



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

**Processo nº** 10980.001795/2002-19  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3102-002.082 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 22 de outubro de 2013  
**Matéria** Ressarcimento - Fabricação de Produtos sujeitos à alíquota zero  
**Recorrente** EDITORA GAZETA DO POVO S/A.  
**Recorrida** DRJ RIBEIRÃO PRETO

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

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

**CRÉDITO BÁSICO DE IPI. PEDIDO DE RESSARCIMENTO.**

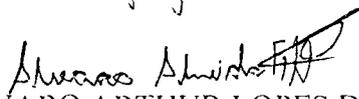
Há direito ao crédito de IPI nas aquisições de matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem aplicados em produtos cuja saída ocorra com alíquota zero. Súmula nº 16 do CARF.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Os Conselheiros José Fernandes do Nascimento e Luis Marcelo Guerra de Castro acompanharam o Relator pelas conclusões. O Conselheiro Luis Marcelo Guerra de Castro fará declaração de voto.

  
RICARDO PAULO ROSA - Presidente em exercício

  
ÁLVARO ARTHUR LOPES DE ALMEIDA FILHO - Relator.

EDITADO EM: 24/02/2015

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luis Marcelo Guerra de Castro (presidente da turma), Nanci Gama, Adriana Oliveira e Ribeiro (Suplente), Ricardo Paulo Rosa, Álvaro Almeida Filho e José Fernandes do Nascimento.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário com o objetivo de reformar o acórdão nº. 14-28.296- 2ª Turma da DRJ/RPO, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade.

De acordo com o relatório da decisão recorrida se pode observar que:

*"A empresa acima identificada peticionou ressarcimento de saldo credor do IPI com fundamento no artigo 11 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, e Instrução Normativa - IN/SRF nº 33, de 1999, no montante de RS 78.114,02.*

*A Delegacia da Receita Federal - DRF - em Curitiba indeferiu o ressarcimento, alegando que para ter o direito ao ressarcimento do IPI é preciso que o contribuinte cumpra com as obrigações acessórias estabelecidas pela SRF, ou seja, a escrituração completa dos seus livros fiscais, emissão de nota fiscal modelo 1 ou 1A, na venda de seus produtos, além do preenchimento das fichas do IPI constantes das DIPJ dos períodos a que se referir. Sendo assim, o fundamento para o indeferimento do pleito foi o descumprimento das obrigações acessórias fundamentais, o que impossibilitou a análise do pleito.*

*Regularmente cientificada, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, na qual, alegou, em resumo, o que se segue:*

*1. A contribuinte cumpriu todas as obrigações acessórias que lhe eram possíveis cumprir, frente às características especiais de sua atividade operacional, que está voltada, em essência, para a editoração, impressão e comercialização de um jornal, de circulação diária, na cidade de Curitiba (Jornal Gazeta do Povo), com publicidade;*

*2. Por disposição constitucional, o jornal é imune a impostos (art. 150, VI, d). No entanto, em relação ao IPI, a sua legislação de regência, o considera como produto industrializado, considerando a atividade da contribuinte como uma operação de transformação e enquadrando o produto final (jornal de circulação diária e com publicidade) na TIPI, no código 4902.10.00, ex.01, a alíquota zero por cento. Situação fática reconhecida pela própria autoridade administrativa no seu despacho decisório;*

*3. Importante se considerar que frente ao ICMS as operações com jornais são imunes à incidência do imposto estadual, não sendo a empresa contribuinte do ICMS e não está obrigada à inscrição estadual e ao cumprimento das obrigações acessórias estaduais, como emitir nota fiscal, razão pela qual documenta suas operações comerciais com a emissão de nota fiscal de serviços;*

*4. O despacho decisório vai além do exigido pela regulamentação própria e impõe o dever da contribuinte em manter escrituração completa do IPI, emissão de nota fiscal e preenchimento das fichas de IPI nas DiPJ. Esses não são*



*requisitos exigidos para o aproveitamento do crédito do artigo 11, da Lei nº 9.779/99-mesmo porque as hipóteses de produtos isentos ou tributados à alíquota zero são especiais, que não permitem o cumprimento rigoroso, por parte do contribuinte de todas as obrigações acessórias previstas na legislação para os contribuintes em geral.*

*5. A rigor, o produto final da atividade da contribuinte-jornal-é beneficiado pela imunidade tributária, embora a legislação do IPI o considere como produto tributado, sujeito a alíquota zero, e, mesmo que se considere o produto imune, o pedido de ressarcimento dos créditos de IPI é válido e independe de qualquer obrigação acessória, em função da autorização contida no artigo 4º da IN 33/99."*

Após analisar a manifestação de inconformidade da Contribuinte, decidiu a DRJ por manter o despacho decisório que indeferiu o pedido de ressarcimento, nos termos da cmenta abaixo:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI*

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

*RESSARCIMENTO. FABRICAÇÃO DE PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS (NT).*

*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 (N/T) pelo imposto.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido*

Em seu recurso voluntário a contribuinte inicialmente apresenta uma síntese do acórdão recorrido, e a partir dela tece suas razões recursais. Vejamos.

O primeiro ponto alçado a debate versa sobre a "EXTENSÃO DO DIREITO AO RESSARCIMENTO ÀS HIPÓTESES DE IMUNIDADE". O recorrente alega que "sob a perspectiva normativa traçada pela Lei nº. 9.779/99 e - pela IN nº. 33/99 é de ser reconhecido o direito de a Recorrente ter ressarcidas os créditos de IPI oriundos da aquisição de insumos aplicadas em produto imune (jornal).", ao sustentar que:

O art. 11 da Lei 9.779/99 assegura o direito à manutenção e utilização dos créditos de IPI decorrentes da aquisição de insumos aplicados no processo de industrialização de produtos, inclusive isentos e tributados à alíquota zero, os quais poderão ser aproveitados para a compensação com outros tributos federais, de acordo com as regras próprias:

a) ao contrário do que está estabelecido na decisão recorrida, a legislação em referência - Lei 9.779/99- não faz nenhuma menção ou distinção entre

créditos básicos ou incentivados e não restringe a possibilidade de aproveitamento nas saídas não tributadas;

b) a norma do art. 11, da Lei no. 9.779/99, conferiu, conforme reconhecido pela jurisprudência, um benefício fiscal que, como tal, nos termos do art. 11, do Código Tributário Nacional, deve ser interpretado literalmente;

c) Posteriormente, com a edição da IN nº 33/99, a qual, como ponderou o julgador a quo, devidamente regulamentou o texto legal - a própria Administração Tributária Federal reconheceu a amplitude do contido na Lei nº 9.779/99, passando a prever, expressamente, que o benefício fiscal também se aplica, a partir de 1º de janeiro de 1999, a créditos oriundos da aquisição de MP, PI e ME aplicados em produtos industrializados, **"inclusive imunes, isentos ou tributados à alíquota zero"**;

d) não procede a interpretação restritiva da norma contida no art. 4º, da IN nº. 33/99, e na própria Lei nº 9.779/99, levada a efeito pela DRJ, já que a referida Instrução Normativa teve por finalidade regulamentar o texto da Lei nº 9.779/99 que, como bem observa o próprio Julgador, trata de nova hipótese de aproveitamento de créditos do IPI, nada tendo a ver com os "créditos incentivados" decorrentes de operações de exportação; e

e) tanto do ponto de vista do teor do art. 11, da Lei nº 9.779/99, como do art. 4º, da IN nº 33/99, a partir de uma interpretação literal, conclui-se que o direito à manutenção e ressarcimento dos créditos oriundos da aquisição de MP, PI e ME é - sim - aplicável na hipótese de industrialização e saídas de produtos imunes, sob pena de afronta ao princípio da legalidade.

O segundo ponto posto em debate diz respeito aos "ASPECTOS PARTICULARES QUE ENVOLVEM O PRODUTO: O TRATAMENTO DADO PELA TIPI AOS JORNAIS", oportunidade em que o recorrente alega que:

a) diante da legislação em vigor, notadamente da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, o jornal "Gazeta do Povo", produzido e comercializado pela Recorrente, classifica-se na posição 4902.10.00 — Ex 01, e, como tal, se caracteriza como sujeito à alíquota zero;

b) Não se trata, contudo, de a Recorrente querer, ora tratar o seu produto como imune, ora como tributado, já que a própria TIPI definiu o produto como sujeito à alíquota zero.

c) O direito ao aproveitamento e ressarcimento dos créditos de IPI, decorrentes da aquisição de MP, PI e ME, aplicados na industrialização do jornal, encontra fundamento na própria Tabela do IPI, em consonância, com o art. 11, da Lei nº 9.779/99 e da IN nº. 33/99."

O terceiro ponto posto em tela trata do "CUMPRIMENTO DOS DEVERES ACESSÓRIOS IMPOSTOS PELA LEGISLAÇÃO", o recorrente alega que, a obrigação acessória determinada pela IN nº. 33/99 se refere ao registro na escrita fiscal dos créditos de IPI relativos a matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem empregados nos produtos industrializados (no caso, exclusivamente, jornais). Nesse ponto, enfatiza-se que tal dever foi devidamente cumprido pela Recorrente, ao escriturar o Livro de Registro de Entradas, conforme cópias que constam dos autos, tendo lançado as aquisições em questão (...) resta demonstrado o cumprimento da única obrigação acessória exigida pela regulamentação

própria e específica do artigo 11, da Lei nº 9.779 qual seja, o registro em escrita fiscal dos créditos de IPI.

Por fim, solicita a reforma do Acórdão rebatido, bem como o deferimento do Pedido de Ressarcimento de créditos de IPI, fundamentado no artigo 11, da Lei nº 9.779/99 e a consequente homologação da compensação pretendida às fls. 20.

É o relatório.

### Voto

Conselheiro Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho

Conheço do presente recurso por ser tempestivo e por tratar de matéria de competência da terceira sessão.

De acordo com relato acima, vê-se que recorrente com fundamento no art. 11 da Lei nº 9.779/99 e na IN/SRF nº 33/99 requereu o ressarcimento de IPI no montante de R\$ 78.114,02(setenta e oito mil, cento e quatorze reais e dois centavos).

Inicialmente a Delegacia da Receita Federal em Curitiba indeferiu o pleito sob o argumento de descumprimento de obrigações acessórias, em seguida após a manifestação de inconformidade a 2ª Turma da DRJ/POR manteve a glosa ao demonstrar que o saldo credor de IPI oriundo de MP, PI e ME não alcançariam os insumos utilizados em produtos não tributados, ao observar que o produto produzido é o jornal.

Ora, uma das características do IPI é a sujeição ao princípio da não cumulatividade, compreendida nos termos do inciso II § 3º do art. 153 da CF “*será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores*”, assim cada incidência do imposto determina o surgimento de uma relação de crédito, em favor do contribuinte. Ora, as normas infraconstitucionais não podem restringir ou afastar o alcance da não-cumulatividade, sendo assim a cada incidência do IPI surge uma relação crédito em favor do contribuinte.

Ao discorrer sobre o direito à compensação do IPI o professor Eduardo Domingos Bottallo, assim leciona:

*E, com efeito, parece-nos correto afirmar que, para haver direito à compensação, basta que a operação geradora de crédito tenha ocorrido no âmbito das normas que dispõem sobre a instituição e cobrança do IPI, ainda que estas não contemplem, para o caso concreto, a incidência do tributo.*

*Vale registrar que não se trata de “criar”, por mero expediente interpretativo, um direito de crédito com atributo insito à não-cumulatividade do IPI: a regra é o direito ao crédito; a exceção – que há de ser explícita sua negação.*

*O sistema de compensação, que, reafirme-se, constitui o cerne do princípio da não cumulatividade do IPI, não está limitado pela proveniência ou origem dos componentes (matérias-primas e demais insumos) que irão concorrer para fabricação do produto final. Para dar-lhe curso, é suficiente, como demonstrado, a existência de operações anteriores, já que, destas irão resultar créditos a serem apropriados.*

*Temos, pois, que a Constituição confere, ao contribuinte, o direito de abater, do montante de IPI a pagar, o quantum devido (ou que seria devido), a este título, por outros contribuintes que lhe forneceram mercadorias e demais insumos.<sup>1</sup>*

O art. 49 do Código Tributário Nacional ao dispor sobre a não cumulatividade e apresentar as diretrizes a serem seguidas pela lei estabelece que o IPI “é não-cumulativo, dispondo a lei de forma que o montante devido resulte da diferença a maior, em determinado período, entre o imposto referente aos produtos saídos do estabelecimento e o pago relativamente aos produtos nele entrados.” Sob este prisma, percebe-se que a Constituição bem como o CTN conferem ao contribuinte, o direito de deduzir, do montante de IPI a pagar, o quantum devido por outros contribuintes que lhe forneceram mercadorias e insumos.

Sob esse prisma, é oportuno observar a norma do art. 11 da lei nº 9.779/99, a qual fundamenta o pedido da recorrente:

*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.*

Nos termos da norma acima, vê-se que o contribuinte tem direito ao crédito dos insumos adquiridos para emprego na industrialização, inclusive de produto isento, de alíquota zero ou imune, podendo pedir ressarcimento do saldo credor, no término de cada trimestre civil, atendendo assim o princípio da não cumulatividade.

Acontece que, a decisão recorrida, entendeu que “os jornais, como o editado pela empresa (que veiculam notícias, mesmo que contenham propagandas), estão classificados no capítulo no capítulo 49, seção X, da TIPI sob o código 4902.10.00, cuja “alíquota” correspondente é “NT”... Assim como a norma não estabelece que os produtos NT dão direito ao aproveitamento de crédito dos insumos neles utilizados, matéria inclusive sumulada no CARF através da súmula nº 13, a DRJ, ao entender o caso dos autos corresponderia a produtos “NT”, por se tratar de pedido de ressarcimento decorrente da fabricação de jornais, indeferiu o pedido de ressarcimento. Desta forma, resta então analisar qual a classificação do jornal produzido pela recorrente de acordo com a TIPI.



<sup>1</sup> BOTTALLO, Eduardo Domingo. IPI: princípios e estrutura. São Paulo: Dialética, 2009. p. 38

A posição 49.02 da TIPI (Decreto nº 2.092/96) compreende os jornais e publicações, impressos, ilustrados e com publicidade, já a subposição 4902.10.00 define que os jornais que tenham no mínimo 04(quatro) publicações por semana são classificados como "NT", excetuando aqueles que possuem publicidade, o quais passam a ser alíquota zero. Vejamos:

49.02	Jornais e publicações periódicas, impressos, mesmo ilustrados ou que contenham publicidade.	
4902.10.00	- Que se publiquem pelo menos quatro vezes por semana	NT
	Ex 01 - Com publicidade	0

Para dirimir qualquer controvérsia sobre a periodicidade e se há veiculação de publicidade no jornal da recorrente, basta observar o item 6 do relatório da decisão que analisou a manifestação de inconformidade(fl.s.60):

*6. Na análise da documentação apresentada verificamos que o estabelecimento se enquadra como industrial, pois executa, de acordo como o artigo 40 do Decreto nº 4.544, de 26/12/02 — RPI/2002 que revogou o Decreto nº 2.637 de 25/06/98 — RPI/98, então vigente, uma operação de transformação, conforme o descrito a seguir:*

*Adquire os seguintes insumos:*

- Matéria — prima — papel para impressão de jornal
- Produtos intermediários — chapas, reveladores, filmes, tintas, etc
- Material de Embalagem — sacos plásticos, etc.

*De acordo com declaração da interessada de fls.25/26, industrializa o produto jornal, que se enquadra na TIPI aprovada pelo Decreto nº 2.092, de 10/12/1996, vigente no período, no código 4902.10.00, sujeito à alíquota zero.*

Ora, não existindo dúvidas de que os jornais comercializados pela recorrente possuem tiragem diária e publicidade, esse deve ser classificado na exceção da subposição 4902.10.00, a qual estabelece alíquota zero. Portanto, deve ser apurado o crédito da recorrente, com fundamento da súmula 16 do CARF:

*Súmula CARF nº 16: O direito ao aproveitamento dos créditos de IPI decorrentes da aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem utilizados na fabricação de produtos cuja saída seja com isenção ou alíquota zero, nos termos do art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, alcança, exclusivamente, os insumos recebidos pelo estabelecimento do contribuinte a partir de 1º de janeiro de 1999.*

Por todo exposto dou parcial provimento ao recurso voluntário para afastar o óbice à fruição do ressarcimento de crédito básico de IPI em face da saída de produtos tributário a alíquota zero, devolvendo os autos ao órgão julgador para apreciar os créditos pretendidos.

Sala de sessões 22 de outubro de 2013.

  
Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho - Relator