



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10845.001039/2005-89
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-014.250 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 17 de agosto de 2023
Recorrente INDÚSTRIA E COMÉRCIO CAFÉ FLORESTA S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/10/2001 a 31/12/2001

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. ESCRITURAÇÃO. LIVRO REGISTRO DE APURAÇÃO DO IPI. OBRIGATORIEDADE.

Nos termos da legislação de regência, o crédito presumido de IPI como ressarcimento das contribuições para o PIS e COFINS está condicionado à escrituração do referido crédito no Livro Registro de Apuração do IPI.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso especial interposto pelo Contribuinte, e, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Semíramis de Oliveira Duro, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisário (suplente convocada) e Liziane Angelotti Meira (Presidente). Ausentes, momentaneamente, os Conselheiros Rosaldo Trevisan e Denise Madalena Green (suplente convocada).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, com fundamento nos art. 64, 67 e seguintes, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de

Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015, em face do acórdão n.º **3401-008.379**, de 22/10/2020, que restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/10/2001 a 31/12/2001

IPI. ESTABELECIMENTO QUE PROMOVA SAÍDA DE PRODUTOS TRIBUTADOS EXCLUSIVAMENTE À ALÍQUOTA ZERO. DISPENSA DE ESCRITURAÇÃO FISCAL. ART. 195 DO DECRETO N.º 2.637/1998. NÃO APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS INCENTIVADOS. REQUISITO. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA.

A dispensa de escrituração fiscal prevista no art. 195 do Decreto n.º 2.637/1998 aplica-se aos estabelecimentos industriais, ou equiparados a industriais, que cumulativamente promovam saídas de produtos exclusivamente tributados com alíquota zero e que não aproveitem créditos incentivados. O pedido de ressarcimento do saldo credor acumulado configura aproveitamento de créditos incentivados e é inviabilizado pela ausência de escrituração.

O acórdão recorrido consignou que o pedido de ressarcimento do saldo credor acumulado, com fundamento no art. 11, da Lei n.º 9.779/1999, configura aproveitamento de créditos incentivados e é inviabilizado pela ausência de escrituração fiscal (Livro de Apuração do IPI).

Foi apontado como paradigma o acórdão n.º 3402-001.910, no qual foi firmado entendimento de que estabelecimento que promove a saída de produtos tributados exclusivamente à alíquota zero está dispensado da escrituração fiscal (Livro de Apuração do IPI), sendo possível a utilização do crédito para fins de compensação. Transcreve-se a ementa a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/10/2001 a 31/12/2001

ESTABELECIMENTO DISPENSADO DA ESCRITURAÇÃO.
RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO.

O estabelecimento industrial que promove a saída de produtos tributados exclusivamente à alíquota zero está dispensado da escrituração e poderá utilizar o crédito decorrente das aquisições de insumos acumulado no trimestre, na forma prevista no art. 11 da Lei n.º 9.779, de 1999.

O Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial da 4ª Câmara/3ª Seção do CARF, e-fls. 353-s, deu seguimento ao Recurso Especial, uma vez que demonstrada a divergência nos seguintes termos:

Demonstração da divergência

Insurge-se a Recorrente contra o acórdão recorrido, que, ao negar provimento ao recurso voluntário, entendeu que o pedido de ressarcimento do saldo credor acumulado configura aproveitamento de créditos incentivados e é inviabilizado pela ausência de escrituração.

O Relator assim enfrentou a matéria posta a sua apreciação:

Do mérito

Trata-se de compensação de débitos de PIS e COFINS, no valor total de R\$ 16.634,68, mediante a utilização do saldo credor de IPI apurado no 4º trimestre de 2001, nos termos do art. 11 da Lei nº 9.779/99. Como relatado, o óbice apontado para a não homologação reside no fato de a Recorrente não ter apresentado à fiscalização o Livro de Apuração do IPI.

Segundo alega a Recorrente, por ser produtora de café, produto tributado exclusivamente à alíquota zero, a empresa estaria dispensada de escrituração fiscal, pois à época da apuração dos créditos estava vigente o art. 195, do Decreto nº 2.637, de 25 de junho de 1998, que dispunha:

Art. 195. Fica dispensado da escrituração fiscal e do cumprimento das demais obrigações acessórias o estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, que promova saídas de produtos exclusivamente tributados com a alíquota zero, desde que não aproveite créditos incentivados.

Observo que o fato de a Recorrente promover a saída de café, tributado exclusivamente à alíquota zero, é incontroverso. Veja-se o que assentou a fiscalização:

Verifica - se que a interessada pretende se ressarcir do IPI pago na entrada sobre o material de embalagem empregado na industrialização do café, cuja alíquota na saída do estabelecimento é zero.

Quanto à aplicação do dispositivo à espécie, a decisão recorrida se limitou a afirmar:

No caso de solicitação de aproveitamento do saldo credor do IPI para ressarcir/compensar, a dispensa de escrituração fiscal disciplinada no art. 195 do Regulamento do IPI de 1998 não exime a contribuinte de escriturar o Livro de Apuração do IPI. Assim, na hipótese da contribuinte não escriturar o Livro de apuração do IPI, não possui direito ao ressarcimento/compensação. (grifo nosso)

Andou bem a decisão de piso. A técnica da não-cumulatividade prevê que o imposto pago na aquisição do insumo gere crédito a ser aplicado no valor do imposto devido pela saída do produto. Uma empresa que produza bens tributados exclusivamente à alíquota zero certamente não conseguirá promover a dedução destes créditos nas saídas, razão porque existe a previsão de dispensa de escrituração.

Sucede que a legislação de regência do IPI prevê outras formas de aproveitamento dos créditos, justamente na tentativa de abarcar as situações em que o método ordinário de apropriação do imposto resultar economicamente desvantajoso para determinados setores produtivos, a exemplo do setor exportador e dos produtores de produtos isentos. De relevo consignar que a manutenção dos créditos relativos às aquisições de insumos para produção de bens isentos ou sujeitos à alíquota zero foge à regra geral da não cumulatividade e, por isto, tem natureza de incentivo fiscal, razão porque demandou previsão legal expressa, como esclarece o Parecer Normativo Cosit nº 6, de 28 de abril de 1992:

2. Cabe chamar a atenção para o fato de que os créditos referidos caracterizam-se como "créditos incentivados" . Desta caracterização decorreu a necessidade de previsão legal para a sua manutenção na escrita fiscal, visto que, em tais casos, a obrigatoriedade do estorno é a regra a ser observada face à legislação do IPI. Lembre-se contudo que mencionados créditos não se confundem com os créditos básicos do imposto, previstos no artigo 82 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto no 87.981, de 23 de dezembro de 1982(RIPI/82),para os quais não há necessidade de concessão por meio de lei específica, uma vez que, não obstante estarem previstos na Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964 que dispôs sobre o Imposto de Consumo, hoje IPI, estão

assegurados pela própria Constituição Federal, artigo 153, § 3º, inciso II, que consagrou o princípio da não-cumulatividade do imposto.

Isto posto, voltando-se à leitura do art. 195 do Decreto nº 2.637/1998, pode-se concluir que o dispositivo não se aplica ao caso concreto, posto que a empresa, ao solicitar o ressarcimento de créditos, incorreu na exceção prevista no art. 195, resolvendo aproveitar os créditos incentivados, hipótese em que deveria adimplir para com a obrigação acessória de manter escrituração fiscal em dia, fato que não ocorreu. Assim, entendendo não ser possível a manutenção e utilização de créditos que sequer foram escriturados. (g.n.)

Já o Acórdão paradigma está assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/10/2001 a 31/12/2001

**ESTABELECIMENTO DISPENSADO DA ESCRITURAÇÃO.
RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO.**

O estabelecimento industrial que promove a saída de produtos tributados exclusivamente à alíquota zero está dispensado da escrituração e poderá utilizar o crédito decorrente das aquisições de insumos acumulado no trimestre, na forma prevista no art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999.

Entendemos comprovada a divergência.

Com efeito, os acórdãos confrontados, tratando da mesma matéria, chegaram a conclusões diversas: enquanto o recorrido entendeu que o pedido de ressarcimento do saldo credor de IPI configura aproveitamento de créditos incentivados, o que seria inviabilizado pela ausência de escrituração do IPI, o paradigma a entendeu, para caso semelhante, dispensável.

Cientificada do Despacho de Admissibilidade, a Fazenda Nacional apresentou as Contrarrazões, cf. e-fls. 359-s, nas quais, em síntese, sustenta o acerto da decisão recorrida, tendo em vista que o art. 195 do Decreto nº 2.637/1998 não se aplica ao caso em questão, uma vez que a empresa, ao solicitar o ressarcimento dos créditos, incorreu na exceção prevista no mencionado dispositivo legal.

É o relatório.

Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora.

CONHECIMENTO DO RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE

O Recurso Especial interposto pelo Contribuinte é tempestivo, e nos termos do r. despacho de admissibilidade, a divergência está comprovada como se observa no quadro resumo:

Acórdão Recorrido	Acórdão Paradigma
Período de Apuração: 4 T/2001	Período de Apuração: 4 T/2001

Crédito Presumido do art. 11, da Lei nº 9779/99	Crédito Presumido do art. 11, da Lei nº 9779/99
Industrialização de café, saída com alíquota zero	Industrialização de ração para animais, saída com alíquota zero
Inaplicabilidade do art. 195, do RIPI/98	Aplicabilidade do art. 195, do RIPI/98
Forma de aproveitamento: ressarcimento c/c compensação	Forma de aproveitamento: ressarcimento c/c compensação

Dessa forma, no tocante à aplicabilidade ou não do art. 195, do RIPI/98:

(i) O acórdão recorrido concluiu que o art. 195 do Decreto nº 2.637/1998 não se aplica ao caso concreto, posto que a empresa, ao solicitar o ressarcimento de créditos, incorreu na exceção prevista no art. 195, resolvendo aproveitar os créditos incentivados, hipótese em que deveria adimplir com a obrigação acessória de manter a escrituração fiscal em dia, fato que não ocorreu.

