



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.903330/2013-62
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3001-000.910 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 03 de setembro de 2019
Recorrente LOG & PRINT GRAFICA E LOGISTICA S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/10/2011 a 31/12/2011

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. SALDO CREDOR. INSUMOS APLICADOS NA INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUTOS IMUNES. LIVROS E LISTAS TELEFÔNICAS. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

A aquisição de insumos utilizados na industrialização de produtos beneficiados com a imunidade prevista para os livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão não gera crédito de IPI.

O direito à manutenção de créditos por entrada de insumos tributados alcança apenas insumos utilizados na industrialização de produtos isentos, tributados à alíquota zero ou com imunidade decorrente de exportação.

CRÉDITOS BÁSICOS DE IPI. AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE USO E CONSUMO. POSSIBILIDADE.

Possibilidade de aproveitamento de crédito de IPI pela aquisição de materiais para uso e consumo, a exemplo de chapas, blanquetas e limpadores de rolo aplicados diretamente no processo produtivo, por serem consumidos no processo de industrialização nos termos do art. 164, I do Dec. nº 4.544/2002 e do Parecer Normativo COSIT nº 65/1999.

PEDIDO DE PERÍCIA.

Constando nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de perícia.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar o pedido de diligência e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para reverter a glosa dos créditos relacionados ao processo de impressão offset.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Roberto da Silva (Presidente), Francisco Martins Leite Cavalcante e Luis Felipe de Barros Reche.

Relatório

Trata o presente processo de pedido de ressarcimento de saldo credor de IPI no 1º Trimestre de 2002, com base no art. 11 da Lei nº 9.779/99, no valor de R\$ 177.483,66 conforme demonstrativo (e-fls. 52).

A DRF de Campinas/SP, em apreciação ao pleito da contribuinte, proferiu **Despacho Decisório** (e-fls. 51) homologando parcialmente a compensação declarada tendo em vista que o saldo credor passível de ressarcimento ter sido inferior ao valor pleiteado. O demonstrativo de saldo credor ressarcível constante do Despacho Decisório apresenta como valor reconhecido a quantia de R\$151.974,75. A glosa parcial ocorreu porque foi constatado em procedimento fiscal que parte dos créditos escriturados se referiam a insumos aplicados na industrialização de produtos não tributados (NT) bem como a material de consumo utilizados no processo de impressão *offset*, inexistindo previsão legal para ressarcimento destes créditos.

Não satisfeita com a resposta do fisco, a Recorrente apresentou sua **Manifestação de Inconformidade** alegando, em síntese, que tem direito ao crédito na industrialização de produtos NT por força do princípio da não-cumulatividade previsto no art. 153, §3º, II, da Constituição Federal e que seu direito estaria garantido no art. 1º, § 4º, da IN nº SRF nº 33/99 por serem seus produtos imunes, nos termos da Constituição Federal. Afirmando ainda que os produtos que tiveram seus créditos glosados seriam indispensáveis e necessários ao processo *offset*. Por fim requer a realização de perícia técnica para provar o alegado.

A DRJ de Ribeirão Preto julgou improcedente a manifestação de inconformidade, convalidando integralmente o indeferimento consubstanciado no despacho decisório conforme **Acórdão nº 14-54.255** a seguir transcrito:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2011 a 31/12/2011

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.

CRÉDITOS BÁSICOS DE IPI. AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE USO E CONSUMO. IMPOSSIBILIDADE LEGAL.

Assim como não se pode admitir o creditamento do IPI pago na aquisição de produtos destinados ao ativo permanente, a exemplo de máquinas e peças de reposição, também não cabe registro de crédito de IPI pela aquisição de materiais para uso e consumo, a exemplo de chapas, blanquetas e limpadores de rolo cujas utilizações no

processo produtivo, adequadamente descritas nos autos, não autorizam seus enquadramentos como produto intermediário lato sensu.

PEDIDO DE PERÍCIA.

Constando nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de perícia.

Inconformada com a decisão da DRJ, a Recorrente apresenta **Recurso Voluntário** contra a decisão de primeira instância alegando, em síntese, que não há restrição na Lei nº 9779/99 para ressarcimento de créditos de IPI obtidos na aquisição de insumos aplicados na fabricação de produtos NT por considerar que o seu benefício estabelecido no art. 11 da citada lei não seria apenas para a produção de produtos isentos ou sujeitos à alíquota zero.

Dando-se prosseguimento ao feito o presente processo foi objeto de sorteio e distribuição à minha relatoria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Roberto da Silva, Relator.

O recurso voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

O primeiro ponto da controvérsia reside no fato de a Recorrente ter efetuado o Pedido de Ressarcimento de IPI com base no art. 11 da Lei nº 9.779/99, que diz respeito a saldo credor do imposto acumulado no trimestre-calendário, decorrente da aquisição de insumos aplicados na industrialização de produtos imunes. Entretanto, a fiscalização não homologou parte do pedido por entender que não é possível este tipo de creditamento em virtude de ausência de previsão legal visto que o citado art. 11 apenas autoriza o creditamento quando o produto fabricado tiver saída isenta ou com alíquota zero.

A Recorrente alega em seu Recurso Voluntário que a palavra “inclusive” constante do art. 11 da Lei nº 9779/99 tem por objetivo exemplificar quais saídas geram direito ao crédito, sem excluir do rol os insumos adquiridos e utilizados na industrialização de produtos (livros, jornais e periódicos) imunes. Afirma ainda que o art. 4º da IN nº 33/99 considerou o alcance pretendido pelo legislador e incluiu o aproveitamento dos créditos quando da industrialização de produtos imunes. Noutro giro, assegura haver uma diferenciação entre produtos classificados com notação NT “in natura” (inexistência de industrialização) e “industrializados” (produtos industrializados contemplados com imunidade constitucional). Rebate também que, ao obstaculizar o referido direito creditório, estaria anulando os efeitos da imunidade e da seletividade em razão da essencialidade assegurados na Constituição Federal, ferindo ainda a regra da não-cumulatividade.

As alegações da Recorrente seriam determinantes se estivessemos diante de lançamento de crédito tributário relacionado ao tributo IPI incidente sobre os produtos imunes. No caso em tela estamos em situação diversa, onde a Recorrente busca creditamento daquele imposto em virtude da aquisição de insumos para fabricação de produtos imunes.

Ressalte-se que estamos diante da possibilidade de aproveitamento de crédito de IPI incidente sobre insumos utilizados na industrialização, inclusive de produtos isentos e tributados pela alíquota zero conforme estabelecido no art. 11 da Lei nº 9.779/99. Perceba que a norma legal não apresenta a possibilidade de creditamento quando os produtos industrializados são imunes ou não tributados, bem como condiciona o benefício à observância das normas expedidas pela Receita Federal do Brasil.

Diante desta determinação legal, a RFB expediu a IN nº 33/99 tratando especificamente sobre a matéria objeto da presente controvérsia cujo art. 4º assim dispunha:

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. (grifo da reprodução)

De fato, conforme alegado pela Recorrente, a RFB incluiu os produtos imunes em sua regulamentação. Entretanto, a própria RFB expediu o Ato Declaratório Interpretativo nº 6/2008 esclarecendo a questão, *in verbis*:

Art. 1º Os produtos a que se refere o art. 41 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." (grifo da reprodução)

Portanto, conforme estabelecido pela Lei, pela Instrução Normativa e pelo Ato Declaratório Interpretativo, o ressarcimento dos créditos de IPI dos insumos relacionado à industrialização e saída de produtos imunes somente poderia ocorrer quando fossem destinados à exportação, o que não ficou demonstrado no presente processo.

Entendo ser irrelevante a alegação da Recorrente no que se refere a diferenciação entre produtos classificados com notação NT “in natura” (inexistência de industrialização) e “industrializados” (produtos industrializados contemplados com imunidade constitucional), tendo em vista que o benefício concedido pela lei é claro, não alcançando os produtos industrializados com notação NT nos exatos termos dispostos pela lei.

Não há que se falar em anular os efeitos da imunidade e da seletividade em razão da essencialidade assegurados na Constituição Federal, visto que, conforme explicitado alhures, estamos diante de concessão do benefício de crédito e não de lançamento por apuração do imposto sobre produto industrializado, deixando também, por conseguinte, de ferir a regra da não-cumulatividade tal qual alegado pela Recorrente.

Na mesma linha deste entendimento existe decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme Acórdão no 9303-005.255 abaixo reproduzido:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/1999 a 30/06/1999

RECURSO ESPECIAL. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. COMPROVAÇÃO. ADMISSIBILIDADE.

É de se conhecer o recurso especial quando comprovado o dissenso jurisprudencial em relação à lide posta em recurso direito ou não ao crédito de IPI relativos aos insumos aplicados na industrialização de produtos imunes.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/04/1999 a 30/06/1999

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. SALDO CREDOR. INSUMOS APLICADOS NA INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUTOS IMUNES. LIVROS E LISTAS TELEFÔNICAS. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

A aquisição de insumos utilizados na industrialização de produtos beneficiados com a imunidade prevista para os livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão não gera crédito de IPI.

O direito à manutenção de créditos por entrada de insumos tributados alcança apenas insumos utilizados na industrialização de produtos

isentos, tributados à alíquota zero ou com imunidade decorrente de exportação. (grifo da reprodução)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/1999 a 30/06/1999

**EXCLUSÃO DE PENALIDADES E ACRÉSCIMOS LEGAIS.
OBSERVÂNCIA DAS NORMAS COMPLEMENTARES.
INOCORRÊNCIA.**

Inexiste a possibilidade de exclusão da imposição de penalidades, de cobrança de juros de mora e de atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo em decorrência da observância das normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos, quando a legislação de regência não autoriza o procedimento do contribuinte.

Recurso Especial do Contribuinte Negado

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário em relação a esta primeira controvérsia.

Outra controvérsia está inserta na parte da glosa de crédito referente ao pedido de ressarcimento relacionado aos materiais caracterizados tanto pela fiscalização quanto pela recorrente como de consumo (chapas de impressão, blanquetas e produtos químicos). Alega a Recorrente que, apesar de as chapas não integrarem o novo produto industrializado, devem ser inutilizadas quando encerrado o processo produtivo de impressão de cada revista. No seu entender, este processo assegura o direito de crédito nos termos do art. 164, I do Dec. 4.544/2002 e art. 226, I do Dec. 7.212/2010. Neste mesmo sentido assegura que as blanquetas são um componente crítico no processo de impressão *offset* empregada na transferência de imagens para o papel. Por fim, infere que os produtos químicos são indispensáveis na confecção do produto final, tais como a goma fixadora, o revelador para a chapa e o limpador de chapa.

A DRJ/RPO julgou a manifestação de inconformidade improcedente entendendo que apesar de o material (placas, blanquetas, limpadores de rolos e demais produtos químicos) ser consumido no processo industrial, esse consumo deve estar associado a um desgaste pelo contato direto com o produto final industrializado de forma a se enquadrar nos termos dispostos no Parecer Normativo COSIT nº 65/79.

Entendo ser plenamente correta a fundamentação adotada pela DRJ quando se utiliza das previsões normativas estabelecidas pelo inciso I do art. 164 do Dec. 4.544/2002 que prevê o alargamento do conceito de Matéria Prima (MP) ou Produto Intermediário (PI) *stricto sensu*, para admitir o que se convencionou chamar de insumo industrial *lato sensu*, juntamente com os termos explicitados pelo Parecer Normativo COSIT nº 65/1979.

O Parecer estabelece ser possível o enquadramento como matéria-prima ou produto intermediário determinados produtos utilizados no processo industrial, mesmo que não se integrem ao novo produto, para fins de creditamento nos termos da legislação do IPI. A determinação imposta é que o consumo deste produto seja mediante o desgaste, desbaste, dano ou perda de propriedades físicas ou químicas, por ação direta sobre o produto em fabricação, ou vice-versa, no curso do processo de industrialização, salvo se compreendidos no conceito de bem do ativo permanente.

É incontroverso que os produtos utilizados pela Recorrente, e cujos créditos foram objeto de glosa pela fiscalização, não integram o Ativo Permanente, visto que ambas afirmam se tratar de material de consumo.

Contudo, entendo ser necessário, para fins de se concluir se tais insumos podem gerar direito a créditos de IPI, avaliar se ocorreu o seu consumo diretamente no processo produtivo e, necessariamente, em decorrência de contato direto com o produto em fabricação, nos termos do próprio Parecer Normativo COSIT no 65/79. Portanto, passemos à análise individualizada dos itens objeto da presente controvérsia.

Segundo análise do processo offset de impressão de revistas, conforme utilizado e descrito pela Recorrente, apresento a seguir a reprodução do funcionamento deste processo extraído da monografia “RETROFITTING EM IMPRESSÃO ROTATIVA OFFSET”:

“A impressão offset é um processo planográfico cuja essência consiste em repulsão entre água e gordura (tinta gordurosa). O nome offset (fora do lugar), vem do fato da impressão ser indireta, ou seja, a tinta passar por um cilindro intermediário antes de atingir a superfície. Basicamente o processo consiste em 3 rolos: distribuidor de tinta, de chapas e da blanqueta. O rolo de tinta é o rolo responsável por distribuir a tinta sobre o rolo da chapa. Este por sua vez está com uma chapa gravada com o formato impresso. Como explicado logo acima, a tinta somente irá aderir às regiões que não repelem a tinta (processo repulsão da gordura). E o terceiro rolo é o responsável por transferir esta tinta ao papel, dando formato impresso. Este rolo é revestido com uma espécie de borracha chamado blanqueta. N figura 2 pode-se ver os rolos distribuidores de tinta, os rolos distribuidores de água, o cilindro de chapas e o cilindro de blanquetas”. (Dados extraídos do www.ct.utfpr.edu.br/deptos/ceaut/monografias/RetrofittingemImpressoraRotativaOffset.pdf, acessível em: 03/10/2018) sítio

Para melhor ilustrar a descrição acima, reproduzo imagem do referido processo de impressão:



Com estas informações, concluo que as Chapas de Impressão e as Blanquetas, utilizadas na produção de revistas, não podem ser reaproveitadas na produção de novas revistas (impressões) caracterizando-as como material de consumo, e que estão diretamente ligadas ao seu processo industrial. Portanto, entendo que este material deve ser considerado para fins de creditamento do IPI.

Do mesmo modo, entendo que faz parte deste processo de impressão o emprego dos produtos químicos consumidos, tais como a goma fixadora, o revelador para a chapa e o limpador de chapa.

Por fim, requer a Requerente a realização de perícia técnica para análise dos créditos referentes aos insumos adquiridos e consumidos no processo produtivo, especialmente aqueles constantes da segunda controvérsia debatida alhures.

Considerando as informações referentes ao processo de impressão *offset* acima reproduzido, entendo ser desnecessária a realização de perícia conforme requerido pela recorrente tendo em vista que o convencimento do presente relator sobre o procedimento de impressão bem como dos materiais que são empregados em sua produção.

Diante do exposto, voto por rejeitar o pedido de diligência e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário para reverter a glosa dos créditos relacionados ao processo de impressão offset.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva

