



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10865.720483/2015-31  
**Recurso n°** 1 Voluntário  
**Acórdão n°** 3201-003.224 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de outubro de 2017  
**Matéria** IPI - COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** CONCAP RECUPERAÇÃO COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE PNEUS  
CONCHAL LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/03/2011

EXCLUSÃO DO CONCEITO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. RECAPAGEM, RESTAURAÇÃO OU RECONDICIONAMENTO DE PNEUS USADOS. INOCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DO IPI.

Não caracteriza operação de industrialização para fins de incidência do IPI a recapagem ou atividade assemelhada de restauração ou recondicionamento realizada em pneus usados para atender encomenda de terceiro não comerciante do produto. Exclusão do conceito de industrialização por força do art. 5º, XI, do RIPI/2010.

Não há direito ao ressarcimento de que trata o art. 11 da Lei nº 9.779/99, tendo em vista tratar-se de pedidos formulados por pessoa jurídica não contribuinte desse imposto quanto à atividade de recapagem de pneus usados.

Recurso Voluntário Negado

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente Substituto e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira, Marcelo Giovanni Vieira, Tatiana Josefovicz Belisário, Paulo Roberto Duarte Moreira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima e Leonardo Vinicius Toledo de Andrade.

**Relatório**

CONCAP RECUPERAÇÃO COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE PNEUS CONCHAL LTDA. transmitiu PER/DCOMP alegando indébito do IPI.

A repartição de origem emitiu Despacho Decisório, revisor de ofício do despacho anteriormente emitido, não reconhecendo o direito creditório pleiteado e, conseqüentemente, não homologando as compensações declaradas, pelo fato de ter sido constatado, em ação fiscal, que o estabelecimento não se caracterizava como industrial ou a ele equiparado.

De acordo com a Fiscalização, pelo fato de as operações de restauração de pneus usados serem executadas por encomenda de terceiros não estabelecidos com o comércio de tais produtos, as operações do Recorrente enquadravam-se nas exclusões do conceito de industrialização previstas no art. 5º, inciso XI, do RIPI/2010 (Lei nº 4.502/1964, art. 3º, parágrafo único, inciso I), conforme ilustrado pela Solução de Consulta nº 62/2009-SRRF/6ª RF/DISIT, tendo em vista que o artigo 254, inciso I, alínea “e”, do Regulamento citado determina que deve ser estornado o crédito decorrente das aquisições tributadas pelo IPI que forem empregadas nas operações de conserto, restauração, recondicionamento ou reparo previstas no inciso XI.

Em Manifestação de Inconformidade, o declarante requereu a homologação das compensações, a suspensão da exigibilidade/devolução do numerário e o direito de provar o alegado por todos meios de prova admitidos em direito, alegando o seguinte:

a) preliminarmente, a existência de divergência entre a Solução de Consulta nº 62/2009-SRRF/6ª RF/DISIT, utilizada pela Fiscalização, e as Soluções de Consulta nº 188/2008, 242/2007 e 245/2007, que consideram como industrializadas as operações encomendadas ao contribuinte, na medida que tais atividades não se realizam no âmbito da residência do preparador ou em oficina, conforme o art. 5º, inciso V, conjugado com o art. 7º, inciso II, alíneas “a” e “b”, todos do RIPI/2002;

b) a Administração deveria ter apresentado consulta à Cosit para sanar a divergência de interpretação da norma, por se tratar de ato vinculado, sem o que não se tem por fundamentado o Despacho Decisório, uma vez que a Receita Federal reconheceu que o fato de o serviço em questão ser tributado pelo ISS é irrelevante para determinar a incidência do IPI;

c) o Despacho Decisório Revisor fere os princípios constitucionais da segurança jurídica, da irretroatividade tributária e do direito adquirido, pois a primeira Declaração de Compensação apresentada havia sido devidamente fiscalizada e as compensações expressamente homologadas;

d) a Fiscalização distorceu a aplicação da legislação, bem como das Soluções de Consulta, ao descaracterizar a industrialização exercida sobre produto usado, deteriorado ou inutilizado, a ser renovado ou restaurado, pois, somente se descaracterizaria a industrialização se o interessado estivesse consertando pneus que ainda possuíssem vida útil, como numa borracharia, pois há diferenças técnicas entre pneu recauchutado e, sobretudo, remoldado, conforme classificação na TIPI;

d) a sua atividade é de indústria, sendo assim caracterizada na escrituração fiscal e reconhecida pelo Ibama, Cetesb, Coama, Receita Federal, Secretaria de Estado da

Fazenda e pelas diversas bandas de pneus, na medida em que a recapagem altera significativamente o uso do pneu, aperfeiçoando-o para consumo;

e) quanto à exclusão do conceito de industrialização previsto no art. 5º, inciso V, conjugado com o art. 7º, inciso II, alíneas “a” e “b”, todos do RIPI/2002, afirma que não se enquadra na definição legal de oficina, tanto pela quantidade de empregados, como pelo alto consumo de energia elétrica, conforme documentos que junta.

Nos termos do Acórdão nº 14-058.687, a Manifestação de Inconformidade foi julgada improcedente, tendo a Delegacia de Julgamento fundamentado sua decisão no direito de a Administração revisar seus próprios atos, observado o prazo decadencial de cinco anos, e no fato de não se caracterizar como industrialização a atividade de recauchutagem ou regeneração de pneus efetuada exclusivamente para consumo final do destinatário encomendante, o que afasta o direito ao ressarcimento nos termos previstos no art. 11 da Lei nº 9.779/1999.

Em seu recurso voluntário, o Recorrente repisa os mesmos argumentos da peça impugnatória - exceto a legitimidade do procedimento de revisão de ofício do despacho decisório original -, destacando-se, ainda, o seguinte:

1. irrelevância do destinatário do produto para a incidência do IPI nos casos de recauchutagem;
2. a regra-matriz de incidência tributária do imposto sobre produtos industrializados;
3. o reconhecimento da atividade industrial da recorrente por outros órgãos governamentais;
4. - princípio da isonomia: as diferenças técnicas entre o pneu recauchutado e o remoldado;
5. divergência entre as Soluções de Consulta da RFB: 38/2009, 22/2009, 188/2008, 242/2007 e 245/2007;
6. a industrialização por encomenda por usuário final. Consultas no âmbito da Fazenda Paulista: 562/2010 e 395/2009;
7. a atividade vinculada no âmbito da RFB e a necessidade de edição de Solução de Divergência;
8. o reconhecimento da RFB que recapagem é industrialização mesmo que encomendada por usuário final: Solução de Consulta Disit/SRRF 08 nº 14/2013;
9. o reconhecimento como indústria de recapagem independente de figurar na Lei Complementar nº 116: Parecer nº 18/2013;
10. homologação expressa do PER/DCOMPs nºs 21075.74956.231209.1.1.01-8760 e 25529.47001.290811.1.5.01-9293.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Winderley Morais Pereira - Relator.

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, aplicando-se-lhe, portanto, o decidido no Acórdão 3201-003.217, de 26/10/2017, proferido no julgamento do processo nº 10865.720478/2015-28, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Transcreve-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, o entendimento que prevaleceu naquela decisão (Acórdão 3201-003.217):

*O Recurso Voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.*

*Ressalta-se que questão versada na manifestação de inconformidade e decidida no acórdão recorrido não fora repisada neste recurso recaindo-lhe, portanto, a preclusão, a saber: a legitimidade do procedimento de revisão de ofício que resultou no cancelamento da restituição indevida realizada no Pedido de Ressarcimento - o Despacho Decisório do presente processo.*

*De outra banda, matéria não questionada na manifestação de inconformidade e suscitada no recurso voluntário, à luz do que dispõe o art. 17 do Decreto nº 70.23572 (PAF), não será enfrentada, a saber, a irrelevância da natureza do encomendante da recapagem, se consumidor final ou usuário, para a incidência do IPI*

*Em que pese a recorrente aduzir novas razões de defesa em sua peça recursal, a matéria cujo contraditório fora instaurado na manifestação de inconformidade cinge-se tão-somente decidir quanto à adequação ao conceito de industrialização, para fins de tributação de IPI, e o corresponde direito ao crédito de que trata o art. 11 da lei nº 9.779/99, a atividade de recapagem de pneus usados, encomendados por pessoas jurídicas não comerciantes do produto.*

*O ponto de divergência entre Fisco e contribuinte reside na fundamentação legal e em soluções de consulta no âmbito da RFB para afirmar ou infirmar a subsunção da atividade de recapagem de pneus usados ao conceito de industrialização. A legislação em que recai a discórdia é a Lei nº 4.502/1964, regulamentada à época dos fatos pelo Decreto nº 7.212/2010 - RIPI/2010:*

*Art.5º Não se considera industrialização:*

*(...)*

*V- o preparo de produto, por encomenda direta do consumidor ou usuário, na residência do preparador ou em oficina, desde que, em qualquer caso, seja preponderante o trabalho profissional;*

*(...)*

*XI - o conserto, a restauração e o recondicionamento de produtos usados, nos casos em que se destinem ao uso da própria empresa executora ou quando essas operações sejam executadas por encomenda de terceiros não estabelecidos com o comércio de tais produtos, bem como o preparo, pelo consertador, restaurador ou recondicionador, de partes ou peças empregadas exclusiva e especificamente naquelas operações (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único, inciso I);*

(...)

*Art. 7º Para os efeitos do art. 5º:*

(...)

*II - nos casos dos seus incisos IV e V:*

*a) oficina é o estabelecimento que empregar, no máximo, cinco operários e, caso utilize força motriz, não dispuser de potência superior a cinco quilowatts; e*

*b) trabalho preponderante é o que contribuir no preparo do produto, para formação de seu valor, a título de mão-de-obra, no mínimo com sessenta por cento.*

*O Fisco - que não se fundamenta na Solução de Consulta nº 62 SRRF/6ª Região, pois afirma que os argumentos nela expostos apenas corroboram os seus - entende que a atividade exercida pela contribuinte encontra-se fora do alcance da incidência do IPI por expressa exclusão do conceito prescrita no art. 3º, parágrafo único, inciso I da Lei nº 4.502/1964, reproduzido no art. 5º, inciso XI do Decreto nº 7.212/2010 - RIPI/2010. Importa salientar que a fiscalização não afirmou que a atividade não se trata de industrialização, somente que a legislação do IPI não a considera para efeitos de sua tributação. Transcrevo o excerto que dirige o raciocínio da autoridade fiscal:*

*5- Em tese, se a atividade descrita em "4" se amoldasse puramente ao conceito de industrialização, o contribuinte estaria apto ao pedido de ressarcimento. Ocorre que há exceções à regra, e o contribuinte se enquadra perfeitamente a essas exceções (excludentes do conceito de "industrialização") existentes na legislação que regulamenta o IPI, como veremos a seguir.*

*6- A solução de consulta nº 62/2009, da DISIT SRRF/6ª RF, cuja ementa, a seguir copiamos, vem corroborar nosso entendimento (...)*

*A recorrente assevera que sua atividade exercida sobre os pneus usados é uma industrialização assim considerada à luz de toda a legislação do IPI, com supedâneo na Constituição Federal, transitando pelo CTN e Regulamentos e, inclusive, nas Soluções de Consultas da Receita Federal que menciona.*

*No tocante às exclusões previstas nos incisos do art. 5º do RIPI, aduz que a descrição das características da operação preconizada no inciso V a faz permanecer compulsoriamente no campo de incidência do Imposto, pois que somente se aplica se cumulativamente atender ao disposto nas alíneas "a" e "b" do inciso II do art. 7º do RIPI/2010, o que não é o seu caso.*

*Infrutífera toda a argumentação da recorrente no sentido de incluir sua operação no conceito de industrialização por entender que não atende aos requisitos de exclusão do conceito pertinente à situação descrita no inciso V do art. 5º do RIPI, exclusivamente em relação à segunda parte, que dispõe o local e quem realizará a atividade.*

*A interpretação da recorrente é equivocada.*

*Primeiro, porque parte da premissa errônea de que a recapagem de pneus usados, e as atividades assemelhadas de recuperação ou remoldagem, é operação de industrialização a ser tributada pelo IPI e, segundo, por conceber que é tributada em razão de não reunir duas das condições de exclusão do conceito de industrialização, quais sejam, seu trabalho não é preponderantemente profissional nem realizado em oficina, como entende requerer a literalidade do inciso II do art. 7º do RIPI/2010.*

*A operação de recapagem para encomendante consumidor ou usuário não se enquadra na exclusão do inciso V e o motivo não se deve ao local de realização - residência ou oficina - nem à inexistência de preponderância de trabalho profissional. Em verdade, o motivo primeiro e suficiente à referida exclusão deve-se à atividade de recapagem não se constituir um "preparo de produto", expressão que se encontra fora da materialidade do fato gerador do IPI.*

*Conforme o Dicionário Houaiss da Língua Portuguesa<sup>1</sup>, preparo é o mesmo que preparação, esta definida como "medida ou ação preliminar para a efetuação de qualquer coisa".*

*Em síntese, a primeira parte do inciso V do art. 5º do RIPI - "o preparo de produto, por encomenda direta do consumidor ou usuário ..." - caracteriza-se uma atividade preliminar efetuada em qualquer produto constituindo-se uma etapa antecedente à outra, posterior, que será executada (esta possivelmente tributada pelo IPI). Optou o legislador pela não incidência do IPI nesta etapa antecedente (o preparo), servindo-se de um inciso/artigo isolado na legislação - o V do 5º do RIPI - para discipliná-la.*

*Não por coincidência, impende analisar a aparição do termo "preparo" na legislação do IPI, em especial no trato das hipóteses de incidência e não-incidência. Constata-se que "preparo" não é utilizado em qualquer das ações/operações consideradas industrialização no RIPI (art. 4º e incisos), mas que exsurge em 05 (cinco) ocorrências do termo no art. 5º que trata de atividades ou situações que estão fora do alcance da incidência, por exclusiva vontade do legislador: nos incisos I, II, III, V e XI (restrita a utilização em partes e peças) do art. 5º do RIPI.*

*Firmado nesses fundamentos entendo que a recapagem de pneus usados encomendada por consumidor ou usuário final, à luz do art. 5º, incisos V do RIPI/2010, não se insere no campo de incidência do IPI.*

*Contudo, e também corretamente aplicado pela fiscalização à situação dos autos, o dispositivo legal que retira a operação praticada pelo contribuinte da incidência do IPI é o inciso XI, do art. 5º do RIPI, em razão de sua especificidade e alcançar mais precisamente a atividade*

<sup>1</sup> HOUAISS, Antônio. Dicionário Houaiss da Língua Portuguesa, 1ª ed. Rio de Janeiro: Objetiva, 2001. p. 2.289.

*(restauração e o recondicionamento), o produto (pneu usado), a aplicação (destinado ao uso) e o beneficiário da operação (encomendante é terceiro que não comercializa o pneu usado).*

*Neste mesmo sentido tenho por consolidada a posição deste Conselho acerca a exclusão do conceito de industrialização das operações que visam a recuperação de pneus usados por encomenda de consumidor final, não comerciante do produto. Eis os acórdãos:*

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI*

*Período de apuração: 01/07/2002 a 30/09/2002*

*OPERAÇÃO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. RECONDICIONAMENTO OU RENOVAÇÃO DE PRODUTOS USADOS. INOCORRÊNCIA.*

*Na caracteriza operação de industrialização para fins de incidência do IPI, o recondicionamento ou a renovação de produtos usados, quando não se destinem à revenda pelo encomendante.*

*INCIDÊNCIA DO IPI. RECAUCHUTAGEM DE PNEUS USADOS SOB ENCOMENDA POR CONSUMIDOR FINAL. IMPOSSIBILIDADE.*

*A atividade de recauchutagem ou recapagem de pneus usados quando efetuada por encomenda direta do proprietário, na condição de consumidor final, não se enquadra na definição de operação de industrialização, o que a exclui do conceito de operação de industrialização e do campo de incidência do IPI.*

*DIREITO DE CRÉDITO. ESTABELECIMENTO NÃO CONTRIBUINTE DO IPI. IMPOSSIBILIDADE.*

*O estabelecimento não contribuinte do IPI, por não realizar operação de industrialização, não faz jus a crédito do imposto pago na aquisição de insumo tributado aplicado na industrialização de produto isento ou tributado à alíquota zero.*

*DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO CRÉDITO. NÃO HOMOLOGAÇÃO DA COMPENSAÇÃO. CABIMENTO.*

*A não comprovação da existência do crédito utilizado na compensação constitui motivo suficiente para não homologação do respectivo procedimento compensatório.*

*Recurso Voluntário Negado. (Acórdão 3102002.240. Processo nº 13609.000614/200345. Sessão de 24/07/2014, decisão unânime. Rel. Cons. José Fernandes do Nascimento)*

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI*

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

*RECAUCHUTAGEM OU RECAPAGEM DE PNEUS PARA CONSUMO DE DESTINATÁRIO ENCOMENDANTE. EXCLUSÃO DO CONCEITO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. IPI.*

*Atividade de recauchutagem ou recapagem de pneus quando efetuada exclusivamente para consumo final do destinatário encomendante, tem-se como excludente do conceito de industrialização, inteligência do art. 5º, inciso XI, do RIPI/1998 ou do RIPI/2002.*

*Logo, não há direito ao ressarcimento de que trata o art. 11 da Lei nº 9.779/99, tendo em vista tratar-se de pedidos formulados por pessoa jurídica não contribuinte desse imposto.*

*O regime da não-cumulatividade do IPI permite o creditamento referente ao tributo incidente sobre as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem que integram o produto ou sejam consumidos no processo de industrialização, o que não é o caso. Recurso Voluntário ao qual se nega. (Acórdão 3802-002.878. Processo nº 13609.000536/200389. Sessão de 23/04/2014, decisão unânime. Rel. Cons. Mércia Helena Trajano D'Amorim)*

*Consoante os argumentos ante expostos, percebe-se inócua a discussão sobre a prevalência de uma solução de consulta sobre outra, vez que as respostas aos consulentes têm fundamentos diferentes, umas com base no inciso V, outras no XI, ambos do art. 5º do RIPI/2010.*

*Ainda em relação às soluções de consultas no âmbito da RFB nenhum efeito é produzido e conferido à recorrente pois não foi a consulente. As consultas no âmbito do fisco Estadual tratam do ICMS, matéria estranha à presente lide e, igualmente, não produz qualquer efeito na esfera dos tributos federais.*

*As discussões atinentes à legislação do ISS que confrontam as materialidades do tributo municipal com as do IPI são periféricas e não resolvem a presente lide.*

*Também despidiendos todos os demais argumentos de discussão para considerar tributadas pelo IPI a atividade realizada pela recorrente, pois assentada alhures os fundamentos para a sua exclusão do conceito de industrialização nos termos do art. 5º, inciso XI do RIPI/2010.*

### **Conclusão**

*Por fim, se a recorrente não era contribuinte do IPI na operação, certamente, ela não podia se creditar do valor imposto pago na aquisição de insumos utilizados na atividade de recapagem de pneus usados com base no art. 11 da Lei 9.779/99, que se aplica apenas aos estabelecimento industriais ou equiparados que praticam fatos geradores do IPI, o que não era o seu caso.*

*Por essas razões, acertada a decisão do Fisco em cancelar o ressarcimento do valor pago (...).*

*Diante do exposto, voto para NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.*

Processo nº 10865.720483/2015-31  
Acórdão n.º **3201-003.224**

**S3-C2T1**  
Fl. 10

---

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do Anexo II do RICARF, o colegiado decidiu por negar provimento ao recurso voluntário.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Winderley Morais Pereira