



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10845.001042/2005-01
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-015.040 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 11 de abril de 2024
Recorrente INDÚSTRIA E COMÉRCIO CAFÉ FLORESTA S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/03/2001

COMPENSAÇÃO. LEGISLAÇÃO VIGENTE. ENCONTRO DE CONTAS.

O Egrégio Tribunal da Cidadania definiu em precedente vinculante que “a lei que regula a compensação tributária é a vigente à data do encontro de contas entre os recíprocos débito e crédito da Fazenda e do contribuinte” (Tema 345 dos Repetitivos). In casu, a declaração de compensação foi protocolada (data do encontro de contas, ex vi artigo 74 da Lei 9.430/96) em 23 de setembro de 2003 quando já vigente o artigo 196 do RIPI que condiciona o gozo dos créditos de ipi à sua regular escrituração.

RIPI 1998. ART. 195. COMPENSAÇÃO SEM ESCRITURAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Enquanto vigente o RIPI/98 os créditos vinculados com vendas a alíquota zero eram considerados incentivados. Portanto, o que o artigo 195 do RIPI/98 está a dizer é o óbvio: se a contribuinte dá saída exclusivamente a produtos tributos com alíquota zero, não há necessidade dela manter escrituração fiscal, desde que, ela não queira aproveitar destes créditos (então considerados) incentivados.

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, no mérito, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisario, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Alexandre Freitas Costa, Semíramis de Oliveira Duro, Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

1.1. Trata-se de recurso especial interposto pela **Contribuinte, Recorrente**, contra o Acórdão 3401-008.381, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/03/2001

IPI. ESTABELECIMENTO QUE PROMOVA SAÍDA DE PRODUTOS TRIBUTADOS EXCLUSIVAMENTE À ALÍQUOTA ZERO. DISPENSA DE ESCRITURAÇÃO FISCAL. ART. 195 DO DECRETO Nº 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 nº 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.

1.2. A **Recorrente** aponta divergência jurisprudencial no tema necessidade de escrituração para gozo dos créditos de IPI para empresas que vendem exclusivamente produtos sujeitos à alíquota zero e, para demonstrar a divergência, aponta o seguinte paradigma:

Acórdão 3402-001.910

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/03/2001

IPI. ESTABELECIMENTO QUE PROMOVA SAÍDA DE PRODUTOS TRIBUTADOS EXCLUSIVAMENTE À ALÍQUOTA ZERO. DISPENSA DE ESCRITURAÇÃO FISCAL. ART. 195 DO DECRETO Nº 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 nº 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.

1.3. No mérito, a **Recorrente** alega:

“Que o Art. 11 da Lei 9.779/1999 é hierarquicamente superior e posterior ao Art. 195 do Decreto 2.637/1998 e não estabeleceu nenhuma restrição à forma de provar a existência do saldo credor de IPI para fins de compensação. Não é lícito o Fisco criar requisitos

sem previsão legal como meio de restringir o direito à compensação do contribuinte, ainda mais em se tratando de exigência puramente burocrática e desnecessária, sendo que a prova da existência dos créditos já foi realizada por outros meios”.

1.4. Em contrarrazões, a **Recorrida** destaca a impossibilidade de aproveitamento dos créditos de IPI sem a devida escrituração.

Voto

Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Relator.

2.1. O recurso é tempestivo, fundamentado em paradigma de Turma Ordinária não alterado e que não decretou a nulidade do Acórdão de piso com fundamento na Lei 9.784/99. Versa sobre legislação tributária (a saber, artigo 195 do RIPI/98) devidamente prequestionada.

2.2. Há similitude fática e divergência de interpretação jurídica: nos dois casos as então contribuintes pleitearam créditos de IPI acumulados pela venda de produtos tributados com alíquota zero apurados antes da vigência do RIPI/02 e após a entrada em vigor da Lei 9.779/99. No entanto, enquanto o paradigma permite o creditamento da contribuinte independentemente da escrituração fiscal, nos termos do artigo 195 do RIPI/98, o recorrido nega esta possibilidade por entender que o crédito em liça é incentivado:

Recorrido:

Destarte, uma vez que a recorrente industrializa e comercializa apenas 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 no trimestre passível de utilização na forma prevista nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, será o somatório do IPI destacado nas notas fiscais de aquisição dos insumos no trimestre. (...)

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: (...)

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.

Paradigma:

Para o exame da matéria litigiosa, é relevante notar que, no Termo de Diligência Fiscal, ficou consignado que a recorrente industrializa e comercializa ração animal sujeita à alíquota zero do IPI, estando, portanto, albergada pelo art. 195 do Ripi/98, que dispõe, *ipsis litteris*:

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.

Destarte, uma vez que a recorrente industrializa e comercializa apenas 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 no trimestre passível de utilização na forma prevista nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, será o somatório do IPI destacado nas notas fiscais de aquisição dos insumos no trimestre.

2.3. O Egrégio Tribunal da Cidadania definiu em precedente vinculante que “*a lei que regula a compensação tributária é a vigente à data do encontro de contas entre os recíprocos débito e crédito da Fazenda e do contribuinte*” (Tema 345 dos Repetitivos). *In casu*, a declaração de compensação foi protocolada (data do encontro de contas, *ex vi* artigo 74 da Lei 9.430/96) em 23 de setembro de 2003 quando já vigente o artigo 196 do RIPI que condiciona o **GOZO DOS CRÉDITOS DE IPI À SUA REGULAR ESCRITURAÇÃO**:

Art. 196. O direito à utilização do crédito a que se refere o art. 195 está subordinado ao cumprimento das condições estabelecidas para cada caso e das exigências previstas para a sua escrituração, neste Regulamento.

2.3.1. De todo modo, o RIPI de 1998 qualificava de básico somente os créditos na aquisição de MP, PI e ME vinculados com vendas tributadas:

Art. 147. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se:

I - do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente;

2.3.2. O crédito na aquisição de MP, PI e ME vinculado com saídas de produtos tributados com alíquota zero era considerado crédito incentivado no RIPI 1998, tanto que o artigo 162 da referida norma, que trata dos créditos vinculados com vendas a alíquota zero, encontra-se na Subseção, Créditos como Incentivo:

SUBSEÇÃO III

Dos Créditos como Incentivo

Incentivos à SUDENE e SUDAM (...)

Art. 162. É admitido o crédito do imposto relativo às matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem adquiridos para emprego na industrialização de produtos **saídos com alíquota zero nos seguintes casos**:

2.3.3. Mais uma prova de que, enquanto vigente o RIPI 1998 os créditos vinculados com as vendas a alíquota zero eram qualificados de incentivados é o § 1º do artigo 171 da norma que proíbe a escrituração de insumos do IPI *“que, sabidamente, se destinem a emprego na industrialização de produtos isentos, saídos com suspensão, não tributados ou de alíquota zero”*.

2.3.4. O que o artigo 195 do RIPI/98 está a dizer, portanto, é o óbvio: se a contribuinte dá saída exclusivamente a produtos tributados com alíquota zero, não há necessidade dela manter escrituração fiscal, desde que, ela não queira aproveitar destes créditos (então considerados) incentivados.

3. Pelo exposto, admito e conheço do Recurso Especial interposto e a ele nego provimento.

(documento assinado digitalmente)

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto