06, não pode ensejar a cobrança de juros de mora. Tal entendimento deve ser aplicado em relação aos créditos que forem reconhecidos, por serem anteriores ao ADI, eis que a finalidade do dispositivo legal é incentivar a atuação do contribuinte em conformidade com as normas infralegais, quando agindo de boa-fé.

No que tange aos juros remanescentes, deve ser adotada a Taxa SELIC, conforme entendimento já pacificado por este egrégio Conselho na Súmula CARF nº 04:

Súmula CARF nº 4: *A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

Assim, considerando que os créditos objeto do presente processo abrangem o período de 01/01/1999 a 30/06/2006, bem como considerando que o ADI nº 05/06 foi publicado em 17/04/2006, devem ser reconhecidos os créditos anteriores à data da publicação do ato declaratório. Em relação aos juros de mora relativos aos créditos reconhecidos, estes devem ser afastados, aplicando-se o disposto no art. 100, Parágrafo Único do Código Tributário Nacional. Quanto à taxa aplicável para os juros mantidos, deve ser utilizada a Taxa SELIC, nos termos da Súmula CARF nº 04.

Bernardo Leite de Queiroz Lima - Relator

Voto Vencedor

CONSELHEIRO JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS - Redator designado

Divergiu o colegiado, por sua maioria, do bem elaborado voto do i. relator no tocante à possibilidade de registrar e aproveitar créditos decorrentes de aquisição de matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem a serem utilizados na produção de produtos abrangidos por imunidade constitucional

Consoante bem indicado no relatório, trata-se de produtos (jornais e periódicos) abrangidos por não incidência constitucionalmente deferida e, como tal, constantes na Tabela de Incidência do IPI - TIPI (posição 49.01) com a expressão NT.

É provavelmente desnecessário dizer, mas o farei, que na TIPI aparecem com aquela expressão tanto os produtos amparados com imunidade incondicional - caso dos produtos aqui discutidos - como aqueles que não sejam considerados produtos industrializados para efeito daquele imposto. Mas não se passa o mesmo com todo e qualquer produto que, numa dada operação, não esteja sujeito ao imposto, seja por isenção, seja por imunidade. Nos casos de isenção (todos) e nos de imunidade condicionada _ como, por exemplo, o papel, que só imune quando aplicado nos produtos aqui considerados - os produtos sempre constam na TIPI com a alíquota que deve ser adotada quando a isenção, por qualquer motivo, não se aplicar.

A impossibilidade de creditamento nesses casos em que os produtos fabricados constem na TIPI como NT (todo e qualquer) é objeto de Súmula deste órgão. Refiro-me à Súmula CARF nº 20, assim redigida:

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.

As súmulas baixados pelo CARF são de observância obrigatória pelos seus conselheiros membros por força do que dispõe o art. 72 do seu Regimento Interno baixado pela Portaria MF 256/2009:

Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

Destarte, ainda que algum de nós particularmente entenda que a IN SRF 33/99 realmente dera direito a créditos sobre produtos imunes, em geral, impossível aplicar tal entendimento particular em razão da norma regimental.

Quanto a mim, especificamente, não partilho tal entendimento. Com efeito, a expressão "inclusive imunes" que nela aparece não consta do art. 11 da Lei 9.779, norma legal que estabeleceu o direito para os demais casos e já transcrita pelo dr. Bernardo. De outra banda, indubitado que não cabe às Instruções Normativas em geral, e à IN 33 em particular, **movar sobre a legislação que estiverem a regular. No caso específico desta última, ela apenas**

estava autorizada pela norma legal a regular as condições de aproveitamento para os casos já mencionados na Lei, que, repita-se, não incluíam nenhum produto constante na TIPI como NT seja por imunidade seja por não ser produto industrializado.

Forçoso concluir, pois, como veio a ser esclarecido por meio do Ato Declaratório posteriormente expedido, que tal expressão - que, de resto, dela nem deveria ter constado - somente poderia estar-se referindo àquela imunidade para a qual já havia norma permitindo ressarcimento e compensação, isto é, aos casos de exportação.

Note-se, ademais, que não há qualquer antinomia entre os atos normativos e a Súmula CARF, na medida em que a imunidade decorrente da exportação não se refere a nenhum produto em particular: ela beneficia a operação em si e, por isso, alcança todo e qualquer produto industrializado. Por essa mesma razão também, não faz com que o produto exportado apareça na TIPI com a expressão NT.

Não há, portanto, o direito pretendido nem mesmo enquanto não expedido o Ato Declaratório mencionado pelo dr. Bernardo, que não veio restringir o conteúdo da IN, mas, tão-somente, esclarecer o seu alcance.

A indevida inclusão na IN da expressão "inclusive imunes", porém, induziu os contribuintes a entenderem-na aplicável a toda e qualquer imunidade, o que atrai a incidência do art. 100 do CTN para afastar os juros de mora sobre os débitos que se pretendeu estarem compensados, como defendido pelo dr. Bernardo.

Esse o acórdão que me coube redigir.

CONSELHEIRO JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS