



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.002794/2009-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3003-002.017 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 14 de outubro de 2021
Recorrente RAIZEN COMBUSTIVEIS S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

IPI INSUMOS UTILIZADOS NA ELABORAÇÃO DE PRODUTOS NT.

Não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT, conforme Súmula CARF nº 20.

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Não há que se falar em nulidade do Auto de Infração lavrado por servidor competente, disponibilizado o direito de defesa e com a devida previsão legal para todos os valores lançados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Antonio Borges, Lara Moura Franco Eduardo e Ariene D Arc Diniz e Amaral. Ausente o conselheiro Muller Nonato Cavalcanti Silva.

Relatório

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

Trata-se o presente processo de Auto de Infração (fls. 462/4671) lavrado contra o contribuinte acima qualificado, através do qual foi lançada multa regulamentar, prevista no art. 508 do RIPI/2002, no valor de R\$ 21,90, em razão de ter sido constatada a apropriação indevida de créditos de IPI, por parte do estabelecimento, em períodos de apuração compreendidos entre 28/02/2005 e 31/12/2005.

No Termo de Constatação de fls. 457/461, no qual foram detalhados os procedimentos e conclusões que ensejaram a autuação em apreço, encontra-se informado que o autuado, no período compreendido entre 2000 e 2005, apurou créditos de IPI no montante de R\$

2.638.774.30, escriturados em 2005 no livro de apuração de IPI, que a fiscalização glosou por entender serem os mesmos decorrentes, em sua maioria, da aquisição de insumos (aditivos) utilizados na industrialização de produtos (diesel, gasolina e álcool) não tributados pelo imposto (NT). No referido termo consta ainda informado que o contribuinte impetrou o mandado de segurança preventivo nº 2001.5101013205-5, objetivando impedir a ação do Fisco quanto à prática de atos restritivos em relação à compensação de créditos de IPI oriundos da aquisição de produtos utilizados como insumos na produção de produtos com saída não tributável (NT), cuja segurança restou denegada.

Como enquadramento legal, a autoridade autuante indicou os seguintes dispositivos: artigos 34, inciso II, 122, 127, 130, 164, incisos I e VIII, 199, 200, inciso IV e 202 inciso III, além do artigo 508, todos do Decreto nº 4.544, de 2002 (RIPI/2002).

Tendo sido cientificado da autuação em 23/07/2009 (vide AR de fl. 473), o contribuinte, tempestivamente, em 24/08/2009, apresentou a impugnação de fls. 475/493 dos autos digitais, formulando, em síntese, as seguintes razões de defesa:

a) Após discorrer a respeito dos fatos que ensejaram a autuação, diz que teve seu direito de defesa cerceado, em vista de que os fundamentos das glosas efetivadas pela fiscalização não estariam devidamente justificados pelos dispositivos apontados no enquadramento legal constante do auto de infração lavrado. Nesse sentido, aduz que a autoridade lançadora teria ignorado disposições legais que lhes seriam favoráveis, contidas no art. 11 da Lei nº 9.779/99 e no art. 4º da IN nº 33/99. Sobre a questão apresenta ainda excertos doutrinários e ementa de decisão do Conselho de Contribuintes e pugna pela nulidade do lançamento, arguindo ainda que teria sido ferido o seu direito à ampla defesa (art. 5º, LV, da CF), em face da ocorrência de vício material (art. 142 do CTN).

b) Passa a defender, com base no art. 11 da Lei nº 9.779/99, o direito ao crédito de IPI na aquisição de insumos destinados à industrialização de produtos imunes, especialmente no caso dos combustíveis, cuja imunidade é prevista no art. 155, § 3º, da CF.

Quanto ao tema, além de alegar que o art. 11 da citada Lei seria uma simples decorrência do princípio constitucional da não-cumulatividade, argumenta ainda que se a isenção está expressamente contemplada pelo dispositivo em tela (art. 11), deveria se interpretar que a imunidade, apesar da ausência expressa do vocábulo no texto legal em referência, também estaria.

c) Aduz que o art. 4º da IN nº 33/99 é claro quando assegura o direito à manutenção do crédito de IPI referente à aquisição de insumos utilizados no processo de industrialização de produtos imunes.

d) Sustenta a não ocorrência de concomitância entre o objeto da Ação Judicial movida por meio do Mandado de Segurança 2001.5101013205-5 e os créditos ora em discussão.

Ao final, requer o cancelamento do lançamento combatido, a homologação dos créditos de IPI apurados e, alternativamente, a anulação do auto de infração por vício material.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife (PE) julgou improcedente a impugnação nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

DIREITO AO CRÉDITO. PRODUTOS NT.

O direito ao crédito do IPI condiciona-se a que os produtos produzidos estejam dentro do campo de incidência do imposto, o que não ocorre quando os mesmos são não-tributados (NT).

IN SRF Nº 33/99. IMUNIDADE. ALCANCE.

A imunidade prevista no art. 4º da Instrução Normativa nº 33, de 1999 regula apenas as saídas de produtos insertos no campo de incidência do IPI que, por estarem destinados à exportação, se submetem à imunidade tributária indicada no inciso III, §3º, do art.153 da Constituição Federal.

MULTA BÁSICA. OUTRAS INFRAÇÕES.

As infrações para as quais não se estabeleçam no Regulamento do IPI penas proporcionais ao valor do imposto ou do produto, pena de perdimento da mercadoria ou outra específica serão punidas com a multa básica de R\$ 21,90 (vinte e um reais e noventa centavos).

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

ALEGAÇÃO DE NULIDADE DO LANÇAMENTO. DESCABIMENTO.

É descabida a alegação de nulidade do lançamento, por suposta preterição do direito de defesa, por ter sido esse direito plenamente exercido, também sendo descabida a alegação de nulidade do auto de infração, por alegados vícios materiais, inexistentes no caso concreto.

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, através de Recurso Voluntário apresentado, no qual, em síntese, repisa as alegações da impugnação.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Antonio Borges, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos recursais, inclusive quanto à competência das Turmas Extraordinárias, portanto dele toma-se conhecimento.

Conforme relatado, o lançamento no presente processo se deu em razão de ter sido constatada a apropriação indevida de créditos de IPI pela ora recorrente, sendo as glosas, em sua maioria, de créditos decorrentes da aquisição de insumos (aditivos) utilizados na industrialização de produtos (diesel, gasolina e álcool) não tributados pelo imposto (NT).

Os pontos contestados no presente recurso cingem-se aos seguintes: nulidade do auto de infração, sustentando ainda a possibilidade do aproveitamento do correspondente crédito de IPI pela ora recorrente oriundo das entradas de insumos utilizados na produção de produtos não tributados pelo IPI.

Preliminarmente, quanto à alegação de nulidade da autuação fiscal por cerceamento ao direito de defesa, entendo que não assiste razão à recorrente.

Vejamos o que prescreve o art. 59 do Decreto 70235/72:

Art. 59 São nulos:

I- os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa;

O Auto de Infração foi lavrado por pessoa competente, no caso o auditor fiscal da delegacia que jurisdiciona o contribuinte, sendo que a descrição dos fatos, a capitulação legal se encontram no Auto de Infração de fls. 462/467 complementadas pelo Termo de Constatação de fls. 457/461 e as provas juntadas ao processo, conforme já abordado acima, permitem a correta compreensão da acusação que é imposta ao sujeito passivo, não se verificando qualquer preterição ao direito de defesa da recorrente.

A atividade administrativa é vinculada e obrigatória nos termos do art. 142 do CTN e havia previsão legal para todos os valores lançados razão pela qual não vislumbro qualquer nulidade no auto de infração.

Alega a recorrente a possibilidade de manutenção dos créditos de IPI advindos de aquisições tributadas e saídas imunes.

Sabe-se que quanto a glosa no aproveitamento dos os créditos originários da aquisição de MP, PI e ME, quando destinados à fabricação de produtos não tributados, tal questão se encontra sumulada no âmbito do CARF devendo ser observada pelos membros desse conselho, conforme abaixo:

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.

O texto da referida Súmula não faz qualquer diferença entre os produtos classificados na TIPI como “NT”, logo significa que, diferentemente do alegado pela recorrente, com base no art. 195, § 2º, do Decreto nº 4.544/02 (RIPI/2002), ela alcança todos os produtos com a anotação “NT” na citada Tabela, incluindo, os produtos imunes ao citado imposto.

Esse entendimento está em consonância com o disposto no art. 2º do Decreto nº 4.544/02, que remete ao art. 6º da Lei 10.451/2002, a seguir reproduzido:

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

A simples leitura do citado preceito legal revela que todos os produtos com a anotação "NT" na TIPI estão fora do campo de incidência do imposto. E como a norma não fez qualquer exceção, certamente, não cabe ao intérprete fazê-lo, especialmente, para fins de obtenção de benefício fiscal, que exige lei específica, nos termos do art. 150, § 6º, da Constituição Federal de 1988.

No mesmo sentido, o entendimento manifestado no Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 5, de 17 de abril de 2006, que segue transcrito:

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.

De acordo com o citado ADI, em relação aos produtos amparados pela imunidade, o direito de apropriação de créditos do IPI, assegurado no art. 11 da Lei 9.779/1999 (matriz legal do art. 195, § 2º, do RIPI/2002, citado pela recorrente) restringe-se aos produtos tributados na TIPI, que estejam amparados pela imunidade em decorrência de exportação para o exterior.

A Lei n. 9.779, de 1999, no seu artigo 11, por sua vez, estabelece que somente são passíveis de ressarcimento os créditos relativos a entradas de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem para industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero, escriturados no trimestre-calendário, 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 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal - SRF, do Ministério da Fazenda.

É indubitável que nos termos do art. 11 da Lei nº 9.779/99 somente é facultada a manutenção e a utilização, inclusive mediante ressarcimento, dos créditos decorrentes do IPI pago por insumos entrados a partir de 1º de janeiro de 1999 no estabelecimento industrial ou

equiparado, quando destinados à industrialização de produtos tributados pelo imposto, ou melhor, dentro do campo de incidência do IPI, o que também inclui os isentos e os sujeitos à alíquota zero, a teor do art. 10 da Lei nº 9.493/1997. *A priori*, estariam excluídos da regra geral tanto os produtos não-tributados quanto os imunes, pois estes também se enquadrariam pelo regramento positivo do IPI como NT. Essa é a regra geral. Isso porém não significa que a regra geral fica invalidada toda vez que o direito positivo cria uma regra específica, excetuando a regra geral, como é o caso da manutenção e utilização, inclusive por meio de ressarcimento, dos créditos oriundos de insumos tributados aplicados em produtos contemplados com a chamada imunidade específica das exportações (art. 153, § 3º, III, da Constituição Federal), que foi positivada da seguinte forma:

RIPI/2002:

Art. 176. É admitido o crédito do imposto relativo às MP, PI e ME adquiridos para emprego na industrialização de produtos destinados à exportação para o exterior, saídos com imunidade (Decreto-lei nº 491, de 1969, art. 5º, e Lei nº 8.402, de 1992, art. 1º, inciso II).

O artigo 256, do RIPI/2010, igualmente esclarece a possibilidade de saldo credor decorrente de aquisição de MP, PI ou ME ao abrigo da imunidade em virtude de se tratar de operação de exportação:

Art.256.Os créditos do imposto escriturados pelos estabelecimentos industriais, ou equiparados a industrial, serão utilizados mediante dedução do imposto devido pelas saídas de produtos dos mesmos estabelecimentos (Constituição, art. 153, § 3º, inciso II, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 49).

§1º Quando, do confronto dos débitos e créditos, num período de apuração do imposto, resultar saldo credor, será este transferido para o período seguinte, observado o disposto no § 2º (Lei nº 5.172, de 1966, art. 49, parágrafo único, e Lei nº 9.779, de 1999, art. 11).

§2º O saldo credor de que trata o § 1º, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento, tributado à alíquota zero, ou ao **abrigo da imunidade em virtude de se tratar de operação de exportação**, nos termos do inciso II do art. 18, que o contribuinte não puder deduzir do imposto devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 268 e 269, **observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil** (Lei nº 9.779, de 1999, art. 11).

Esse entendimento está em conformidade com o disposto no art. 6º da Lei 10.451/2002 e reflete a firme jurisprudência deste Conselho, explicitada por meio da Súmula CARF nº 20, já reproduzida, de observância obrigatória pelos membros deste Conselho, nos termos do art. 72 do Regimento Interno do CARF.

Diante do exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges

Fl. 7 do Acórdão n.º 3003-002.017 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 19515.002794/2009-11