



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10825.720364/2013-92
RESOLUÇÃO	3002-000.558 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FOUTAIN AGUA MINERAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, sobrestar a apreciação do presente Recurso Voluntário, até a ocorrência do trânsito em julgado dos Recursos Repetitivos Especiais nº 1.976.618/RJ e 1.995.220/RJ, afetados ao Tema Repetitivo 1.247 (STJ), nos termos do disposto no artigo 100 do RICARF/2023. Após, retornem-se os autos para julgamento do Recurso Voluntário interposto.

Assinado Digitalmente

Neiva Aparecida Baylon – Relator

Assinado Digitalmente

Renato Camara Ferro Ribeiro de Gusmao – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Neiva Aparecida Baylon, Gisela Pimenta Gadelha, Adriano Monte Pessoa, Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi (substituto [a] integral), Renato Camara Ferro Ribeiro de Gusmao (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em face da empresa em epígrafe, relativo ao IPI do ano-calendário de 2009, com crédito tributário lançado no valor de R\$ 39.371,41 (fls. 33/47).

O lançamento decorre da exigência de multa sobre IPI não lançado com cobertura de crédito, em razão de:

(i) saídas de produtos sem o devido lançamento do imposto, em virtude de inobservância de classificação fiscal ou de alíquota;

(ii) utilização de créditos indevidos de IPI.

Conforme descrito no Relatório Fiscal (fls. 37/39), a ação fiscal teve origem no exame do PER/DCOMP nº 04301.78560.270110.1.1.01-5143, relativo ao 4º trimestre de 2009, e apurou que:

- A contribuinte, cujo objeto social envolve a extração, envase e comercialização de águas minerais, fabrica dois grupos de produtos: (a) água mineral sem gás, classificada como NT – não tributada na TIPI; e (b) água mineral com gás, classificada no código NCM 2201.10.00, sujeita à incidência de IPI por unidade.

- As saídas das águas minerais com gás (AG Vitta PET 510 CG e AG Vitta PET 1500 CG) ocorreram sem destaque do IPI, razão pela qual a fiscalização procedeu à apuração do imposto devido, aplicando a pauta prevista no Decreto nº 6.006/2006.

- Em relação aos créditos, a fiscalização: (a) glosou aqueles vinculados à produção de água sem gás, por se tratar de produto NT; (b) manteve os relativos à produção de água com gás, produto tributado; (c) rateou os créditos aplicados indistintamente em ambos os produtos, proporcionalmente às vendas do período; e (d) glosou despesas de manutenção e limpeza, por não se caracterizarem como insumos (matérias-primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem).

Cientificada em 22/02/2013 (fl. 87), a contribuinte apresentou impugnação em 21/03/2013 (fls. 92/106), alegando, em síntese:

- A multa isolada seria incabível, pois entende que a água mineral gaseificada artificialmente é abrangida pelo Ex 01 da subposição 2201.10.00 da TIPI, como produto não tributável, não havendo, portanto, obrigação de lançamento do IPI;

- Os débitos exigidos seriam inexistentes, visto que a gaseificação artificial não descaracteriza a natureza de água mineral natural, conforme previsto nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado e na IN SRF nº 807/2008, devendo tais produtos ser classificados como NT;

- A glosa de créditos de IPI seria indevida, pois o art. 195, §2º, do RIPI/2002 autoriza o aproveitamento de créditos em relação a insumos aplicados em produtos imunes, não tributados ou com alíquota zero;

- O Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 5/2006 teria extrapolado sua competência ao restringir o direito de crédito, contrariando o próprio RIPI/2002, a Constituição Federal (art. 153, §3º, II) e o CTN (art. 49), que consagram o princípio da não cumulatividade.

Requer, ao final, o cancelamento integral do Auto de Infração e da determinação de estorno dos créditos glosados.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Neiva Aparecida Baylon, Relatora.

Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser admitido.

A Recorrente interpõe recurso voluntário contra acórdão da DRJ que julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade, reconhecendo apenas parte do saldo credor de IPI do 4º trimestre de 2009, e mantendo as glosas de créditos decorrentes da aquisição de insumos empregados na industrialização de água mineral natural (“NT”), produto imune.

A Recorrente sustenta, em síntese:

(i) que o julgamento deveria ocorrer de forma conjunta com o PA nº 10825.720364/2013-92 (Auto de Infração correlato); e

(ii) que teria direito ao creditamento de IPI sobre insumos aplicados na industrialização de produtos imunes, amparando-se no art. 195, §2º, do RIPI/2002, em sua redação anterior ao Decreto nº 7.212/2010.

A Recorrente noticia, às fls. 209 a 214, fato superveniente que deve ser necessariamente considerado no presente julgamento, nos termos do art. 99 do Regimento Interno do CARF, consistente na publicação do acórdão proferido pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Tema Repetitivo nº 1.247, concluído em 9 de abril de 2025, nos autos dos Recursos Especiais nº 1.976.618/RJ e 1.995.220/RJ, ambos submetidos ao rito dos recursos repetitivos, ocasião em que foi firmada a seguinte tese vinculante:

O creditamento de IPI, estabelecido no art. 11 da Lei n. 9.779/1999, decorrente da aquisição tributada de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem utilizados na industrialização, abrange a saída de produtos isentos, sujeitos à alíquota zero e imunes.

O acórdão foi publicado no DJe de 23 de abril de 2025, e reconhece, em caráter vinculante, que a interpretação restritiva anteriormente conferida pela Administração Tributária, no sentido de que a manutenção do crédito de IPI não se aplicaria a operações com saídas imunes

ou com produtos classificados como “NT” na TIPI, não encontra respaldo legal, contrariando o disposto no art. 11 da Lei nº 9.779/1999.

A Corte pontuou que o aproveitamento do crédito de IPI em hipóteses de saída desonerada decorre de autorização legal específica, não se confundindo com a sistemática constitucional da não cumulatividade, e que a legislação ordinária, ao utilizar a expressão “inclusive”, busca abarcar as diversas formas de desoneração tributária, entre elas a imunidade.

Na oportunidade, o STJ reformou decisão das instâncias ordinárias que, com base em entendimento restritivo, afastavam o direito ao crédito nos casos de industrialização de produtos imunes, reconhecendo que, verificados os seguintes requisitos, aquisição de insumos tributados e sua efetiva submissão a processo de industrialização, o crédito de IPI é legítimo, ainda que o produto final esteja submetido a regime jurídico de isenção, alíquota zero ou imunidade.

A ementa do julgado resume com precisão os contornos da decisão, nos seguintes termos:

EMENTA

DIREITO TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPETITIVO. CREDITAMENTO DE IPI. AQUISIÇÃO TRIBUTADA DE INSUMOS APLICADOS NA INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUTOS IMUNES. DIREITO AO BENEFÍCIO FISCAL INSTITUÍDO NO ART. 11 DA LEI N. 9.779/1999. RECONHECIMENTO. RECURSO PARCIALMENTE CONHECIDO E, NESSA EXTENSÃO, PROVIDO.

I. Caso em exame

1. Recurso especial interposto contra acórdão que manteve a improcedência dos embargos de devedor, reconhecendo-se a higidez da cobrança referente à diferença no recolhimento de IPI de abril a dezembro de 2006, lastreada no entendimento fazendário de que a executada creditou-se indevidamente de valores referentes à entrada em seu estabelecimento de insumos utilizados na industrialização de produto final imune ("derivado de petróleo", nos termos do art. 155, § 3º, da CF/1988), bem como classificado como "Não Tributado" ("NT") na TIPI.

2. As instâncias ordinárias entenderam que o benefício fiscal estabelecido no art. 11 da Lei n. 9.779/1999 aplica-se apenas a produtos isentos ou sujeitos à alíquota zero, vedada a interpretação extensiva para produtos imunes.

II. Questão em discussão

3. A controvérsia posta no presente recurso especial repetitivo centra-se em deliberar sobre a abrangência do benefício fiscal instituído pelo art. 11 da Lei n. 9.779/1999, a fim de definir, especificamente, se há direito ao creditamento de IPI na aquisição de insumos e matérias-primas tributados (entrada onerada), inclusive quando aplicados na industrialização de produto imune; ou se tal benefício dá-se apenas quando utilizados tais insumos e matérias-primas na industrialização de produtos isentos ou sujeitos à alíquota zero.

III. Razões de decidir

4. O aproveitamento do crédito de IPI, no caso de entrada onerada e saída

desonerada, de todo desvinculado do atributo constitucional da não cumulatividade, afigura-se possível apenas se lei específica vir a assim determinar, conforme preceitua o § 6º do art. 150 da Constituição Federal, o que somente se deu a partir do advento da Lei n. 9.779/1999, em seu art. 11. 5. O dispositivo legal estabelece os requisitos necessários à manutenção do crédito de IPI auferido nas operações de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem utilizados na industrialização; bem como explicita - notadamente ao utilizar a expressão "inclusive" - que este benefício não se restringe às saídas de produto isento ou sujeito à alíquota zero, mas, sim, também o assegura nesses casos, de modo a não excluir outras hipóteses de saída desonerada (como se dá na hipótese remanescente de produto imune). 6. Para a concretização do aproveitamento do crédito de IPI, a lei exige a verificação dos seguintes requisitos: i) a realização de operação de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, sujeita à tributação de IPI (de cujo crédito se pretende aproveitar); e ii) a submissão do bem adquirido ao processo de industrialização (transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento ou reacondicionamento e renovação ou recondicionamento), especificado no art. 4º do Regulamento do IPI (Decreto n. 7.212/2010).

6.1 Verificadas, assim, a aquisição de insumos tributados e a sua utilização no processo de industrialização, o industrial faz jus ao creditamento de IPI, afigurando-se desimportante, a esse fim, o regime de tributação do imposto na saída do estabelecimento industrial, já que é assegurado tal direito inclusive nas saídas isentas e nas sujeitas à alíquota zero.

7. Diante do critério legal adotado para a viabilizar o direito ao crédito de IPI, mostra-se necessário distinguir os produtos contidos na TIPI (Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados), especificamente aqueles sob a rubrica "NT" - Não Tributado. Nestes (sob a rubrica "NT"), incluem-se produtos que, por sua natureza, encontram-se fora do campo de incidência do IPI, já que não são resultantes de nenhum processo de industrialização; e outros que, ainda que derivados do processo de industrialização, por determinação constitucional, são imunes ao tributo em comento.

7.1 Assim, de acordo com o critério adotado pela norma, se o produto - resultado do processo de industrialização de insumos tributados na entrada - é imune, o industrial faz jus ao creditamento. Se, ao contrário, o produto não é resultado do processo de industrialização de insumos tributados, sua saída, ainda que desonerada, não enseja direito ao creditamento de IPI. Veja-se que, nesse caso, o direito ao creditamento não se aperfeiçoa porque não houve submissão ao processo de industrialização, e não simplesmente porque o produto encontra-se sob a rubrica "NT" na TIPI.

8. Para efeito de creditamento, a disciplina de tributação na saída do estabelecimento industrial é absolutamente irrelevante, com idêntico resultado para produto isento, sujeito à alíquota zero ou imune (independentemente da distinção da natureza jurídica de cada qual), exigindo-se, unicamente, que o

insumo adquirido (e tributado) seja submetido ao processo de industrialização. 9. O reconhecimento do direito ao creditamento não decorre de suposta extensão do benefício contido no art. 11 da Lei 9.779/1999 para hipótese ali não prevista, mas, ao contrário, da compreensão fundamentada de que tal situação (produto imune) está contida na norma em exame, sobretudo ao utilizar o termo "inclusive". A partir de tais considerações, deve-se afastar, peremptoriamente, a tese de malversação do art. 111 do Código Tributário Nacional, que exorta a interpretação literal da legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção.

IV. Dispositivo e tese
10. Recurso parcialmente conhecido e, nessa extensão, provido para reformar o acórdão recorrido e julgar procedentes os embargos à execução. Tese de julgamento: "O creditamento de IPI, estabelecido no art. 11 da Lei n. 9.779/1999, decorrente da aquisição tributada de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem utilizados na industrialização, abrange a saída de produtos isentos, sujeitos à alíquota zero e imunes". Dispositivos relevantes citados: Lei n. 9.779/1999, art. 11; CF/1988, art. 155, § 3º. Jurisprudência relevante citada: STJ, EREsp 1.213.143/RS, Rel. Min. Assusete Magalhães, Primeira Seção, julgado em 02/12/2021; STF, RE 562.980, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, julgado em 06/05/2009.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Primeira Seção, por unanimidade, conhecer parcialmente do recurso especial e, nessa extensão, dar provimento para reformar o acórdão recorrido e julgar procedentes os embargos à execução, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Foi aprovada, por unanimidade, a seguinte tese no tema repetitivo 1247:

O creditamento de IPI, estabelecido no art. 11 da Lei n. 9.779/1999, decorrente da aquisição tributada de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem utilizados na industrialização, abrange a saída de produtos isentos, sujeitos à alíquota zero e imunes. Os Srs. Ministros Sérgio Kukina, Gurgel de Faria, Paulo Sérgio Domingues, Teodoro Silva Santos, Afrânio Vilela, Francisco Falcão, Maria Thereza de Assis Moura e Benedito Gonçalves votaram com o Sr. Ministro Relator.

A conjugação dos seguintes elementos, existência de acórdão de mérito, proferido pelo STJ em sede de recurso repetitivo, com declaração expressa de ilegalidade da norma interpretativa aplicada pela Administração, pendente de trânsito em julgado e relativo à matéria exclusivamente infraconstitucional, enquadra o presente caso na hipótese de aplicação do artigo 100 do Regimento Interno do CARF, que dispõe:

"Art. 100. A decisão pela afetação de tema submetido a julgamento segundo a sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos não permite o sobrestamento de julgamento de processo administrativo fiscal no âmbito do CARF, **contudo o sobrestamento do julgamento será obrigatório nos casos em que houver acórdão de mérito ainda não transitado em julgado**, proferido pelo Supremo Tribunal Federal e que declare a norma inconstitucional **ou, no caso de matéria exclusivamente infraconstitucional, proferido pelo Superior Tribunal de Justiça e que declare ilegalidade da norma.**

Parágrafo único. O sobrestamento do julgamento previsto no caput não se aplica na hipótese em que o julgamento do recurso puder ser concluído independentemente de manifestação quanto ao tema afetado."

A redação do dispositivo é clara ao estabelecer a obrigatoriedade do sobrestamento do julgamento de processos administrativos fiscais quando existente acórdão de mérito ainda não transitado em julgado, proferido pelo STJ, em sede de recurso repetitivo, reconhecendo a ilegalidade da norma aplicada no caso. Não se trata de faculdade do julgador administrativo, mas de comando normativo cogente, voltado à preservação da segurança jurídica, da isonomia e da coerência sistêmica entre o julgamento administrativo e o entendimento superior consolidado.

Tal providência é compatível com os deveres de legalidade estrita e de boa-fé objetiva que regem a atuação administrativa, além de atender aos princípios da segurança jurídica, da proteção da confiança legítima e da isonomia, os quais impõem ao julgador administrativo o dever de promover decisões coerentes com a jurisprudência superior consolidada.

Ademais, a aplicação do artigo 100 do RICARF, também se alinha aos princípios da eficiência e da economicidade administrativa, contribuindo para a racionalização do contencioso fiscal. Trata-se de medida que visa tutelar o interesse público e proteger o erário, ao evitar a produção de decisões ou interposição de recursos excessivos ou desnecessários, promovendo uniformidade interpretativa e prevenindo retrabalho administrativo ou judicial decorrente de decisões desconectadas do entendimento pacificado pelos tribunais superiores.

IV – Conclusão

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário e, com fundamento no art. 100 do RICARF, determino o sobrestamento do julgamento do presente processo até o trânsito em julgado da decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça no Tema Repetitivo nº 1.247, cuja tese reconhece, com caráter vinculante.

Assinado Digitalmente

Neiva Aparecida Baylon

RESOLUÇÃO 3002-000.558 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 10825.720364/2013-92

DOCUMENTO VALIDADO