



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10880.928984/2009-27  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **3301-010.772 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 23 de agosto de 2021  
**Recorrente** IOB INFORMAÇÕES OBJETIVAS PUBLICAÇÕES JURÍDICAS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)**

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

IPI. CRÉDITOS BÁSICOS. RESSARCIMENTO. FABRICAÇÃO DE PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS (N/T). IMPOSSIBILIDADE.

O direito ao aproveitamento, nas condições estabelecidas no art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, do saldo credor de IPI decorrente da aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem aplicados na industrialização de produtos, isentos ou tributados à alíquota zero, não alcança os insumos empregados em mercadorias não tributadas pelo imposto.

Aplica-se ao caso a Súmula CARF nº 20: Não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT.

**CONSTITUCIONALIDADE DE LEI**

Aplica-se a Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. “

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Liziane Angelotti Meira (Presidente), Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, Salvador Cândido Brandão Junior, Juciléia de Souza Lima e Ari Vendramini. Ausente o Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3301-010.772 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10880.928984/2009-27

## Relatório

1. Adoto o relatório constante do Acórdão DRJ/RIBEIRÃO PRETO :

O contribuinte em epígrafe pediu o ressarcimento do saldo credor do IPI apurado no período em destaque, com base na Lei nº 9.779/99, a fim de ser utilizado na compensação dos débitos que declarou.

Apurado que os créditos escriturados se referiam a insumos aplicados na industrialização de produtos não tributado pelo imposto (Livros, jornais e periódicos) foi exarado o Despacho Decisório não reconhecendo o direito creditório e não homologando as compensações.

A contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, encaminhada pelo órgão de origem como tempestiva, na qual alegou, em suma, que tem direito ao ressarcimento por força do princípio da não-cumulatividade previsto no artigo 153, §3º, II, da Constituição Federal; que o direito pleiteado encontra amparo na Lei nº 9.779, de 1999, art. 11, e que a própria IN SRF nº 33/99 corrobora o entendimento de que os produtos imunes possuem direito à utilização e manutenção do crédito do IPI, independentemente de serem classificados na TIPI como NT, conforme consultas que cita.

2. A DRJ/RIBEIRÃO PRETO, assim ementou sua decisão, ao apreciar as razões apresentadas pela ora recorrente :

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

Período de apuração: 01/10/2007 a 30/09/2007

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

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

3. Inconformada, a manifestante apresentou recurso voluntário, combatendo o Acórdão DRJ/RIBEIRÃO PRETO, repisando os argumentos expendidos em sede de manifestação de inconformidade.

4. É o relatório.

## Voto

Conselheiro Ari Vendramini, Relator.

5. O recurso voluntário atende aos pressupostos genéricos de tempestividade e regularidade formal merecendo a sua admissibilidade, portanto dele conheço.

6. Resume-se a lide objeto dos presentes autos em pretenso direito, defendido pela recorrente, aos créditos básicos do IPI, previstos no artigo 11 da Lei nº 9.779/1999, pela aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem (MP, PI e ME), utilizados na fabricação de produtos sobre os quais não incide a tributação do IPI, ou seja são classificados na Tabela do Imposto sobre Produtos Industrializados –TIPI, como N/T.

7. O Termo de Informação Fiscal foi trazido pela ora recorrente em sede de manifestação de inconformidade, às fls. 100/105, do qual se destacam as seguintes informações :

**- III - SELEÇÃO DA AMOSTRAGEM DE SAÍDAS**

Em resposta ao Termo de Início de Procedimento Fiscal, o contribuinte apresentou arquivos magnéticos conforme layouts do Ato Declaratório Executivo COFIS n.º 15, de 23 de Outubro de 2001.

Com base no arquivo "4.3.2 Arquivo de Itens de Mercadorias/Serviços - Notas Fiscais de Saída ou de Entrada Emitidas pela Pessoa Jurídica.", a auditoria consolidou o 3º trimestre do Ano calendário 2007.

Observação: De ressaltar-se que as saídas de mercadorias com a Classificação Fiscal das Mercadorias código 49019900 correspondem a produtos NT – Não Tributáveis.

Dessa forma, tomam-se não passíveis de ressarcimento os créditos vinculados, conforme legislação tributária do IPI.

**IV – DOCUMENTOS APRESENTADOS PELO CONTRIBUINTE**

Elementos apresentados pelo contribuinte: 1. Cópia do Contrato Social da empresa e procuração; 2. Cópies de notas fiscais que deram origem ao crédito, numa amostragem de Notas Fiscais de Entradas representativa de 77% das notas relacionadas no PEROCOMP 3. Cópies dos Livro Registro de Apuração de IPI dos anos calendários 2006 e 2007. 4. Cópies de Notas Fiscais de Saídas de Mercadorias constantes da amostragem estabelecida conforme descrito acima. 5. Declarações requisitadas.

**V - ESCRITURAÇÃO DO RAIPI**

Nos Livros Registro de Apuração de IPI do contribuinte, as páginas referentes à apuração do saldo conferem com os registros da Ficha 20 - Apuração do Saldo do IPI, das DIPJs dos anos calendários correspondentes.

Entre os meses de maio de 2006 e Agosto de 2007, tanto os RAIPI quanto as DIPJs apresentam créditos e saldos de IPI zerados, conforme segue abaixo Consta estorno do crédito em Outubro/2007.

As cópias PDF das páginas dos RAIPI encontram-se juntadas no dossiê eletrônico vinculado a este MPF.

**VII – EXAME DAS SAÍDAS DA PLEITEANTE**

**1, 10B** Informações Objetivas Publicações Jurídicas Ltda. é sociedade empresária limitada que informa Código da Atividade Econômica (CNAE-Fiscal): 58.11-5/00 - Edição de livros, conforme DIPJs 2006 e 2007.

A alteração do contrato Social apresentada pelo contribuinte tem data de 18 de janeiro de 2011 (registro JUCESP em 02/2011) e descreve o objeto social como sendo: 3 A Sociedade tem por objeto

I) a edição, publicação e comércio de livros, revistas, periódicos, boletins, fascículos, apostilas, publicações técnicas periódicas e não periódicas, próprias e de terceiros, impressos fiscais e trabalhistas, livros de escrituração mercantil e fiscal, regulamentos fiscais e demais trabalhos e materiais de natureza tributária, trabalhista: administrativa e legislação empresarial em geral, materiais para escrita, por meio magnético, eletrônico e outras técnicas similares informatizadas, ou ainda em forma impressa em papel.

**PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS (NT) & PRODUTOS TRIBUTADOS (CI ALÍQUOTA NA TIPI)**

1. Em análise de amostragem de notas fiscais de saída, constatou-se conforme já desenvolvido no item "III - Seleção da Amostragem de Saídas" acima, que 90,3% das Saídas da fiscalizada se constitui de VENDAS. Constatou-se ainda que 87,9% das VENDAS foram classificadas pelo próprio contribuinte no CFM 49019900, cuja qualificação na TIPI é NT — NÃO TRIBUTÁVEL.

**PRODUTOS COM CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIAS  
4902.90.00**

Capítulo 49 Livros, Jornais, gravuras e outros produtos das indústrias gráficas: textos manuscritos ou datilografados, planos e plantas

49.01 Livros, brochuras e impressos semelhantes, mesmo em folhas soltas

4901.10.00 Em folhas soltas, mesmo dobradas NT

4901.9 Outros

4901.91.00 Dicionários e enciclopédias, mesmo em fascículos NT

4901.99 00 Outros NT

49 02 Jornais, textos impressos, mesmo ilustrados ou contendo publicidade

4902.10.00 NT

Ex 01 • Alíquota 0%

4902.90.00 Outros NT

A diferença nas especificações da TIPI, quanto ao capítulo 49, com relação as Notas Fiscais de Saídas com CFM 4902.90.00, referem-se exclusivamente ao fato de os Jornais e publicações periódicas conterem ou não publicidade.

Por essa razão, o contribuinte foi intimado a apresentar prova material, robusta e indiscutível de que os produtos corresponderiam a jornais e publicações periódicas, com publicidade.

Não atendeu e foi intimado pela segunda vez. Ainda assim, não apresentou qualquer prova.

O contribuinte não se dispôs a apresentar as provas requisitadas em resposta à intimação do dia 06/06/2011.

Foi novamente intimado em 27/06/2011 e ainda assim não apresentou provas.

O exame das Notas Fiscais leva a inferir que se trata de publicações sobre legislação tributária acompanhadas de CD, que delas fazem parte, como suplementos E que o contribuinte enganou-se na classificação fiscal da Mercadoria.

As Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, que fazem parte da TIPI, orientam:

(...)

3 Quando pareça que a mercadoria pode classificar-se em duas ou mais posições por aplicação da Regra 2 b) ou por qualquer outra razão, a classificação deve efetuar-se da forma seguinte

a) A posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas. Todavia, quando suas ou mais posições se refiram, cada uma delas, a apenas uma parte das matérias constitutivas de um produto misturado ou de um artigo composto, ou a apenas um dos componentes de sortidos acondicionados para venda a retalho, tais posições devem considerar-se, em relação a esses produtos ou artigos, como igualmente específicas, ainda que uma delas apresente uma descrição mais precisa ou completa da mercadoria

b) Os produtos misturados, as obras compostas de matérias diferentes ou constituídas pela reunião de artigos diferentes e as mercadorias apresentadas em sortidos acondicionados para venda a retalho, com classificação que não se possa efetuar pela aplicação da Regra 3 a), classificam-se pela matéria ou artigo que lhes confira a característica essencial, quando for possível realizar esta determinação

c) Nos casos em que as Regras 3 a) e 3 b) não permitam efetuar a classificação, a mercadoria classifica-se na posição situada em último lugar na ordem numérica, dentre as suscetíveis de validamente se tomarem em consideração

**CRÉDITO DE IPI GLOSADO - TOTALIZADO POR MÊS E TRIMESTRE**

Pelo exposto, glosa-se o inteiro crédito pleiteado tendo em vista a natureza fiscal das **VENDAS** do contribuinte classificadas como **NT**, e a ausência de provas quanto as **DEMAIS VENDAS**.

Conforme informado pelo contribuinte (na ficha "IPI LAIPI SALDO AJUSTES", do PERDCOMP 04202.95887.

161007.1 1.01-8454, o crédito pleiteado distribui-se pelos meses do 3º trimestre de 2007

8. Assim, o produto a que a recorrente promove saída de seu estabelecimento (código TIPI 4902.02.00) está classificado na Tabela do IPI como N/T – não tributado.

9. A notação N/T – não tributado, dá-se em função do princípio da seletividade do IPI, insculpido no inciso I do parágrafo 3º do artigo 153 da Constituição Federal, que classifica os produtos segundo sua essencialidade. O fato de não se tributar um produto significa que o legislador, diante da essencialidade do produto, o considerou fora do campo de incidência do tributo, ou seja, determinou que tal produto não seja tributado, não sofra qualquer gravame referente ao IPI.

10. Sedimentando este entendimento, o parágrafo único do artigo 2º do Decreto nº 4.544/2002, que aprovou o Regulamento do IPI vigente à época dos fatos geradores objeto dos presentes autos (01/10/2007 a 31/12/2007), deixava claro que o IPI não incidiria sobre produtos não tributados, os quais estavam fora do campo de incidência do tributo :

#### TÍTULO I

#### DA INCIDÊNCIA

#### CAPÍTULO I

#### DISPOSIÇÃO PRELIMINAR

Art. 2º O imposto incide sobre produtos industrializados, nacionais e estrangeiros, obedecidas as especificações constantes da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI (Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, art. 1º e Decreto-lei nº 34, de 18 de novembro de 1966, art. 1º).

Parágrafo único. O campo de incidência do imposto abrange todos os produtos com alíquota, ainda que zero, relacionados na TIPI, observadas as disposições contidas nas respectivas notas complementares, excluídos aqueles a que corresponde a notação "NT" (não-tributado) (Lei nº 10.451, de 10 de maio de 2002, art. 6º).

11. Pelo princípio da não cumulatividade do IPI, previsto no inciso II do § 3º do artigo 153 da Constituição Federal, o montante do tributo devido em cada operação será compensado com o cobrado nas operações anteriores, ou seja, devem ser compensados os valores pagos a título de IPI pela aquisição de produtos tributados pelo IPI com os valores devidos na saída de produtos tributados pelo IPI. Desta forma, não havendo tributação na saída dos produtos não há como se aplicar a não cumulatividade.

### **- DO DIREITO AO CRÉDITO BÁSICO DE IPI NA SAÍDA DE PRODUTO NÃO TRIBUTADO**

12. Assim dispõe o art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, resultante da conversão da Medida Provisória nº 1.788, de 30 de dezembro de 1998:

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 n.º 9.430, de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal SRF, do Ministério da Fazenda.

13. Como bem esclarece o I. Julgador da DRJ/RIBEIRÃO PRETO :

Em que pesem os argumentos da manifestante, a Lei n.º 9.779, de 1999, não tem natureza declaratória, com eficácia *ex tunc*, ou seja, não é puramente interpretativa. Com sua edição, houve uma inovação legislativa de jaez material, de natureza constitutiva (com eficácia *ex nunc*), uma alteração substancial do paradigma legal da espécie tributária em debate. A modificação é atinente ao nascimento do próprio direito ao crédito, e não, simplesmente á forma de reclamá-lo ou usufruí-lo. A Instrução Normativa SRF n.º 33, de 1999, esta sim, de conformação puramente procedimental, regulou a matéria nova inserida no ordenamento jurídico pátrio, sob o influxo de todas as prerrogativas da Administração Tributária.

14. Em atenção à prerrogativa disposta no final do art. 11 transcrito, a RFB, então SRF, publicou a IN SRF n.º 33, de 1999, disciplinando a apuração e a utilização de créditos do IPI, na espécie.

15. Com relação á normatização trazida pela RFB, sob o comando autorizativo do texto legal, consubstanciada na Instrução Normativa SRF n.º 33, de 1999, mais uma vez transcrevemos o comentário do Ilustre Julgador da DRJ/RPO Marcelo de Camargo Fernandes, as quais adotamos como razões de decidir :

Por condicionar a fruição da faculdade nele prevista á observância de normas expedidas pela SRF, que não existiam á época da publicação da Lei n.º 9.779, de 1999, o art. 11 não é auto-aplicável. Seu disciplinamento foi feito pela IN SRF n.º 33, de 4 de março de 1999, que produziu efeitos a partir de 01/01/1999.

(...)

A IN acima referida é a norma que regulamenta e possibilita a utilização e aproveitamento dos créditos, nos casos em que há excedente de créditos em relação aos débitos apurados em conta gráfica, num mesmo período de apuração do imposto. Ou seja, apenas estabeleceu a forma e as condições em que tais créditos poderão ser aproveitados, tudo de conformidade com o art. 11 da Lei n.º 9.779, de 1999, instituidora de uma nova sistemática jurídico-tributária, que possibilitou, a partir de sua edição, o ressarcimento do crédito básico do IPI.

(...)

Com a entrada em vigor de citadas normas, deixou de existir a obrigatoriedade de estornar o crédito relativo a insumo a ser empregado em produto isento, tributado com alíquota zero ou imune, sendo passível de aproveitamento (compensação com débitos na conta gráfica do imposto) nos moldes dos créditos anteriormente referidos coo básicos, permitindo inclusive o ressarcimento, o que, pelas normas anteriores, só era possível na hipótese de se tratar de crédito incentivado.

**Permaneceu obrigatório, no entanto, o estorno dos créditos relacionados a insumos empregados na fabricação de produtos não tributados. (grifos deste Relator)**

16. Posteriormente, o Decreto n.º 4.544/2002 (RIPI/2002) consolidou e ratificou o entendimento constante da IN/SRF n.º 33/99, no sentido de que, a partir de 01/01/1999, os

estabelecimentos industriais passaram a ter direito ao crédito do IPI relativo às matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem empregados na industrialização de produtos imunes, isentos e tributados à alíquota zero, **excetuando-se somente os produtos não-tributados, determinando na letra “a” do inciso I do seu artigo 193 :**

Art. 193. Será anulado, mediante estorno na escrita fiscal, o crédito do imposto (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 25, § 3º, Decreto-lei n.º 34, de 1966, art. 2º, alteração 8ª, Lei n.º 7.798, de 1989, art. 12, e Lei n.º 9.779, de 1999, art. 11):

I - relativo a MP, PI e ME , que tenham sido:

a) empregados na industrialização, ainda que para acondicionamento, de produtos não-tributados;

17. O mesmo RIPI de 2002, em seu art. 164, inciso I, replicado no inciso I do artigo 226 do Decreto n.º 7212/2010 (RIPI/2010), estabeleceu duas condições para o creditamento do IPI, relativamente a matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem:

I- deter a natureza de estabelecimento industrial ou equiparado e

II - o produto resultante da industrialização deve ser tributado:

Art. 226. Os estabelecimentos industriais e os que lhes são equiparados poderão creditar-se:

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

18. Do trabalho fiscal realizado, restou concluso que a atividade da empresa é a comercialização de jornais, revistas e periódicos, classificados na TIPI como "NT". Isso é incontroverso. A informação fiscal nos diz que a recorrente, apesar de intimada, não apresentou as provas necessárias para comprovação de suas alegações.

19. Portanto, resta concluso que a recorrente não atende às condições necessárias para o creditamento, posto que os "insumos" são integralmente destinados a fabricação de produtos "NT". Assim, se a recorrente sequer realiza operação com tributação do IPI não poderá apurar creditamento do imposto, por óbvio.

20. Não por outra razão, dispõe o Decreto n.º 7.212/2010 (RIPI), art. 251, § 1º, repetindo o texto constante do Decreto n.º 4.544/2002, art. 190, § 1º:

Art. 251. Os créditos serão escriturados pelo beneficiário, em seus livros fiscais, à vista do documento que lhes confira legitimidade:

[...].

§ 1o **Não deverão ser escriturados créditos** relativos a matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem que, sabidamente, **se destinem a emprego na industrialização de produtos não tributados** compreendidos aqueles com notação “NT” na TIPI, os imunes, e os que resultem de operação excluída do conceito de industrialização ou saídos com suspensão, cujo estorno seja determinado por disposição legal.

21. Corroborando todo o exposto, foi emitida a Súmula CARF nº 20, a aplicar-se ao caso em exame :

"Súmula CARF nº 20: Não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT."

### **DA QUESTÃO DA CONSTITUCIONALIDADE**

22. Sustenta a recorrente que o indeferimento de seu direito aos créditos de IPI afronta aos princípios constitucionais da não cumulatividade, seletividade e isonomia.

23. Já pacificado em nossa jurisprudência, as alegações e os pedidos alternativos com base na ofensa aos princípios da capacidade contributiva, da legalidade, da razoabilidade e do não confisco, não podem ser analisadas no julgamento do processo administrativo fiscal.

24. Nessa sede não se julgam arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade da legislação. Trata-se, na verdade, de entendimento há tempo consagrado no âmbito dos tribunais administrativos, já sumulada nesse conselho:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

25. Neste norte, o Regimento Interno do Carf, , em seu artigo 62, veda ao conselheiro afastar a aplicação de Lei ou Decreto, conforme tenta impingir o recorrente.

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

26. No mais, o Acórdão recorrido deve ser integralmente preservado

### **Conclusão**

27. Diante do exposto, nego provimento ao recurso.

É o meu voto.

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini

Fl. 9 do Acórdão n.º 3301-010.772 - 3ª Seção/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10880.928984/2009-27