(ii) O acórdão paradigma consignou que, se a empresa industrializa e comercializa produtos sujeitos à alíquota zero do IPI, não se pode exigir a escrituração das notas fiscais de aquisição dos insumos no Livro Registro de Apuração do IPI e o saldo credor do IPI acumulado pode ser utilizado na forma prevista dos art. 73 e 74, da Lei nº 9.430/1996, como o somatório do IPI destacado nas notas fiscais de aquisição dos insumos no trimestre.

Dessa forma, voto por conhecer do Recurso Especial do Contribuinte.

MÉRITO

Trata-se de compensação de débitos de PIS e COFINS, mediante a utilização do saldo credor de IPI apurado no 4º trimestre de 2001, nos termos do art. 11 da Lei nº 9.779/99. A não homologação decorreu do fato de a Recorrente não ter apresentado à fiscalização o Livro de Apuração do IPI.

O ressarcimento autorizado pelo art. 11 da Lei nº 9.779/1999 vincula-se ao preenchimento dos requisitos e condições determinados pela legislação tributária de regência, *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 27 de dezembro de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda.

Sustenta o Contribuinte que, por ser produtor de café, produto tributado exclusivamente à alíquota zero, estaria dispensado de escrituração fiscal, pois à época da apuração dos créditos estava vigente o art. 195 do Decreto nº 2.637/1998 (RIPI/98), que dispunha:

Art. 195. Fica dispensado da escrituração fiscal e do cumprimento das demais obrigações acessórias o estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, que promova saídas de produtos exclusivamente tributados com a alíquota zero, **desde que não aproveite créditos incentivados.**

Contudo, pela redação do dispositivo, a dispensa da escrituração decorre do não aproveitamento do crédito incentivado.

Assim, o crédito incentivado é o próprio crédito presumido, porquanto a manutenção dos créditos relativos às aquisições de insumos para produção de bens isentos ou sujeitos à alíquota zero foge à regra geral da não-cumulatividade e, por isso, tem natureza de incentivo fiscal.

O “aproveitamento” do referido crédito presumido é o ressarcimento e compensação, na forma dos art. 73 e 74 da Lei nº 9.430/1996.

Nesse contexto, o estabelecimento industrial que promove a saída de produtos tributados exclusivamente à alíquota zero não está dispensado da escrituração e, somente poderá utilizar o crédito decorrente das aquisições de insumos acumulado no trimestre, na forma prevista no art. 11 da Lei nº 9.779/1999, se escriturar no Livro Registro de Apuração do IPI.

O art. 195 não é norma isolada, sendo a escrituração do Livro de IPI obrigatória, como prescrevem os art. 178, 290 e 345 do Decreto nº 2.637/1998 (RIPI/1998):

Art. 178. 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).

Art. 290. Os livros, os documentos que servirem de base à sua escrituração e demais elementos compreendidos no documentário fiscal serão escriturados ou emitidos em ordem cronológica, sem rasuras ou emendas, e conservados no próprio estabelecimento para exibição aos agentes do Fisco, até que cesse o direito de constituir o crédito tributário (Lei nº 4.502, de 1964, arts. 57, § 1º, e 58).

Art. 345. Os contribuintes manterão, em cada estabelecimento, conforme a natureza das operações que realizarem, os seguintes livros fiscais:

(...)

VIII - Registro de Apuração do IPI, modelo 8.

(...)

§ 7º O livro Registro de Apuração do IPI será utilizado pelos estabelecimentos industriais, e equiparados a industrial.

Art. 375. O livro Registro de Apuração do IPI, modelo 8, destina-se a consignar, de acordo com os períodos de apuração fixados neste Regulamento, os totais dos valores contábeis e dos valores fiscais das operações de entrada e saída, extraídos dos livros próprios, atendido o CFOP.

Parágrafo único. No livro serão também registrados os débitos e os créditos do imposto, os saldos apurados e outros elementos que venham a ser exigidos.

Em suma, o crédito presumido do IPI do art. 11, da Lei n.º 9779/99 é crédito incentivado, logo a utilização deve estar registrada e controlada em escrituração fiscal (Livro Registro de Apuração do IPI).

Dessa forma, o estabelecimento industrial em análise não preenche os requisitos do art. 195 do RIPI/98 para ficar dispensado da escrituração fiscal e do cumprimento das demais obrigações acessórias. Nesse sentido:

Acórdão n.º 9303008.537, julg. 18 de abril de 2019

CRÉDITO PRESUMIDO IPI. SALDO CREDOR. RESSARCIMENTO.

O ressarcimento autorizado pela Lei n.º 9.363/1996 vincula-se ao preenchimento das condições e requisitos determinados pela legislação tributária que rege a matéria, tais como a escrituração no livro Registro de Apuração do IPI.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro