



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.006461/2001-42
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-010.921 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de agosto de 2023
Recorrente EDITORA GAZETA DO POVO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/06/2001

COMPENSAÇÃO. RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS. DESCONTO DOS DÉBITOS DO MESMO PERÍODO. SALDO CREDOR.

O saldo credor passível de ressarcimento em um dado trimestre, nos termos do artigo 11 da Lei n.º 9779 de 1999, deve refletir o saldo efetivamente acumulado e escriturado no trimestre, ainda que não descontados os débitos apurados em igual período, por força das saídas de produtos sujeitos a alíquota zero.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário, vencido o conselheiro Ricardo Sierra Fernandes, que negava provimento.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafeté Reis - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Sierra Fernandes, Marcio Robson Costa, Ana Paula Pedrosa Giglio, Tatiana Josefovicz Belisario, Mateus Soares de Oliveira, Helcio Lafeta Reis (Presidente).

Relatório

Para bem relatar os fatos, transcreve-se o relatório da decisão proferida pela autoridade *a quo* no acórdão 14-37.384/2012:

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 R\$ 483.702,19.

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:

Preliminarmente, argui-se a impossibilidade de cobrança relativamente ao Pedido de Compensação protocolado em 11 de outubro de 2001, que engloba os débitos de PIS e COFINS, ambos do período de apuração de setembro de 2001, e de valores de R\$ 46.312,89 e R\$ 69.606,92, respectivamente.

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;

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;

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.

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 DJPJ. 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.

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.

A lide foi julgada nesta instância que decidiu pela improcedência parcial da manifestação de inconformidade, indeferindo seu direito creditório, pois inexistente, e reconhecendo a homologiação tácita do pedido de compensação de fls. 161, em relação aos débitos nele consignados, com a seguinte ementa:

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

O direito ao aproveitamento, nas condições estabelecidas no art. 11 da Lei n.º 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.

O interessado recorreu ao CARF que anulou o acórdão **14-37.384/2012**, por entender ser impossível o indeferimento do pleito de ressarcimento baseado na classificação fiscal do produto, uma vez que esse fato não foi motivo determinante das razões de decidir do despacho decisório de fls. 317/320, na medida que o mérito estaria adstrito na definição da necessidade de cumprimento das obrigações acessórias por parte do recorrente para fins de fazer jus ao crédito básico do IPI, nos termos da Lei n.º 9.779/99.

Assim, o processo retornou a esta instância para novo julgamento.

Ao reapreciar o Recurso Voluntário apresentado pela recorrente, nessa oportunidade sobre o prisma da instrução probatória, a DRJ decidiu pela parcial procedência com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/06/2001

COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO. PRAZO.

O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo é de cinco anos, transcorridos do protocolo da DCOMP, isso se dando antes da ciência ao interessado, a compensação está tacitamente homologada.

LIVRO RAIPI. ESCRITURAÇÃO OBRIGATÓRIA.

A escrituração do Livro RAIPI, exigida pelo Regulamento do IPI, com base na Lei n.º 4.502, de 1964, é obrigação acessória instituída legalmente, porém não é uma simples obrigação formal. Ele é o único documento hábil apto a registrar a apuração do IPI e a demonstrar o saldo credor ou devedor resultante em cada trimestre-calendário. É na escrituração fiscal que se efetiva o princípio constitucional da não-cumulatividade. Para atender ao disposto no art. 11 da Lei n.º 9.779, de 1999, o aproveitamento dos créditos de IPI se dá primeiramente na escrita fiscal; somente após poderá ser concedido, de forma subsidiária, o ressarcimento.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Insatisfeito com a r. decisão o contribuinte ingressou com Recurso Voluntário de fls. 474 a 482, que passo a apreciar.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade, portanto dele tomo conhecimento. Não foram arguidas preliminares.

Conforme já relatado o presente processo trata de Pedido de Ressarcimento de Créditos de IPI, apresentado pela Recorrente, com fundamento legal no artigo 11, da Lei n.º 9.779, de 19.01.1999, relativos ao período de fevereiro de 1999 a junho de 2001, cumulado com declarações de compensação que não foi homologado.

As razões pela não homologação da compensação foram concluídas pela fiscalização no despacho decisório de fls. 339 a 343 nos termos que abaixo destaco:

(...)

3. Verifica-se, pelo sistema DCTFGER, que as compensações acima foram informadas nas DCTF's dos 3º e 4º trimestres de 2001, respectivamente (fls.153/156).

4. Tendo em vista a impossibilidade de verificação dos créditos solicitados em ressarcimento com base apenas nas cópias dos documentos anexados ao processo pela requerente, foi expedida a intimação fiscal de fls. 144/145.

5. Em atendimento aos questionamentos (fls.2151216) da intimação fiscal, foram apresentados :

- demonstrativo relacionando as notas de aquisição de insumos com incidência do IPI (fls.159/214)

- livro Registro de Apuração do IPI (cópias de fls. 50/138) que destina-se a consignar os totais dos valores contábeis e dos valores fiscais das operações de entradas e saídas extraídos dos livros próprios (art.394 do RIPI/2002), foi escriturado de forma incompleta distorcendo as demonstrações fiscais, pois estão registrados somente os valores das notas fiscais de insumos que geraram crédito, nas CFOPs 1.11 e 2.11, não estando registradas os valores das notas fiscais de aquisição de insumos que não incidiram IPI ou qualquer outra operação de entrada. Não escritura as Saida, anotando a observação "Sem Movimento" ao longo da página.

- livro Registro de Entradas (cópias de fls.217/316) que destina-se A escrituração de entradas de mercadorias a qualquer título (art.378 do RIPI/2002) também foi escriturado de forma incompleta, tendo sido registradas, durante todo o período objeto do pedido de ressarcimento, somente operações das CFOPs 1.11 e 2.11 que tiveram incidência do IPI.

- informa que não escritura o livro Registro de Saídas, e demais livros fiscais.

6 Na análise da documentação apresentada verificamos que o estabelecimento se enquadra como industrial, pois executa, de acordo como o artigo 40 do Decreto n.º 4.544, de 26/12/02 — RIP1/2002 que revogou o Decreto n.º 2.637 de 25/06/98 — RIP1/98, 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.

Industrializa produto, jornal, que se enquadra na TIPI aprovada pelo Decreto n.º2.092, de 10/12/1996, vigente no período, no código 4902.10.00, sujeito à alíquota zero.

7. Não foram preenchidas as fichas do IPI das DIPJs apresentadas no período.

Fundamentação

(...)

CONCLUSÃO

Com base na legislação acima mencionada, informações supracitadas e análise documental, conclui-se pela impossibilidade de análise do crédito, tendo em vista o descumprimento das obrigações acessórias fundamentais.

Isto posto, proponho que seja negado seguimento a análise do crédito, indeferindo o valor de R\$ 483.702,19 (quatrocentos e oitenta e três mil, setecentos e dois reais e dezenove centavos), correspondente aos valores creditados indevidamente, não homologando a compensação dos débitos no valor de R\$ 554.359,00 (quinhentos e cinquenta e quatro mil, trezentos e cinquenta e nove reais) por não haver crédito a ressarcir.

Em sua defesa o contribuinte alega os mesmos argumentos na Manifestação de Inconformidade e no Recurso Voluntário, a seguir sintetizados:

(...)

Aliás, tudo indica que a autoridade julgadora de primeira instância nem mesmo se deu conta de que dos autos constam tais livros fiscais e que foram escriturados pela Empresa, quando argumenta que “A escrituração do RAIPI é obrigação acessória instituída legalmente, porém não é uma simples obrigação formal. Ele é o único documento hábil apto a registrar a apuração do IPI e a demonstrar o saldo credor ou devedor resultante em cada trimestre calendário. É na escrituração fiscal que se efetiva o princípio constitucional da não cumulatividade, consubstanciando-se a regra do art. 49 do CTN. Em decorrência disso, e para atender ao disposto no art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, o aproveitamento dos créditos de IPI se dá primeiramente na escrita fiscal, para dedução dos débitos decorrentes das saídas de produtos industrializados. Somente após poderá ser concedido, de forma subsidiária, o ressarcimento.” (fls. 460)

Com todo respeito, nada a discordar de tal afirmação, tanto que no Livro de Apuração do IPI, escriturado pela Recorrente, calcado nos registros do Livro de Entrada do IPI, está demonstrado o saldo credor do IPI, em cada trimestre calendário, efetivando-se o princípio da não-cumulatividade.

Trata-se, pois, de requisito cumprido pela Empresa. 6. O “problema” – que levaria à absurda (data vênica) conclusão de que a Contribuinte não manteria escrita fiscal quanto aos créditos de IPI - estaria na falta de emissão de nota fiscal modelo 1 ou 1-A.

Em nenhum momento, a Empresa afirmou que a escrituração do LARIPI poderia ser suprida com o registro de entradas, saídas e apuração do ISS, como registrado pela autoridade julgadora às fls. 459. Jamais; tanto que o seu Livro de Apuração do IPI foi não só contabilizado e escriturado, como registrado na Junta Comercial, com todas as informações disponíveis e próprias da sua operação – fls. 67/158.

A atividade operacional da Consulente, desde 1943 (fls. 05/65), 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.

Por disposição constitucional, o jornal é imune a impostos (artigo 150, inciso VI, alínea “d”, da Constituição Federal). No entanto, em relação ao IPI, como já destacado no item 2 supra, a sua legislação de regência, o considera como um produto industrializado, sujeito à alíquota zero, com classificação fiscal na TIPI no código 4902.10.00, ex 01.

Frente à legislação do ICMS, do Estado do Paraná, as operações com jornais são imunes à incidência do imposto estadual (conforme artigo 4º, inciso I, da Lei Estadual nº 11.580/96), não sendo a Empresa, então, contribuinte do ICMS. E, desta forma, não está

sujeita à inscrição estadual e nem ao cumprimento das obrigações acessórias estaduais, dentre eles a emissão de nota fiscal modelo 1 ou 1-A:

Art. 4º - O imposto não incide sobre:

I - operações com livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão

Dessa forma, não tendo inscrição estadual, não há como emitir nota fiscal modelo 1 ou 1-A, razão pela qual documenta suas operações comerciais com a emissão de nota fiscal de serviços (como demonstram exemplos às fls. 375/384, bem como seus registros contábeis).

Ora, o fato de a Empresa não emitir nota fiscal modelo 1 ou 1-A, por dispensa expressa da legislação estadual, e ter escriturado seu livro de apuração do IPI na parte das saídas, como “sem movimento”, não significa que a obrigação acessória não foi cumprida. Foi, dentro das características e peculiaridades próprias da sua atividade.

Os livros estão escriturados; sem movimento na saída porque seu único e exclusivo produto final é alíquota zero para o IPI e imune para fins de ICMS. Não há o que registrar e como registrar, o que não lhe retira o direito ao crédito do IPI e ao seu ressarcimento, nos exatos termos previstos na própria IN 33/99.

A IN 33/99, no seu art. 2º, retro transcrito, exige, apenas, a escrituração fiscal dos créditos de IPI, relativos a matérias-primas, produto intermediário e material de embalagem, os quais estão todos devida e detalhadamente escriturados. Além disso, a apuração do saldo credor/devedor também está registrada e demonstrada, dentro das características operacionais da Contribuinte. Em nenhum momento, a IN exige a emissão de notas fiscais de venda dos produtos. É lógico, que o saldo credor/devedor deve ser apurado e demonstrado, a partir dos elementos contábeis e fiscais emitidos pela Empresa. No caso concreto, está, a partir das notas fiscais de serviços emitidas, as quais não são passíveis de registro do Livro de Apuração do IPI.

Logo, a não emissão de nota fiscal modelo 1 ou 1-A, por si só e exclusivamente, não pode ser elemento determinante para a negativa ao direito ao ressarcimento pretendido, por falta de fundamentação legal.

Leve-se em conta, ainda, que em nenhum momento, transcorridos mais de 19 anos do pedido inicial (!!!), se dúvidas houvesse sobre a higidez do crédito pleiteado, pretendeu-se fazer uma diligência sobre a sua apuração, desprezando-se as afirmativas da Empresa, desde o primeiro momento, quanto à impossibilidade de emissão de nota fiscal modelo 1 ou 1-A (e não simplesmente, a não escrituração do Livro de Apuração do IPI), o que demonstra a total desconsideração para com o direito da Contribuinte e evidente cerceamento ao seu amplo direito de defesa e uma afronta à verdade material, o que se requer seja, agora, corrigido por este Egrégio Conselho.

7. Ante ao todo exposto e por tudo o mais que será suprido por V. S^{as}, requer-se o deferimento do Pedido de Ressarcimento de créditos de IPI, fundamentado no artigo 11, da Lei n.º 9.779, com a conseqüente homologação das Declarações de Compensação a ele vinculadas, com a reforma do acórdão recorrido nessa parte.

Sendo as obrigações acessórias o tema central do litígio, conforme já relatado, em julgamento pelo CARF, a primeira decisão proferida pela DRJ tratava sobre a classificação do produto (vide acórdão n.º 1437.384 – e-fl. 401), sem antes adentrar nas provas apresentadas pelo contribuinte e por essa razão foi anulada para que fosse proferido novo acórdão. As razões da anulação foram assim aduzidas:

(...)

Regressando aos autos, conforme dito alhures, a primeira instância administrativa aduziu a razão de decidir matéria que não fez parte da lide inicial, formada pelas razões do despacho decisório em indeferir o pleito de ressarcimento e pelas razões recursais apresentadas na manifestação de inconformidade.

Assim sendo, entendo que o mérito está adstrito na definição da necessidade de cumprimento das obrigações acessórias por parte do recorrente para fins de fazer jus ao crédito básico do IPI, nos termos da Lei n.º 9.779/99.

Após análise profunda do acórdão vergastado, verifico que não houve apreciação das provas acostadas aos autos. O Colegiado *a quo* não se pronunciou acerca dos documentos apresentados pelo recorrente, fato que caracteriza omissão de matéria fática.

Esse é um caso típico de omissão, sanável por intermédio de embargos de declaração. É fato que não existe previsão para embargos contra decisão proferida em primeira instância administrativa. A previsão de embargos de declaração no âmbito do processo administrativo nasce no Regimento Interno do CARF.

Diante destas circunstâncias, surge uma pergunta, como fica então o sujeito passivo que teve seu direito cerceado por uma decisão incompleta, decisão esta que se omitiu sobre ponto fundamental que poderia dar outro rumo a lide?

Resposta simples, a omissão é um vício de atividade, de um *error in procedendo*, na medida em que o julgador desatende comando legal regulador de sua atuação à frente do processo. Esse defeito do pronunciamento do julgador traz em si um ultraje à sadia regra de correlação entre a demanda e sentença, que vincula os fundamentos da decisão e seu dispositivo à causa de pedir e aos pedidos formulados pela parte, respectivamente.

A jurisprudência do CARF é uníssona no sentido de anular a decisão *citra petita* para afastar o cerceamento do direito de defesa.

Pelo exposto, voto por anular o acórdão recorrido para que a primeira instância produza uma nova decisão, analisando todos os fundamentos jurídicos relevantes apresentados na manifestação de inconformidade. (**Acórdão n.º 3402.002.406**)

Em sendo assim, a DRJ em derradeira oportunidade fundamentou a decisão:

(...)

Verifico, portanto, que os pedidos de compensação foram protocolados nas seguintes datas 11/10/2001 (fl. 141), 14/11/2001 (fl. 142) e 12/12/2001 (fl. 143), sendo que o contribuinte foi cientificado do Despacho Decisório em 18/10/2006, conseqüentemente apenas as compensações que constam na fl. 141 foram atingidas pela homologação pelo decurso de prazo, quais sejam:

COMPENSAÇÕES HOMOLOGADAS TACITAMENTE

TRIB/CONTR/	PERIODO DE APURAÇÃO /	VENCIMENTO /	VALOR DO IMPOSTO/CONTRIBUIÇÃO
8109	30.09.01	15.10.01	46.312,89
2172	30.09.01	15.10.03	69.606,92

Entretanto, alerta que a homologação tácita não é perdão incondicional do débito, mas, sim, o encontro de contas, no caso do IPI, entre o saldo credor ressarcível e os débitos compensáveis, sem análise de mérito do crédito.

Ou seja, caso o interessado entregue mais de um pedido de compensação, ou transmitido mais de uma DCOMP, para o compensar com o mesmo montante de crédito, as compensações tacitamente homologadas abateriam, no todo ou em parte, o direito creditório da mesma forma que este seria reduzido no caso do Despacho Decisório que efetua as compensações até o limite do crédito homologado.

Portanto, o direito creditório pleiteado no valor de R\$483.702,19 foi reduzido para R\$322.519,38 e é sobre este montante que passo a discutir o mérito.

Como bem discorreu o acórdão do CARF, a lide não trata da classificação fiscal do produto, uma vez que esse fato não foi motivo determinante das razões de decidir do despacho decisório de fls. 317/320, na medida que o mérito estaria adstrito na definição da necessidade de cumprimento das obrigações acessórias por parte do recorrente para fins de fazer jus ao crédito básico do IPI, nos termos da Lei nº 9.779/99.

Pois bem, a tese do interessado é 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.

Além disso, pelo disposto no art. 2º da IN 33/99, bastaria o registro de entradas, saídas e apuração do ISS, que supririam a escrituração do LARIPI, particularmente quanto a ausência de registro das saídas.

Discordo, o fato da empresa não ser contribuinte do ICMS não a dispensa das obrigações acessórias do IPI impostas pela legislação, como é o caso das gráficas que pela Lista de Serviços não são contribuintes do ICMS, porém, caso industrializem produtos tributados pelo IPI, ainda que à alíquota zero, submetem-se às mesmas obrigações que qualquer outro estabelecimento considerado como indústria pela lei.

A Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, regra-matriz do IPI, ao abordar o assunto, remeteu ao Regulamento do Imposto a definição dos modelos e a indicação dos contribuintes obrigados a escriturar e manter o Livro RAUPI:

Art. 56. Os contribuintes e outros sujeitos passivos que o regulamento indicar dentre os previstos nesta lei, são obrigados a possuir, de acordo com a atividade que exercerem e os produtos que industrializarem, importarem, movimentarem, venderem, adquirirem ou receberem, livros fiscais para o registro da produção, estoque, movimentação, entrada e saída de produtos tributados ou isentos, bem como para controle de imposto a pagar ou a creditar e para registro dos respectivos documentos. (grifou-se)

§ 1º O regulamento estabelecerá os modelos dos livros e indicará os que competem a cada contribuinte ou pessoa obrigada. (grifou-se)

Atendendo ao comando legal, o RIPI/1998 (Regulamento do IPI/1998), aprovado pelo Decreto nº 2.637, de 25 de junho de 1998, determinou:

Art. 171. Os créditos serão escriturados pelo beneficiário, em seus livros fiscais, à vista do documento que lhes confira legitimidade:

(...)

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).

§ 1º Quando, do confronto dos débitos e créditos, num período de apuração do imposto, resultar saldo credor, será este transferido para o período seguinte (Lei n.º 5.172, de 1966, art. 49, parágrafo único).

§ 2º O direito à utilização do crédito está subordinado ao cumprimento das condições estabelecidas para cada caso e das exigências previstas para a sua escrituração, neste Regulamento. (grifou-se)

(...)

Art. 289. O documentário fiscal obedecerá aos modelos anexos a este Regulamento, bem assim àqueles aprovados ou que vierem a ser aprovados pelo Secretário da Receita Federal, em atos administrativos ou em convênio com as Unidades Federativas (Lei n.º 4.502, de 1964, arts. 48 e 56, § 1º, e Decreto-lei n.º 400, de 1968, art. 17).

(...)

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.

Tais disposições foram mantidas no RIPI/2002 (Decreto n.º 4.544, de 26 de dezembro de 2002), artigos 190, 196, 311 e 369, e no RIPI/2010 (Decreto n.º 7.212, de 15 de junho de 2010), artigos 251, 257, 382 e 444.

Mesmo que a Lei n.º 4.502, de 1964, não fizesse referência ao RIPI, este ainda seria instrumento hábil à instituição de obrigações acessórias, ao teor do § 2º do art. 113 do CTN, que, quando usa o termo “legislação”, faz alusão às normas infralegais:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

(...)

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos. (grifou-se)

A escrituração do RAIPI é obrigação acessória instituída legalmente, porém não é uma simples obrigação formal. Ele é o único documento hábil apto a registrar a apuração do IPI e a demonstrar o saldo credor ou devedor resultante em cada trimestre calendário.

É na escrituração fiscal que se efetiva o princípio constitucional da não cumulatividade, consubstanciando-se a regra do art. 49 do CTN.

Em decorrência disso, e para atender ao disposto no art. 11 da Lei n.º 9.779, de 1999, o aproveitamento dos créditos de IPI se dá primeiramente na escrita fiscal, para dedução dos débitos decorrentes das saídas de produtos industrializados. Somente após poderá ser concedido, de forma subsidiária, o ressarcimento.

Quanto aos argumentos relativos à imunidade, não existe a situação híbrida que a manifestante defende, no caso do IPI não há meio termo, ou ela é imune a este imposto, portanto, fora do campo de incidência, sem as obrigações principal e acessórias, logo, sem direito a ressarcimento, ou é contribuinte tributada à alíquota zero e sujeita as obrigações acessórias do imposto, como qualquer outro contribuinte, sem direito a nenhum tratamento especial, até por força do princípio da isonomia.

Assim, voto pela procedência parcial da manifestação de inconformidade, reconhecendo a homogação tácita do pedido de compensação de fl. 141 e indeferindo seu direito creditório restante.

Dentro dessas premissas a controvérsia reside na satisfação das obrigações acessórias que o recorrente alega cumprir para fins de ressarcimento de créditos de IPI na condição de imune por determinação constitucional.

Entendo que assiste razão ao Recorrente quando alega que:

A teor dos referidos dispositivos, tem-se que a **obrigação acessória** determina pela IN n.º. 33/99 se refere, **exclusivamente**, 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.

Portanto, resta demonstrado o cumprimento da única obrigação acessória exigida pela regulamentação própria e específica do artigo 11, da Lei n.º 9.779, qual seja, o registro em escrita fiscal dos créditos de IPI.

No entanto, o despacho decisório vai além do exigido pela regulamentação própria e impõe o dever do Contribuinte manter escrituração completa do IPI, emissão de nota fiscal modelo 1 ou 1-A, e preenchimento das fichas do IPI, constantes das DIPFs, sob pena de indeferimento do seu Pedido de Ressarcimento.

Em primeiro lugar, ressalte-se, vez mais, que não são esses requisitos exigidos para o aproveitamento do crédito do artigo 11, da Lei n.º 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 para os contribuintes em geral.

Assim, é necessário levar em conta os seguintes aspectos, particulares e específicos da atividade operacional da Contribuinte — edição e publicação de jornal de circulação diária:

a) Quanto à escrituração completa do IPI: a Empresa escritura todos os livros que tem condições. O Livro Registro de Entradas, como já visto, é normalmente e totalmente escriturado. Da mesma forma, quanto ao Livro de Apuração do IPI. A dificuldade operacional que enfrenta diz respeito à escrituração completa do Livro de Saídas do IPI, uma vez que, como já dito no primeiro item dessa defesa, a Empresa não é contribuinte do ICMS, o que não lhe autoriza a emitir notas fiscais passíveis de registro. As notas fiscais que emite — de serviços (exemplificativamente, docs. 13, 14 e 17) — não são hábeis ao registro no Livro de IPI. Mas o fato é que essa circunstância em nada influi na apuração do tributo devido, e nem causa nenhum prejuízo ao Fisco, uma vez que todas as suas operações que estão no campo de incidência do IPI estão sujeitas à alíquota zero. Por isso é que, no Livro de Apuração do IPI, no campo das Saídas, consta "sem movimento", pela impossibilidade de registro das notas de serviços, no livro do IPI, as quais, todavia, estão escrituradas no Livro de Apuração do ISS e no seu Razão (docs. 18/22).

b) Quanto a emissão de nota fiscal modelo 1 ou 1-A: valem aqui as mesmas considerações acima feitas. A emissão dessas notas fiscais somente poderia ser feita pela Contribuinte se ela fosse contribuinte do ICMS e tivesse inscrição estadual.

c) Quanto ao preenchimento das fichas do IPI: A Empresa é um estabelecimento industrial, do ramo da indústria gráfica e como tal se identifica, conforme demonstram os documentos em anexo, exemplificativamente (docs. 23/33). Entretanto, por mero

equivoco de preenchimento, não se deu conta de que estava obrigada ao preenchimento das fichas de IPI, na Declaração de Informações da Pessoa Jurídica. Todavia, não pode esse fato, de cunho meramente formal, acessório e procedimental, impedir o exercício do seu direito a crédito, legalmente autorizado e sem essa exigência de cunho formal. Cabe lembrar que em direito tributário e, em especial, no processo administrativo-fiscal, prevalece o princípio da verdade material, o qual deve ser prestigiado.

Logo, resta evidenciado que todas as obrigações a cargo da Contribuinte, dentro dos limites específicos da sua atividade operacional e das características que lhe são próprias, foram cumpridas, inclusive, além do exigido pela Lei n.º 9.779/99 e IN n.º 33. A sua única falha, de cunho absolutamente formal — não preenchimento das fichas do IPI, na DIPJ — não é motivo suficiente, por si só, a desautorizar seu direito aos créditos em questão.

Isso porque, importante lembrar que a decisão na qual o CARF anulou o acórdão da DRJ (n.º 1437.384), foi determinado que: “*analizando todos os fundamentos jurídicos relevantes apresentados na manifestação de inconformidade*”, fosse produzida nova decisão. Ocorre que a nova decisão proferida manteve a ausência de apreciação das provas apresentadas no sentido de não adentrar no crédito ao qual o requerente alegou ter direito.

Desta feita, o julgado *a quo* deixou de analisar a escrituração das notas fiscais de entrada que estão registradas nos livros fiscais, inclusive e mais importante, os produtos com entrada tributada, sendo deles que decorrem o crédito requerido no pedido de ressarcimento.

Conforme se pode notar na reprodução do acórdão da DRJ (n.º 14-59.355), o julgador se limitou em dizer que a recorrente deve cumprir a obrigação acessória de escrituração fiscal, sendo esse argumento contraditório com as provas dos autos. Isso porque, a escrituração fiscal foi exercida, inclusive com a juntada do livro Registro de Entradas, acompanhado do livro Registro de Apuração do IPI (registrado na junta comercial), conforme solicitado pela fiscalização, com as informações inerentes ao contexto operacional no qual se encontrava o Contribuinte.

Quanto a alegação de ausência de registro das saídas, escrituradas como “sem movimento” no livro Registro de Apuração do IPI, na máxima de que o aproveitamento dos créditos de IPI se dá primeiramente na escrita fiscal, para dedução dos débitos decorrentes das saídas de produtos industrializados, assim não satisfazendo o cumprimento integral da obrigação acessória, justificado pela recorrente pela ausência da nota fiscal de saída, no qual foi dispensada, não macula e não fragiliza o princípio da não cumulatividade em relação aos créditos de IPI na entrada onerados, visto que ainda que as notas fiscais – fatura “série f” fossem escrituradas, o único produto comercializado pela recorrente é o jornal classificado com alíquota zero, fato que não carece de maiores digressões, pelo próprio teor do acórdão que anulou a decisão *a quo*.

Por essas razões entendo que suprida a satisfação das obrigações acessórias que foram cumpridas pelo contribuinte, é devido o direito creditório nos limites do que restou comprovado nos registros do livro de entrada, nos termos do artigo 11 da Lei n.º 9779 de 1999, vejamos:

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.

Conclusão

Diante do exposto voto por dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa