



MINISTÉRIO DA FAZENDA
 Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10980.006461/2001-42
ACÓRDÃO	9303-016.085 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	9 de outubro de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	EDITORIA GAZETA DO POVO S.A.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA DIVERGÊNCIA. DIFERENÇAS FÁTICAS. NÃO CONHECIMENTO.

Para conhecimento do recurso especial, é necessário que o recorrente comprove divergência jurisprudencial, mediante a apresentação de Acórdão paradigmático em que, discutindo-se a mesma matéria posta na decisão recorrida, o Colegiado tenha aplicado a legislação tributária de forma diversa. Hipótese em que as situações enfrentadas no paradigma e no recorrido apresentam diferenças fáticas substanciais.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinícius Guimarães, Tatiana Josefovicz Belisário, Dionísio Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, e Régis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela **Fazenda Nacional** contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3201-010.921**, de 23/08/2023 (fls. 485 a 496)¹, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento/CARF, que **deu provimento** ao Recurso Voluntário interposto pelo Contribuinte, por maioria de votos.

Breve síntese do processo

O processo versa sobre **Pedido de Ressarcimento de créditos de IPI**, apresentado pelo Sujeito Passivo (fls. 03 e 161 a 163), com fundamento legal no **art. 11, da Lei nº 9.779/1999** e IN/SRF nº 33, de 1999, relativamente ao período de fevereiro de 1999 a junho de 2001, cumulado com Declarações de Compensação que não foram homologadas.

Ao analisar o Pedido, a DRF/em Curitiba (PR) indeferiu o ressarcimento (**Despacho Decisório** nº 98, de 10/10/2006 - fls. 339 a 342), alegando, em resumo, que para ter o direito ao ressarcimento do IPI é preciso que o Contribuinte cumpra com as Obrigações acessórias estabelecidas pela RFB, 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. Portanto, o fundamento para o indeferimento do pleito foi o descumprimento das obrigações acessórias fundamentais.

Cientificado do Despacho Decisório, o Contribuinte apresentou **Manifestação de Inconformidade** (fls. 353 a 361), argumentando, em síntese, que: (a) cumpriu todas as obrigações acessórias possíveis frente às características especiais de sua atividade operacional, voltada para a editoração, impressão e comercialização de um jornal, de circulação diária, em Curitiba (Jornal **Gazeta do Povo**), com publicidade; (b) por disposição constitucional, o jornal tem imunidade (art. 150, VI, d), mas, no entanto, em relação ao IPI, a legislação o trata como produto industrializado, considerando a atividade 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 0% (zero por cento); situação fática reconhecida pelo Fisco no Despacho Decisório; e (c) a rigor, o produto final da atividade do contribuinte, é o Jornal, e, embora a legislação do IPI o considere como produto tributado, sujeito a alíquota zero, ou, ainda que se considere o produto imune, o

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

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 SRF nº 33, de 1999.

A DRJ em Ribeirão Preto/SP apreciou a Manifestação de Inconformidade e, em decisão consubstanciada no **Acórdão nº 14-37.384**, de 25/04/2012 (fls. 398 a 406), entendeu que “(...) *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*”.

Cientificado da decisão de 1ª instância, o Contribuinte apresentou o **Recurso Voluntário** de fls. 411 a 425, argumentando, em, síntese, que: *a*) o jornal é um produto industrializado, sendo a empresa, consequentemente, um estabelecimento industrial; *b*) pela sistemática da legislação do IPI, os jornais, com publicidade, e periodicidade superior a 4 vezes por semana, na TIPI são classificados na posição 4902.10.00 – Ex 01, tendo a previsão de alíquota zero; *c*) mesmo que se considere a imunidade, pela letra do art. 4º, da IN SRF nº 33/99, também está amparado pelo art. 11 da Lei nº 9.779/99, uma vez que imunidade não se equipara a produto “NT”; *d*) a DRF/Curitiba, no Despacho Decisório de fls. 339 a 342, negou o direito ao crédito de IPI pleiteado sob o único e exclusivo pressuposto de que não teria cumprido com as obrigações acessórias essenciais, reconhecendo o caráter industrial de sua atividade e a classificação fiscal do jornal, sujeito à alíquota zero. Já a DRJ/Ribeirão Preto, inovou e ampliou o âmbito de discussão até então delimitado administrativamente, considerando o produto como não tributado (NT), e, nessa nova ótica provocada pela DRJ, os insumos adquiridos para a produção do jornal não gerariam direito ao creditamento e, consequentemente, ao ressarcimento do imposto.

O recurso, então, veio ao CARF e foi submetido à apreciação da Turma julgadora, que exarou o **Acórdão nº 3402-002.406**, de 22/07/2014, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento/CARF (fls. 432 a 436), que **decidiu para anular a decisão da DRJ**, 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. 339 a 342, 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.

Os autos, então, retornaram para a **DRJ em Ribeirão Preto/SP**, que reapreciou a Manifestação de Inconformidade e, em decisão consubstanciada no **Acórdão nº 14-59.355**, de 07/08/2015 (fls. 455 a 460), entendeu por julgar **parcialmente procedente** Manifestação de Inconformidade, reconhecendo a homologação tácita do Pedido de Compensação e indeferindo o direito creditório restante, sob os seguintes fundamentos: *i*) 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, pelo que a compensação está tacitamente homologada; e *ii*) a escrituração do Livro RAIPI, exigida pelo Regulamento do IPI, 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 nº 9.779, de 1999, o aproveitamento dos créditos de IPI se dá primeiramente na escrita fiscal; e somente após poderá ser concedido, de forma subsidiária, o ressarcimento.

Cientificado da nova decisão de 1ª instância, o Contribuinte apresentou em 28/09/2020, **Recurso Voluntário** de fls. 474 a 482, reforçando os argumentos já presentes no recurso de fls. 411 a 425, e reiterando, em, síntese, que: *a)* o fato de a Contribuinte 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; *b)* 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 SRF nº 33, de 2009, que no seu art. 2º, 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.

O recurso, então, veio novamente ao CARF e foi submetido à apreciação da Turma julgadora, tendo sido exarada a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3201-010.921**, de 23/08/2023, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento/CARF, que decidiu 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 nº 9779 de 1999.

Da matéria submetida à CSRF

Cientificada do **Acórdão nº 3201-010.921**, de 23/08/2023, a **Fazenda Nacional** interpôs **Recurso Especial** (fls. 498 a 508), apontando **Divergência jurisprudencial** em relação à seguinte matéria: “Se, para o **reconhecimento de direito ao saldo credor do IPI**, balizado nos termos do artigo 11 da Lei nº 9.779, de 1999, vincula-se (ou não) ao preenchimento das condições e requisitos determinados pela legislação tributária que rege a matéria, tal como a **escrituração no livro fiscal de Registro de Apuração do IPI (RAIPI) - obrigações acessórias** determinada pelo art. 2º da IN nº 33, de 1999”.

Para comprovar a referida divergência indicou como paradigma o Acórdão nº 9303-008.537, alegando que no Acórdão recorrido a Turma julgadora entendeu que, quanto à 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 - nos termos do artigo 11 da Lei nº 9.779 de 1999 - 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, mas, de outro lado, no Acórdão paradigma, a Turma julgadora entendeu que o ressarcimento autorizado pela Lei nº 9.363/1996 (crédito presumido do IPI) vincula-se ao preenchimento das condições e requisitos determinados pela legislação tributária que rege a matéria, tais como a escrituração no livro Registro de Apuração do IPI.

Foram observadas as particularidades do caso tratado nos autos e as diferentes hipóteses de ressarcimento não inviabilizaram o seguimento do apelo, uma vez que o Acórdão paradigma não estabeleceu qualquer exceção à obrigatoriedade de escrituração do livro fiscal mencionado. Com efeito, enquanto o Acórdão recorrido, malgrado a não escrituração do RAIPI, reconheceu o direito ao ressarcimento, o Acórdão paradigma, para o mesmo efeito, a exigiu. Com base nesses pressupostos, o exame monocrático de admissibilidade entendeu que o recurso deveria ter seguimento, com base no Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial de 26/01/2024 (às fls. 518 a 522), da **2ª Câmara** da 3ª Seção de Julgamento do CARF.

Cientificado do Acórdão nº 3201-010.921, de 23/08/2023, bem como, do Despacho que deu seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, o Contribuinte apresentou suas **contrarrazões** de fls. 530 a 544, requerendo o **não seguimento** do Recurso Especial, “(...) *posto que o Acórdão paradigma apresentado trata de questões fáticas diferentes das aqui provadas – o que, por óbvio, acarretou conclusões divergentes*”, ou, no mérito, o seu **não provimento**, para manter o Acórdão recorrido nos seus exatos termos conclusivos.

Em 24/07/2024, o processo foi distribuído a este Conselheiro, mediante sorteio, para relatoria e submissão ao Colegiado da análise do Recurso Especial pela Fazenda Nacional.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Relator.

Do Conhecimento

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, conforme consta do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial exarado pelo Presidente da **2ª Câmara / 3ª Seção** do CARF de 26/01/2024, às fls. 518 a 522, que deu seguimento ao Recurso Especial interposto. Contudo, em face dos argumentos expostos pelo Contribuinte em sede de **contrarrazões**, requerendo que seja negado o seguimento, entendo ser necessária análise dos demais requisitos de admissibilidade referentes à matéria para a qual dado seguimento.

Em suas contrarrazões, o Contribuinte requer que o Recurso Especial interposto não seja conhecido, alegando que (fl. 538), “(...) *Em síntese, é de se reconhecer que não estão*

presentes os pressupostos que autorizam o seguimento do Recurso Fazendário, posto que o acórdão paradigmático apresentado trata de questões fáticas diferentes das aqui provadas – o que, por óbvio, acarretou conclusões divergentes". (grifo nosso)

O Contribuinte solicitou o ressarcimento de saldo credor do IPI com fundamento no artigo 11 da Lei nº 9.779, de 1999, e na Instrução Normativa/SRF nº 33, de 1999. O cerne da questão aqui tratada estaria na definição da necessidade (ou não) 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, mais especificamente quanto à escrituração do RAIPI.

No Acórdão recorrido a Turma julgadora entendeu que foi suprida a satisfação das obrigações acessórias, cumpridas pelo Contribuinte, sendo devido o direito creditório nos limites do que restou comprovado nos registros do Livro de Entrada (LRE), nos termos do artigo 11 da Lei nº 9.779 de 1999. Confira-se trechos do Voto condutor (fl. 495):

“(...) 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 (nº 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 nº 9779 de 1999.” (...). (grifo nosso)

Veja-se que na decisão recorrida, o Colegiado reconheceu que, **cotejando as provas, houve escrituração do Registro de Apuração do IPI** (registrado na Junta Comercial) pelo Contribuinte (cópias anexadas às fls. 67 a 158), além do Livro Registro de Entradas (fls. 239 a 338),

sendo que a controvérsia quanto à ausência de registro das saídas, escrituradas como “sem movimento” no RAIPI, foi superada pelos julgadores ao se sopesar a natureza das operações promovidas pelo Contribuinte (valoração de provas), uma vez que “*o único produto comercializado pela recorrente é o jornal classificado com alíquota zero*”.

De outro lado, o **Acórdão paradigma/CSRF** nº 9303-008.537, que discute o ressarcimento de crédito presumido do IPI, fundamento legal na Lei nº 9.363, de 1996 (Comercial Exportadora de madeiras), teve a seguinte ementa:

RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO. INCENTIVO FISCAL.
REGULARIDADE FISCAL. A concessão ou reconhecimento de qualquer incentivo ou benefício fiscal fica condicionada à comprovação da quitação de tributos e contribuições federais e de requisitos formais relativos à escrituração do RAIPI.

CRÉDITO PRESUMIDO IPI. SALDO CREDOR. RESSARCIMENTO. O ressarcimento autorizado pela Lei nº 9.363/1996 vincula-se ao preenchimento das condições e requisitos determinados pela legislação tributária que rege a matéria, tais como a escrituração no livro Registro de Apuração do IPI. (grifo nosso)

Confira-se trechos dos fundamentos extraídos do Voto condutor (fl. 495):

“(...) **Quanto à apresentação do RAIPI**, com o correspondente registro do estorno do crédito objeto do ressarcimento, a recorrente acostou aos autos cópia somente no recurso voluntário. Contudo, essa cópia do Livro não supre a correta exigência feita pelas autoridades administrativas e julgadora de primeira instância por conter irregularidades, tais como ter sido escriturado seis anos depois, de não estar expressa em seu Termo de Abertura a autorização da Secretaria da Fazenda, conforme determina o art. 317 do RIPI/2002, e por violar o art. 371 do mesmo regulamento, quanto ao prazo de cinco dias para a escrituração do documento gerador dos créditos. (grifo nosso)

Ressalta-se que, no Voto condutor do paradigma a Turma julgadora entendeu que, a partir das provas exaradas aos autos, o Sujeito Passivo não atendeu as obrigações acessórias previstas na legislação (RIPI 2002).

Como se vê, as situações fáticas e jurídicas são distintas e, as conclusões das Turma julgadoras, após a análise dos fatos e provas constantes dos autos, também foi diversa. No caso aqui discutido, o Colegiado, sopesando as provas, entendeu que o Contribuinte cumpriu com as obrigações acessórias relativas à escrituração do LRAIPI, enquanto no Acórdão paradigma o entendimento do Colegiado, após analisar as provas lá presentes, foi contrário.

Por fim, há também há que se considerar as seguintes situações: **1)** os Contribuintes (nos julgados confrontados) exercem atividades diferentes (editoração de jornal impresso x comercial exportadora de madeiras); **2)** o crédito de IPI cujo ressarcimento se buscou possui natureza diferente - saldo de créditos de IPI oriundo de matérias-primas (MP), produto intermediário (PI) e material de embalagem (ME) aplicado na industrialização de produto sujeito à alíquota zero x crédito presumido do IPI; e **3)** as bases legais analisadas também são distintas (Lei nº 9.779, de 1999 x Lei nº 9.363, de 1996). Assim, resta demonstrado também que **não há identidade** entre as matérias discutidas nos acórdãos recorrido e no paradigma, tratando-se de hipóteses diferentes de crédito de IPI a ser ressarcido, cum fundamentos legais diversos.

Portanto, quanto à divergência jurisprudencial apontada, temos que a identidade fática/jurídica não resta patente entre os trechos transcritos do Acórdão recorrido e do paradigma, uma vez que, mesmo considerando que ambos julgados tratam da mesma questão central - **obrigatoriedade ou não da escrituração no livro Registro de Apuração do IPI** para autorizar o ressarcimento, restou evidente que no recorrido, após a valoração das provas constantes dos autos (e demais particularidades envolvidas), a Turma julgadora concluiu que houve o cumprimento da obrigação acessória, enquanto no paradigma não houve apresentação suficiente de provas.

Como é cediço, não há como se conhecer do Recurso Especial que implica o revolvimento das provas do processo (análise de circunstâncias distintas). Tal tarefa escapa aos limites cognitivos do Recurso Especial, não configurando controvérsia de interpretação da legislação tributária, mas mera valoração de fatos e provas. E, portanto, a reanálise que a Fazenda Nacional demanda não é comportada por Recurso Especial de divergência.

E síntese, verifica-se que **não estão presentes os pressupostos que autorizam o seguimento do Recurso Especial**, posto que o Acórdão paradigma apresentado trata de questões fáticas diferentes das aqui provadas – o que, por consequência, acarretou conclusão distinta.

Assim, cabe o **não conhecimento** do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, pois o paradigma indicado não guarda relação de similitude fática com o aresto recorrido.

Conclusão

Pelo exposto, voto por **não conhecer** do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan