



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 16682.721220/2012-21
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-007.368 – 3ª Turma
Sessão de 17 de setembro de 2018
Matéria CRÉDITO BÁSICO DE IPI. PRODUTO NT.
Recorrente COSAN LUBRIFICANTES E ESPECIALIDADES S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Ano-calendário: 2008

NORMAS PROCESSUAIS. OBSERVÂNCIA DE SÚMULA.

Nos termos do art. 72 do Regimento Interno do CARF, é obrigatória a observância pelos Conselheiros membros deste Órgão das Súmulas aprovadas pelo seu Pleno bem como daquelas baixadas pelos antigos Conselhos de Contribuintes.

IPI. CREDITAMENTO. PRODUTOS NT. IMPOSSIBILIDADE, SÚMULAS 13 DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES E 20 DO CARF.

Nos termos da Súmula nº 13 do antigo Segundo Conselho de Contribuintes ratificada pelo Pleno do CARF como Súmula 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”.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Érika Costa Camargos Autran (relatora), Tatiana Midori Migiyama, Demes Brito e Vanessa Marini Cecconello, que lhe deram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)
Érika Costa Camargos Autran - Relatora

(assinado digitalmente)
Andrada Márcio Canuto Natal- Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pelo Contribuinte contra o acórdão nº 3402-002.931, de 24 de fevereiro de 2016 (fls.1381 a 1392 do processo eletrônico), proferido Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Terceira Seção de Julgamento deste CARF, decisão que pelo voto de qualidade, negou provimento ao recurso voluntário.

A discussão dos presentes autos tem origem no processo do lançamento de ofício de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, no valor de R\$ 7.930.696,82 (incluído principal, multa de ofício 75% e juros de mora calculados até 12/2012), referente ao período de apuração de 01/01/2008 a 31/12/2008, decorrente da utilização de créditos básicos indevidos.

O contribuinte apresentou impugnação, alegando, em síntese, que:

a) Em virtude de industrializar produtos, derivados do petróleo, possui o direito ao aproveitamento dos efeitos inerentes a tal imunidade prevista no artigo 155, §3º, da Constituição Federal. A análise da legislação aplicável é suficiente para o aproveitamento dos créditos em questão, bastando para tanto que se comprove a imunidade dos bens produzidos.

b) Os bens que produz e que interessam ao presente caso são os que se encontram classificados na TIPI sob as posições NCM 2710.1931 (óleo lubrificante sem aditivo) e 2710.1932 (óleo lubrificante com aditivo). O óleo lubrificante sem aditivo (posição NCM nº 2710.1931), a própria TIPI deixa claro que se trata de produto que contém constituintes básicos, 70% ou mais, em peso, de óleos de petróleo ou de minerais betuminosos. O óleo lubrificante com aditivo (posição NCM nº 2710.1932), contém mistura (em torno de

10% ou 15%) aditivo, sem perder sua especificação de derivado de petróleo. Assim, o óleo lubrificante sem aditivo classificado na NCM sob o nº 2710.1931 é 100% derivado do petróleo, pois recebido das refinarias e posteriormente revendido aos seus consumidores, e o óleo com aditivo classificado na NCM sob o nº 2710.1932 apenas agrega entre 10% ou 15% àquele mesmo produto recebido das refinarias, ou seja, não há dúvida de que se tratam de produtos genuinamente derivados do petróleo. A Autoridade Fiscal, ao citar o RIPI/2002 e mesmo o art. 6º da Lei nº 9.478/97, que remetem à refinação do petróleo, não traz elemento suficiente para desqualificar os bens produzidos pela Impugnante. A ANP indica que tais produtos referem-se a derivados de petróleo, havendo decidido em igual sentido em outro processo administrativo relativo ao mesmo tema. Junta Pareceres Técnicos que comprovariam suas alegações.

c) Os produtos em questão encontram-se classificados na TIPI sob a notação NT em razão da imunidade constitucional prevista no art. 155, §3º, da CF, se assim não o fosse, como explicar por exemplo a incidência do imposto sobre os óleos lubrificantes não derivados do petróleo? Inclusive, é essa a própria notação da lei, quer dizer, é a TIPI que chama o produto de derivado de petróleo. Em uma análise mais detida da TIPI, conclui-se que existem duas espécies de produtos classificados sob a rubrica NT: aqueles decorrentes da falta de hipótese de incidência (ex. ovo de galinha) e aqueles decorrentes de imunidade constitucional. Logo, o argumento de que a notação NT dos óleos produzidos pela impugnante não decorrem da sua imunidade, mas apenas de uma opção desonerativa do Estado, é atentar contra a análise constitucional e sistemática aplicável ao caso. Todavia, a despeito da própria origem da notação dos referidos produtos, fato é que a Constituição Federal não estabelece nenhuma restrição ao direito de crédito, não havendo embasamento na legislação ordinária que determina a anulação dos créditos de IP1 em diversas situações (R1PI/02, art, 193; e RIPI/10, art. 254), como no caso de industrialização de produtos não tributados NT. A lei não pode simplesmente chamar de NT, algo que, na realidade é imune. Faz referência às decisões judiciais, aduzindo que se tratando de desoneração tributária (com raiz constitucional), em razão de determinadas operações com produtos industrializados revelarem superiores interesses nacionais, não seria justificável desconsiderar o crédito porque, de modo oblíquo e indireto, acabaria prejudicando a própria imunidade.

d) O ADI SRF nº 05/2006 é inconstitucional e ilegal, afrontando o art. 155, § 3º, da CF e o art. 11 da Lei nº 9.779/1999. Tal ato não teve por substância apenas pautar-se por “mera interpretação”, mas na realidade extravasou de modo escancarado o âmbito das normas já referidas (inclusive a IN SRF nº 33/1999), procedendo à glosa da compensação dos créditos de insumos agregados a óleo lubrificante derivado de petróleo.

Ainda, junta parecer que aponta a inconstitucionalidade do ADI nº 05/2006.

A DRJ em Belém/PA julgou improcedente a impugnação apresentada pelo Contribuinte.

Irresignado com a decisão contrária ao seu pleito, o Contribuinte apresentou recurso voluntário, o Colegiado pelo voto de qualidade, negou provimento ao recurso voluntário, conforme acórdão assim ementado *in verbis*:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Ano-calendário: 2008

IPI. CRÉDITOS BÁSICOS. FALTA DE LEGITIMIDADE. AQUISIÇÃO DE INSUMOS PARA INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUTOS COM SAÍDA NÃO TRIBUTADA. 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

O Contribuinte interpôs Recurso Especial de Divergência (fls. 1402 a 1441) em face do acórdão recorrido que negou provimento ao recurso voluntário, a divergência suscitada pelo Contribuinte diz respeito à nulidade decorrente da mudança de fundamentação do lançamento e ao direito ao creditamento de IPI na entrada de produtos NT, quando se tratar de imunidade conferida pelo § 3º do art. 155 da CF.

Para comprovar a divergência jurisprudencial suscitada, o Contribuinte apresentou como paradigmas os acórdãos de números 9303-002.047 e 3403-01.678. A comprovação dos julgados firmou-se apenas pela juntada de cópia de inteiro teor do acórdão de nº 3403-01.678 - documentos de fls. 1459 a 1468.

O Recurso Especial do Contribuinte foi parcialmente admitido, conforme despacho de fls. 1497 a 1499.

No reexame de admissibilidade de fls. 1494 e 1495, a decisão em dar seguimento parcial ao Recurso Especial foi mantida na íntegra.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões às fls. 1575 a 1580, manifestando pelo não provimento do Recurso Especial do Contribuinte e que seja mantido o v. acórdão.

O Contribuinte interpôs agravo às fls. 1588 a 1596, sendo que foi negado conhecimento da petição do Contribuinte como agravo e indeferido o pedido de retificação do despacho de reexame por não restar demonstrado lapso manifesto ou inexactidão material a ser saneado, conforme despacho de fls. 1631 a 1632.

É o relatório em síntese.

Voto Vencido

Conselheira Érika Costa Camargos Autran - Relatora

Da Admissibilidade

O Recurso Especial do Contribuinte é tempestivo e, depreendendo-se da análise de seu cabimento, entendo pela admissibilidade parcial do recurso conforme despacho de fls. 1497 a 1499.

Pois, quanto ao direito ao creditamento de IPI na entrada de produtos NT, quando se tratar de imunidade conferida pelo § 3º do art. 155 da CF, o acórdão recorrido vinculou-se inarredavelmente ao enunciado da Súmula CARF nº 20. Por sua vez, o acórdão paradigma entendeu inaplicável ao processo o teor da súmula CARF nº 20 por entender "*...que a vedação a que alude a IN SRF 33/99, tocante aos produtos não tributados, se restringe àqueles que o são pela própria natureza, como os produtos em estado natural ou em bruto, isto é, aqueles que não se submetem a quaisquer das operações caracterizadoras da industrialização, cuja realização tem o condão de modificar a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoar para consumo, consistente na transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento, reacondicionamento, renovação ou recondicionamento.*"

Portanto, diante da interpretação divergente, concluiu-se que a divergência jurisprudencial foi comprovada.

Do Mérito

Com efeito, a discussão posta a esta E. Câmara Superior, diz respeito ao direito ou não de créditos de IPI, derivados de petróleo, nos termos do art. 11 da Lei nº 9.779/99, relativos à aquisição de insumos utilizados na industrialização de produtos imunes, classificados na TIPI como NT.

Esse assunto não é novo nessa Câmara. Em sessão do dia 15 de março de 2018, foi analisado um caso semelhante no processo relatado pelo Ilustre Conselheiro Relator Demes Brito, no qual eu acompanhei em seu voto, Acórdão n.º 9303-006.520, e que passam a integrar o presente voto como razões de decidir, in verbis:

“In caso, no exame do pedido de ressarcimento de fl. 01, formalizado em 15/01/2003, relativo a créditos de IPI decorrentes de insumos utilizados na fabricação de produtos imunes, não tributados, isentos e alíquota zero, relativos ao 4º trimestre/2002, no valor de R\$ 1.108.124,84, fundado no artigo 11 da Lei nº 9.779/99 e no artigo 4º da IN SRF nº 033/99, a DERAT-RIO DE JANEIRO, por meio do Despacho Decisório de fls. 81/94 indeferiu o pleito da Contribuinte.

Por sua vez, a decisão recorrida por unanimidade de votos, deu provimento ao Recurso Voluntário, nos seguintes termos:

"Estamos diante da seguinte situação. Um produto imune, consoante dispõe a Constituição da República, mas que é caracterizado como não tributado pela legislação infraconstitucional; soluções de consulta e atos administrativos que prevêm a manutenção dos créditos de IPI gerados pela aquisição de insumos utilizados em sua industrialização, e ao mesmo tempo limitações nestes mesmos atos para a manutenção de créditos em produtos classificados como Não Tributados.

Tenho pela impossibilidade de a disposição da IN SRF que limita a utilização dos créditos para os produtos NT se aplicar aos produtos imunes, tanto pela exceção do § 4 da própria IN, que ficaria vazia de conteúdo, caso não pudesse ser aplicada, bem como pela interpretação da legislação de acordo com a Constituição, que prevê a imunidade antes mesmo da qualquer outra classificação dada pela legislação infraconstitucional.

A legislação deve ser interpretada no sentido que melhor eficácia lhe dê, e as soluções de consulta assim o fazem, ao prever a manutenção dos créditos.

Desta forma, dou provimento ao recurso para reconhecer o direito A manutenção e ao aproveitamento dos créditos, nos termos da Lei nº 9.779/99, em montante que deve ser apurado pela autoridade competente".

Compulsando aos autos, verifico que a Contribuinte se dedica à industrialização e comercialização de combustíveis e derivados de petróleo, como óleos lubrificantes, os quais são imunes de tributação do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, por força do artigo 155, parágrafo 3º, da Constituição Federal do Brasil.

Com efeito, no julgamento do Acórdão 9303004.581, sessão de 24 de janeiro de 2017, em matéria idêntica, apresentei uma declaração de voto, o qual utilizo como fundamento em minhas razões de decidir. Vejamos:

Compulsando os autos, verifico que os produtos industrializados pela Contribuinte (óleos lubrificantes com aditivos e óleos lubrificantes sem aditivos) gozam da imunidade Constitucional, inserida no artigo 155, parágrafo 3º, da CF, por se tratarem de derivados de petróleo.

Destarte, a decisão recorrida não reconheceu a imunidade destes produtos, negando o direito ao crédito de IPI em razão da aquisição dos insumos empregados no processo produtivo estar em sintonia com os dispositivos da Lei nº 9.779/99, considerando ainda que, no presente caso aplica-se a Súmula nº 20 do CARF, a qual trata sobre a impossibilidade de creditamento de IPI quando os produtos com saídas do estabelecimento forem classificadas na TIPI como NT.

Discordo diametralmente da decisão recorrida, a Contribuinte industrializa produtos alcançados pela imunidade tributária, prevista no artigo 155, parágrafo 3º da Constituição, não restando qualquer dúvida quanto sua

aplicação legal. A própria Constituição Federal, dispõe no artigo 153, parágrafo, 3º, inciso II, bem como o artigo 49 do CTN e artigos 164 do RIPI/2002 e artigo 226 do RIPI/2010, permitem o creditamento do imposto relativo à MP, PI e ME, incluindo-se matérias primas e produtos intermediários que sejam consumidos no processo de industrialização, não estabelecendo qualquer restrição ao princípio da não cumulatividade.

Portanto, entendo que não se aplica ao presente caso a Súmula nº 20 do CARF, considerando que ela não se refere a produtos imunes, como é o caso de óleos lubrificantes.

Neste sentido, o Acórdão paradigma nº 3403-001.678, da lavra do Ilustre Conselheiro **Robson José Bayerl**, julgado em 28 de junho de 2012, afastou a aplicação da Súmula nº 20 do CARF, reconhecendo o direito ao creditamento do IPI de que trata o artigo 11 da lei nº 9.779/99, o qual alcança igualmente os produtos acobertados pela imunidade, no caso os derivados de petróleo, indiferente de sua classificação na TIPI como NT. Vejamos:

"Consoante art. 153, § 3º da CF/88 as balizas que dão o contorno principal do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI são as seguintes:

“Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:
I importação de produtos estrangeiros;

II exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;

III renda e proventos de qualquer natureza;

IV produtos industrializados;

V operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;

VI propriedade territorial rural;

VII grandes fortunas, nos termos de lei complementar.

§ 1º É facultado ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas dos impostos enumerados nos incisos I, II, IV e V.

§ 3º 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 nº 42, de 19.12.2003)” (destaquei)

Como se observa do preceptivo em destaque, a apuração não cumulativa do IPI, que ora interessa, se dá pelo abatimento do valor cobrado nas aquisições de insumos (MP, PI e ME) e o valor devido na saída do produto tributado, de modo que é pressuposto, a meu sentir, inarredável, que tenha havido cobrança do imposto em ambas as etapas da cadeia de produção.

Neste sentido a redação do art. 49 do Código Tributário Nacional:

“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.”

A própria norma legal impositiva do imposto em comento, Lei nº 4.502/64, por via oblíqua, sinaliza neste sentido, quando determina que seja estornado o crédito do imposto relativo aos insumos empregados na fabricação de produtos isentos, **não tributados** ou sujeitos à alíquota zero, nestes termos:

“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 DecretoLei 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. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 1.136, de 1970) § 2º

(Revogado pelo Decreto- Lei nº 2.433, de 1988)

§ 3º. O Regulamento disporá sobre a anulação do crédito ou o restabelecimento do débito correspondente ao imposto deduzido, nos casos em que os produtos adquiridos saiam do estabelecimento com isenção do tributo ou os resultantes da industrialização estejam sujeitos à alíquota zero, não estejam tributados ou gozem de isenção, ainda que esta seja decorrente de uma operação no mercado interno equiparada a exportação, ressalvados os casos expressamente contemplados em lei. (Redação dada pela Lei nº 7.798, de 1989)”

Portanto, a regra era a impossibilidade de aproveitamento de créditos de IPI pela aquisição de matériaprima, material intermediário e de embalagem

empregados na produção de mercadorias isentas, não tributadas e tributadas às alíquotas zero, lembrando que, no caso vertente, o produto final (emulsões asfálticas de petróleo, posição 2715.00.00) seria imune ao imposto, nada obstante possuir alíquota positiva na TIPI.

Com o advento da Lei nº 9.779/99, através de seu art. 11, o tratamento deste tema ganhou nova roupagem, eis que mitigado o rigor da disposição adrede citada da Lei nº 4.502/64, ao se permitir a manutenção do crédito nos casos de produtos saídos com isenção e alíquota zero, nestes termos:

“Art. 11. O saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI, acumulado em cada trimestre calendário, decorrente de aquisição de matériaprima, 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.”

Normatizando o assunto foi editada a IN SRF 33/99, que esclarece a forma de aproveitamento do aludido direito creditório, estabelecendo, dentre outras coisas, o seguinte: “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.”

À primeira vista, o ato normativo parece contraditório, ao reconhecer que os produtos imunes gozam da vantagem conferida pela legislação que especifica e, ao mesmo tempo, esclarece que não estão alcançados pela hipótese de ressarcimento os produtos não tributados (NT), olvidando-se que aqueles, em função da própria não incidência constitucional, estão anotados na TIPI como não tributados (NT), como, por exemplo, os livros e jornais da posição 49.

Nos termos do ADI SRF 05/06, a interpretação mais consentânea com a mens legis seria aquela que afasta tal possibilidade aos produtos naturais ou em estado bruto e aqueles alcançados pela imunidade, exceção aos produtos destinados à exportação para o exterior.

Como estampado alhures, a possibilidade de utilização do saldo credor, na forma do art. 11 da Lei nº 9.779/99, somente foi granjeada pela IN SRF 33/99, que, certo ou errado, inovou o ordenamento jurídico, porquanto o preceptivo em comento somente garantiu o direito ao saldo credor relativo às saídas de produtos isentos e/ou tributados à alíquota zero, pelo que, para os produtos não tributados, continuava em vigor as disposições do art. 25 da Lei nº 4.502/64, que determinava o estorno do crédito; entretanto, não parece fazer sentido afastar um ato administrativo que confere direito aos contribuintes, ainda que ao arrepio da lei, quando em hipóteses análogas, que albergam produtos exportados, também imunes ao imposto, a Administração Tributária reconhece sem maiores questionamento a fruição do beneplácito.

A questão que se põe, em minha ótica, é estabelecer o alcance do direito à luz do confronto entre os produtos não tributados e os produtos imunes.

De minha parte, tenho que a vedação a que alude a IN SRF 33/99, tocante aos produtos não tributados, se restringe àqueles que o são pela própria natureza, como os produtos em estado natural ou em bruto, isto é, aqueles que não se submetem a quaisquer das operações caracterizadoras da industrialização, cuja realização tem o condão de modificar a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoar para consumo, consistente na transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento, reacondicionamento, renovação ou recondicionamento (art. 3º do RIPI/98, aprovado pelo Decreto nº 2.637/98, então vigente).

Os produtos imunes, por outro lado, geralmente se submetem a algumas destas operações, como é o caso do papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos, a energia elétrica, a gasolina, o óleo diesel e outros derivados de petróleo, que somente foram excluídos do campo de incidência do IPI por opção do legislador constitucional, que os recobriu com a imunidade, mas que, em sua gênese, são produtos que satisfazem àquele conceito de industrialização.

A título ilustrativo, o art. 195, § 2º do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados – RIPI, aprovado pelo Decreto nº 4.544/02, prevê textualmente a manutenção do saldo credor, com base no art. 11 da Lei nº 9.779/99, inclusive nas saídas de produtos imunes, sem qualquer distinção ou ressalva quanto à aplicação exclusiva aos produtos exportados.

É certo que referido diploma regulamentar não se aplica ao caso dos autos, por ser o período de apuração anterior à sua vigência, todavia, o raciocínio vetor da disposição serve ao propósito do convencimento.

Note-se que, no caso destes autos, o argumento para indeferir o ressarcimento se fundou apenas no fato de ser o produto imune, mas não porque não tenha sofrido alguma espécie de industrialização, mesmo porque, não me parece que emulsões asfálticas sejam produtos contraditórios na natureza em estado final, isto é, pronto para consumo sem qualquer espécie

de tratamento para uso, tanto que as tabelas de incidência do IPI submetem o produto à tributação.

Apenas para balizar, consoante disposto nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, os produtos classificados na posição 2715.00.00 da TIPI se caracterizam da seguinte forma:

São também excluídos desta posição:

f) As preparações lubrificantes da posição 34.03.”

Tenho, então, que não cabe ao intérprete, sob o pálio de aclarar o sentido, condicionar o alcance de normas expressas em reconhecer direitos ao contribuinte, onde elas próprias não o fizeram, haja vista que se a IN SRF 33/99 e, principalmente, o art. 195 do RIPI/02, pretendessem limitar a vantagem do ressarcimento do saldo credor dos produtos imunes àqueles destinados ao exterior teriam feito expressamente e não de forma implícita, de modo que a ilação mais consentânea com o espírito da norma é que a referência genérica aos produtos imunes abarca não só os exportados, como todos os demais, a exemplo do papel, da energia elétrica (no caso de sua produção por transformação) e dos derivados de petróleo.

Em razão destas colocações, inclusive, é que entendo inaplicável ao processo o teor da súmula CARF nº 20, segundo a qual não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT.

Pelo exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário interposto e reconhecer o direito ao ressarcimento previsto no art. 11 da Lei nº 9.779/99, garantido pela IN SRF 33/99”.

Portanto, entendo inaplicável ao presente processo o teor da Súmula CARF nº 20, do CARF, em razão dos produtos industrializados pela Contribuinte

(óleos lubrificantes) serem imunes, conforme dispõe o artigo 155, parágrafo 3º da Constituição, ademais a própria Constituição Federal, dispõe no artigo 153, parágrafo, 3º, inciso II, bem como o artigo 49 do CTN e artigos 164 do RIPI/2002 e artigo 226 do RIPI/2010, o direito ao creditamento do imposto relativo à MP, PI e ME, incluindo-se matérias primas e produtos intermediários que sejam consumidos no processo de industrialização, não estabelecendo qualquer restrição ao princípio da não cumulatividade.

Com essas considerações, dou provimento ao Recurso da Contribuinte.

Como visto, no presente caso, a Contribuinte industrializa produtos alcançados pela imunidade tributária, prevista no artigo 155, parágrafo 3º da Constituição, bem como o artigo 49 do CTN e artigos 164 do RIPI/2002 e artigo 226 do RIPI/2010, os quais, permitem o creditamento do imposto, incluindo-se matérias primas e produtos intermediários que sejam

consumidos no processo de industrialização, não estabelecendo qualquer restrição ao princípio da não cumulatividade.

Afasto aplicação da Súmula CARF nº 20.

Sem embargo, há de se considerar que a Contribuinte obteve resposta favorável da Delegacia da Receita Federal da 7ª Região Fiscal - Rio de Janeiro, por meio de Consulta Fiscal nº 13710.0001070/99-70. Vejamos:

Ementa: PRODUTO FINAL IMUNE. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE.

Segundo o entendimento administrativo dominante, o disposto no art. 11 da Lei nº 9779 defere genericamente ao industrial de produtos imunes o direito de créditos quanto aos insumos e o respectivo aproveitamento para, sucessivamente, compensar com IPI por ventura devido, compensar com outro tributo ou obter ressarcimento em espécie, obedecidas as formalidades pertinentes.

Dispositivos legais: CF, art. 150, VI, "d", art. 153, § 3º, II e III, art. 155, § 3º, Lei 9779/99, art. 11; IN 33/99; ADN COSIT 17/00."

"CONCLUSÃO

Isto posto, soluciono a consulta de forma favorável ao consulente para esclarecer que, segundo o entendimento administrativo dominante, o disposto no art. 11 da Lei 9.779/99 defere genericamente ao industrial de produtos imunes o direito de crédito quanto aos insumos e o respectivo aproveitamento para, sucessivamente, compensar com IPI porventura devido, compensar com outro tributo ou obter ressarcimento em espécie, obedecida as formalidades pertinentes.

Em 22/02/2018 também, discutimos a matéria no acórdão nº 9303-006.354, de Relatoria da Ilustre Conselheira Tatiana Midori Migiyama, em que por voto de qualidade, deu-se provimento ao Recurso Especial da Fazenda, em que restaram vencidos a Relatora e os conselheiros Demes Brito, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que lhe negaram provimento:

Ementa(s)

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI
Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004
CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. PRODUTOS COM NOTAÇÃO NT NA TIPI. IMPOSSIBILIDADE.

Não tem direito ao crédito presumido de IPI, de que trata a Lei nº 9.363/96, as pessoas jurídicas que exportam produtos com notação "NT" na Tabela do IPI - TIPI.

Vale ressaltar a presente discussão não se restringe ao fato de os produtos da Contribuinte estarem classificados na TIPI como NT, mas sim, ao entendimento, expresso na acusação fiscal, de que os produtos da Recorrente não são derivados de petróleo (imunes) e que por isso adota-se a notação NT.

Desta maneira, entendo que os produtos que a Contribuinte industrializa se caracterizam como derivados do petróleo, imunes à incidência de impostos nos termos do artigo 155 da Constituição Federal. Assim, a possibilidade do acúmulo e utilização dos créditos de IPI calculados sobre os valores de entrada no estabelecimento dos insumos, produtos intermediários e materiais de embalagem aplicados em seus produtos restando a conclusão de que é lícito o acúmulo dos créditos ora pretendidos, não havendo, portanto, que se falar na sua glosa e tampouco em ausência de recolhimento do imposto.

Por fim, em razão do exposto acima, entendo inaplicável ao processo o teor da súmula CARF nº20, segundo a qual não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso para reconhecer o direito ao crédito pleiteado pela contribuinte.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran

Voto Vencedor

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal

Com todo respeito ao voto da ilustre relatora, mas discordo de suas conclusões, quanto ao aproveitamento de créditos básicos de IPI sobre as aquisições de insumos empregados na produção e venda de produtos classificados na TIPI como não tributados (NT).

Trata-se de matéria já julgada nesta instância superior, em várias oportunidades, a exemplo do acórdão nº 9303-002.306, julgado em junho de 2013, de relatoria do então eminente Conselheiro Júlio César Alves Ramos, cuja decisão unânime foi para dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional para indeferir o ressarcimento/compensação de créditos básicos de IPI apurados e aproveitados indevidamente sobre aquisições de insumos empregados na produção e venda de produtos NT, como no presente caso.

Assim, levando-se em conta que se trata da mesma matéria e, principalmente, que comungo do mesmo entendimento esposado naquela acórdão, tomo a liberdade de utilizar o meu voto para fundamentar o meu, reproduzindo-o literalmente, a seguir:

"Como indicado no Relatório a matéria não comporta maiores delongas porquanto já sumulada. Dispõe o Regimento Interno deste Conselho Administrativo:

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

§ 1º Compete ao Pleno da CSRF a edição (apreciar proposta) de enunciado de súmula quando se tratar de matéria que, por sua natureza, for submetida a duas ou mais turmas da CSRF.

§ 2º As turmas da CSRF poderão aprovar enunciado de súmula que trate de matéria concernente à sua atribuição.

§ 3º As súmulas serão aprovadas por 2/3 (dois terços) da totalidade dos conselheiros do respectivo colegiado.

*§ 4º As súmulas aprovadas pelos **Primeiro, Segundo e Terceiro Conselhos de Contribuintes** são de adoção obrigatória pelos membros do CARF.*

A Súmula nº 13 do antigo Segundo Conselho de Contribuintes, desde dezembro de 2007, dispunha:

Súmula Nº 13

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

Em 29 de novembro de 2010, reuniu-se o Pleno deste Conselho Administrativo para aprovar novas súmulas e consolidar as já existentes. Desse trabalho, foi ratificada a súmula acima do Segundo Conselho, que passou a ser a de nº 20 do CARF com o mesmo 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.

Destarte, indubitado que os produtos fabricados pela empresa postulante são classificados na TIPI como NT (assim ela mesmo o reconhece) não importa se tal circunstância decorre de imunidade: não há direito de crédito de IPI na aquisição de insumos aplicados nessa produção, consoante o teor da Súmula transcrita, que é, como já dito, de observância obrigatória pelos Conselheiros membros do CARF.

Registro, por fim, que ambas as Súmulas foram aprovadas na vigência de todos os atos legais e normativos indicados no recurso voluntário da empresa e aqui repetidos em contrarrazões, em especial, o Decreto 4.544/2002, que aprovou o Regulamento do IPI vigente à época das aquisições aqui postuladas (primeiro trimestre de 2003).

Com essas considerações, voto por dar integral provimento ao recurso da Fazenda Nacional a fim de negar o direito postulado e reconhecido na decisão objeto do presente recurso."

Há de se esclarecer ainda que para fazer jus a créditos de IPI o interessado deve ser estabelecimento industrial para fins da legislação do referido imposto. Veja como o Regulamento do IPI (RIPI/2002) determina a condição de contribuinte do imposto:

*Art. 8º Estabelecimento industrial é o que executa qualquer das operações referidas no art. 4º, de **que resulte produto tributado**, ainda que de alíquota zero ou isento (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º).*

O contribuinte em questão não executa industrialização de produtos tributados pelo IPI e, nessa condição, não faz jus a apurar créditos do referido tributo.

Esclareça-se por oportuno que o voto da Conselheira Tatiana, proferido no Acórdão nº 9303-006.354, citado no voto da relatora não comporta a mesma matéria do presente processo. Naquele a discussão era quanto à possibilidade de apuração de crédito presumido de IPI de que trata a Lei nº 9.363/96, sendo que no presente processo a discussão, como visto, refere-se ao aproveitamento de crédito básico de IPI decorrente da legislação do IPI.

Processo nº 16682.721220/2012-21
Acórdão n.º **9303-007.368**

CSRF-T3
Fl. 18

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso especial do contribuinte.

(assinado digitalmente)
Andrada Márcio Canuto Natal