



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

Processo nº 16682.900254/2013-61
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-006.088 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de janeiro de 2019
Matéria RESSARCIMENTO IPI
Recorrente PETROBRAS DISTRIBUIDORA S A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2009 a 31/12/2009

NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. PRODUTOS COM NOTAÇÃO "NT". CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF N. 20.

O legislador ordinário, conforme as diretrizes dadas pela Constituição Federal e pelo CTN, criou o sistema de créditos de IPI que, regra geral, confere ao contribuinte o direito de creditar-se do imposto cobrado nas operações anteriores para ser compensado com o que for devido nas operações de saída dos produtos tributados do estabelecimento contribuinte no mesmo período de apuração.

Com a entrada em vigor da Lei nº 9.779/99 somente foi admitida a possibilidade de aproveitamento do saldo credor do IPI decorrente da aquisição de insumos aplicados na industrialização de produtos isentos ou tributados a alíquota zero, mas não de produtos com notação "NT" na TIPI (imunes ou não industrializados).

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

Direito Creditório não reconhecido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. A Conselheira Cynthia Elena de Campos acompanhou a relatora pelas conclusões. Vencidos os Conselheiros Diego Diniz Ribeiro, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Thais De Laurentiis Galkowicz que davam provimento ao recurso por entenderem inaplicável a Súmula CARF 20 ao caso.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente

(assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Rodrigo Mineiro Fernandes e Cynthia Elena de Campos.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da Delegacia de Julgamento em Ribeirão Preto que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da contribuinte.

Versa o processo sobre pedido de ressarcimento de créditos de IPI relativo ao 4º trimestre de 2009, ao qual foi vinculado declaração de compensação.

O pedido de ressarcimento foi indeferido e a compensação declarada no PER/DCOMP não foi homologada, mediante o Despacho Decisório nº de Rastreamento: 065794826, emitido em 02/10/2013, nos seguintes termos:

O valor do crédito reconhecido foi inferior ao solicitado/utilizado em razão do(s) seguinte(s) motivo(s):

- Constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao valor pleiteado.
- Constatação de utilização integral ou parcial, na escrita fiscal, do saldo credor passível de ressarcimento em períodos subsequentes ao trimestre em referência, até a data da apresentação do PER/DCOMP.
- Ocorrência de glosa de créditos considerados indevidos, em procedimento fiscal.
- Redução do saldo credor do trimestre, passível de ressarcimento, resultante de débitos apurados em procedimento fiscal.

Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.

Diante do exposto:

NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP: 26135.01402.300710.1.3.01-6003

INDEFIRO o pedido de restituição/ressarcimento apresentado no(s) PER/DCOMP: 24013.86650.300710.1.1.01-1709

A contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, aduzindo, em síntese, conforme consta na decisão recorrida, "que tem direito ao crédito por força do princípio da não-cumulatividade previsto no artigo 153, §3º, II, da Constituição Federal e que a legislação tributária, tanto na sua interpretação, como aplicação, a ele deve se subordinar".

O julgador *a quo* não acolheu as razões de defesa da manifestante, sob os seguintes fundamentos principais:

- Com a entrada em vigor do art. 11 da Lei nº 9.779/99 e da IN SRF nº 33/99 deixou de existir a obrigatoriedade de estornar o crédito relativo a insumo a ser empregado em produto isento, tributado com alíquota zero ou imune, sendo passível de aproveitamento

(compensação com débitos na conta gráfica do imposto) nos moldes dos créditos anteriormente referidos como básicos, permitido inclusive o ressarcimento, o que, pelas normas anteriores, só era possível na hipótese de se tratar de crédito incentivado. Permaneceu obrigatório, no entanto, o estorno dos créditos relacionados a insumos empregados na fabricação de produtos não tributados. Nessa linha também dispõe o ADI SRF nº 05/2006.

- Também o RIPI/2002 consolida e ratifica o entendimento de que, a partir de 01/01/1999, os estabelecimentos industriais passaram a ter direito ao crédito do IPI relativo às matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem empregados na industrialização de todos os produtos imunes, isentos e tributados à alíquota zero, excetuando-se somente os produtos não tributados.

- Desta forma, o art. 11 da Lei nº 9.779/99 e a IN SRF nº 33/99, 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.

Cientificada dessa decisão em 19/02/2015, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 17/03/2015, com as seguintes alegações:

a) A presente manifestação de inconformidade está atrelada ao processo nº 15563.720204/2013-95, objeto de auto de infração lavrado pela RFB, no qual as argumentações ali esposadas aqui se repercutem.

b) A Lei nº 9.779/99, o Decreto nº 4.544/2002 e a IN SRF nº 33/99 autorizam a utilização dos créditos de MP, PI e ME quando empregados na industrialização de produtos amparados pela imunidade sem qualquer restrição, de forma que a limitação imposta pelo ADI SRF nº 05/2006 é ilegal. Ademais, as Soluções de Consulta formuladas por seus concorrentes devem ser estendidas a recorrente e a todos que se encontram na mesma situação, sob pena de ofensa aos princípios da livre concorrência e da isonomia.

c) Na hipótese de o Tribunal admitir a validade do ADI nº 05/2006, deve ser afastada a aplicação de qualquer penalidade, juros e atualização monetária decorrente da utilização desses créditos, nos termos do art. 100, parágrafo único do CTN.

d) Em relação a eventuais saídas de produtos sem a incidência de IPI em desacordo com o disposto na TIPI, enfatiza-se que tal fato não invalida o pleito de ressarcimento/compensação do imposto.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, Relatora

Atendidos aos requisitos de admissibilidade, toma-se conhecimento do recurso voluntário.

O processo nº 15563.720204/2013-95, mencionado pela recorrente, trata de auto de infração para exigência de IPI, lavrado em 22 de agosto de 2013, relativamente aos períodos de apuração de abril de 2008 a dezembro de 2009. À vista da apuração e classificação dos créditos de IPI escriturados, a fiscalização constatou falta de destaque do IPI em algumas saídas, o que teve implicação sobre os saldos credores apurados. Ademais, a fiscalização apurou os créditos ressarcíveis e não ressarcíveis, efetuando a reconstituição da escrita fiscal da interessada. Alguns créditos foram glosados em razão de CFOP incompatíveis, divergência de alíquota em relação à TIPI e relativos a insumos empregados na fabricação de produtos não tributados.

O presente processo versa sobre pedido de ressarcimento/compensação de créditos de IPI relativo ao 4º trimestre de 2009, período também sob discussão no processo nº 15563.720204/2013-95 no que concerne aos débitos e aos créditos, razão pela qual há conexão entre os dois processos.

No entanto, não seria o caso de vinculação deste àquele por conexão, em face do disposto no art. 6º, §2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF¹, tendo em vista que o processo nº 15563.720204/2013-95 já foi julgado em 26/11/2018, conforme consta no trecho abaixo da Ata da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção:

Relator(a): LEONARDO OGASSAWARA DE ARAUJO BRANCO

Processo: 15563.720204/2013-95

Recorrentes: PETROBRAS DISTRIBUIDORA S A e FAZENDA NACIONAL

Acórdão 3401-005.459

Decisão: Acordam os membros do colegiado: (i) por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício, por não restar superado o limite de alçada, na forma da Súmula CARF 103; (ii) por unanimidade de votos, em afastar a alegação recursal de decadência; e (iii) por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (relator), André Henrique Lemos e Cássio Schappo. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Lazaro Antonio Souza Soares.

Dessa forma, não há impedimento para o imediato julgamento de mérito do presente processo, mormente quando o seu resultado seja no mesmo sentido da decisão proferida no processo conexo relativamente ao período de apuração em comum.

Esclarece a recorrente que os produtos derivados de petróleo produzidos pelo seu estabelecimento, em quase sua totalidade, são classificados nos códigos NCM 2710.19.31 e 2710.19.32, com notação NT na TIPI.

A impossibilidade de creditamento de IPI sobre insumos utilizados em produtos com notação NT é tratada na Súmula CARF nº 20, com o seguinte enunciado: "Não

¹ Art. 6º Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se a seguinte disciplina:

§1º Os processos podem ser vinculados por:

I - conexão, constatada entre processos que tratam de exigência de crédito tributário ou pedido do contribuinte fundamentados em fato idêntico, incluindo aqueles formalizados em face de diferentes sujeitos passivos;

II - decorrência, constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas; e

III - reflexo, constatado entre processos formalizados em um mesmo procedimento fiscal, com base nos mesmos elementos de prova, mas referentes a tributos distintos.

§ 2º Observada a competência da Seção, os processos poderão ser distribuídos ao conselheiro que primeiro recebeu o processo conexo, ou o principal, salvo se para esses já houver sido prolatada decisão.

(...)

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

É verdade, como dito pela recorrente, na esteira da Declaração de Voto do Conselheiro Marcos Tranchesi Ortiz no Acórdão nº 3403-01.678, que "notação "NT" da TIPI é polissêmica", sendo que o "Executivo a emprega para designar realidades diferentes entre si, ora aludindo a produtos industrializados favorecidos por imunidade – caso dos combustíveis e dos derivados de petróleo – ora prestando-se a definir produtos como não industrializados". Disso poder-se-ia deduzir que a Súmula CARF nº 20 está se referindo a todas as hipóteses de produtos classificados na TIPI como NT, inclusive imunes.

Vale dizer que, no Acórdão nº 3403-01.678, a situação tratada era diferente da presente, eis que se estava ali "diante de hipótese em que ao produto imune não correspondia, na TIPI, a notação "NT"", razão pela qual, no referido julgado, foi afastada a aplicação da Súmula CARF nº 20, conforme Declaração de Voto referida pela recorrente².

No caso presente, nem discorda a recorrente que estamos diante de produtos finais "classificados na TIPI com a notação NT", de forma que aqui deve, sim, ser aplicado o enunciado da Súmula CARF nº 20, de aplicação obrigatória pelos membros deste Conselho, nos termos do art. 72 e art. 45, VI do Anexo II do seu Regimento Interno.

Conforme se denota na fundamentação de um dos Acórdãos Paradigmas, nº 202-15366, de 03/12/2003, o legislador ordinário, consoante as diretrizes da Constituição Federal e do CTN, "criou o sistema de créditos que, regra geral, confere ao contribuinte o direito de creditar-se do imposto **cobrado** nas operações anteriores para **ser compensado com o que for devido** nas operações de saída dos **produtos tributados** do estabelecimento contribuinte, em um mesmo período de apuração", sendo que, "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 a alíquota zero, jamais de produtos não tributados pelo IPI (NT)".

Esse entendimento ajusta-se perfeitamente ao caso sob análise, que trata do creditamento na aquisição de insumos utilizados na fabricação de produtos com notação NT na TIPI, operação que não sofreu a incidência do IPI. O fato de o produto final ser imune ou não

² Acórdão nº 3403-01.678

(...)

Declaração de Voto

(...)

As considerações acima, no entanto, não têm inteira pertinência com a hipótese em julgamento. É que a "emulsão asfáltica de petróleo" classifica-se na TIPI sob o código 2715.00.00 (misturas betuminosas à base de asfalto ou de betumes naturais, betume de petróleo, de alcatrão mineral ou de breu de alcatrão mineral), ao qual não correspondia à época dos fatos geradores a notação "NT". Correspondia incidência à alíquota positiva de 5%. Não foi a TIPI, portanto, o veículo normativo que reconheceu ao produto a condição de imune. Foi a resposta expedida em consulta fiscal formulada por entidade de classe à qual a recorrente é filiada que o fez.

Circunstancialmente, pois, estamos diante de hipótese em que ao produto imune não corresponde, na TIPI, a notação "NT". Essa constatação tem relevância na medida em que afasta a aplicação ao caso da Súmula CARF nº 20, de acordo com a qual "a fabricação de produtos classificados na TIPI como NT" não confere direito de crédito sobre os respectivos insumos.

Com estas considerações, acompanho o relator para dar provimento ao recurso voluntário.

Marcos Tranchesi Ortiz

industrializado (notação NT) não altera o tratamento relativamente à impossibilidade de creditamento sobre a aquisição do insumo a ser nele aplicado, vez que a autorização dada pelo art. 11 da Lei nº 9.779/99³ somente atinge a fabricação de produtos isentos ou tributados a alíquota zero.

Quanto ao entendimento, depois revogado, que poderia advir da leitura isolada do art. 4º da Instrução Normativa SRF nº 33/99⁴, no sentido de que o direito de aproveitamento de saldo credor referido no art. 11 da Lei nº 9.779/99 se estenderia aos produtos imunes, ele deveria ser compatibilizado com o disposto no art. 2º, §3º da mesma Instrução Normativa, resolvendo-se o conflito de normas com o direito de aproveitamento de créditos somente sobre os insumos destinados aos produtos imunes que não tivessem notação NT, o que não beneficiaria a ora recorrente no presente processo.

Mais importante ainda é que, no período de apuração sob análise, o Secretário da Receita Federal, mesma autoridade responsável pela edição da malfadada Instrução Normativa SRF nº 33/99, já havia revogado os entendimentos no sentido acima, tanto no que concerne aos produtos com notação NT (imunes ou não industrializados) ou meramente imunes, nos termos do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 5, de 17 de abril de 2006, publicado(a) no DOU de 18/04/2006, nos seguintes termos:

Dispõe 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.

³ Lei nº 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 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. (g.n)

⁴ IN SRF nº 33, de 4 de março de 1999:

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 nº 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 nº 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). (g.n)

(...)

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.

(...)

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 230 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº 30, de 25 de fevereiro de 2005, e tendo em vista o que consta do processo nº 10168.000853/2006-96, declara:

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).

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.

Não há que se falar em qualquer ilegalidade no Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 5/2006, que trouxe interpretação no âmbito da Receita Federal em conformidade estrita ao disposto no art. 11 da Lei nº 9.779/99, o qual introduziu a possibilidade de aproveitamento de saldo credor em relação aos insumos aplicados tão somente nos produtos isentos ou tributados à alíquota zero. Vale dizer que o que transborda a lei é a interpretação que cogita do direito ao creditamento sobre as aquisições de insumos destinados a produtos imunes.

Cabe esclarecer à recorrente que, à época dos fatos, eventuais Soluções de Consulta vigentes formuladas por seus concorrentes em sentido contrário ao Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 5/2006 já não produziam mais efeitos, nos termos da legislação de regência⁵.

Dessa forma, diante da vigência, no período de apuração sob análise, do entendimento veiculado pelo Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 5, de 17 de abril de 2006, o disposto no art. 100, parágrafo único do CTN não pode socorrer a recorrente quanto a eventual exclusão de penalidades.

Por fim, em relação a "eventuais saídas de produtos sem a incidência de IPI em desacordo com o disposto na TIPI", a recorrente meramente alega que tal fato não invalidaria o pleito de ressarcimento/compensação do imposto, não apresentando qualquer fato ou fundamento que possa ser analisado por este Colegiado.

Assim, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

⁵ Instrução Normativa RFB nº 740, de 02 de maio de 2007: Art. 21. A publicação, na Imprensa Oficial, de ato normativo superveniente modifica as conclusões em contrário constantes em soluções de consultas ou em soluções de divergências.

Instrução Normativa RFB nº 1396, de 16 de setembro de 2013: Art. 30. A publicação, na Imprensa Oficial, de ato normativo superveniente modifica as conclusões em contrário constantes em Soluções de Consulta ou em Soluções de Divergência, independentemente de comunicação ao consulente.

(assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula