



<b>PROCESSO</b>	<b>10980.902907/2010-52</b>
<b>RESOLUÇÃO</b>	3301-002.034 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	14 de outubro de 2025
<b>RECURSO</b>	EMBARGOS
<b>EMBARGANTE</b>	SPAIPA S.A. INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Outros**

## RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração para sanar a omissão verificada quanto à análise do artigo 195, § 2º, do RIPI/2002 e, nos termos do artigo 100 do RICARF, determinar o sobrestamento do julgamento do presente processo até o trânsito em julgado da decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça no Tema Repetitivo nº 1.247, cuja tese reconhece, com caráter vinculante, a ilegalidade da interpretação até então adotada pela Administração quanto à restrição do creditamento de IPI nas operações com produtos imunes, isentos ou sujeitos à alíquota zero. Processo julgado no dia 14/10/2025, período da manhã.

*Assinado Digitalmente*

**Rachel Freixo Chaves** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Paulo Guilherme Deroulede** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcio Jose Pinto Ribeiro, Bruno Minoru Takii, Vinicius Guimaraes (substituto[a] integral), Rachel Freixo Chaves, Keli Campos de Lima, Paulo Guilherme Deroulede (Presidente).

**RELATÓRIO**

1. Embargos de declaração opostos pelo sujeito passivo em face do acórdão nº 3301-008.929, em que transcrevem-se, integralmente, a ementa e o dispositivo da decisão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

PER/DCOMP. RESSARCIMENTO. INSUMOS PARA PRODUTOS NT. IMPOSSIBILIDADE. 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.

2. Após análise, o despacho de admissibilidade dos embargos, fundamentado no art. 116 do Regimento Interno do CARF (RICARF), concluiu por admitir parcialmente os embargados de declaração, para que o acórdão seja integrado quanto à aplicação do disposto no artigo 195, § 2º, do Decreto nº 4.544/2002 à essa situação específica.

3. Sobre o vício admitido (contradição do conceito de insumo para fins de IPI) assim se posiciono o relator no despacho de admissibilidade:

Já no que diz respeito à omissão quanto ao disposto no artigo 195, § 2º, do Decreto nº 4.544/2002, entendo que assiste razão à Embargante. O voto condutor da decisão recorrida até faz menção ao argumento da contribuinte, senão vejamos. De outro lado, a Recorrente se apoia no direito material sustentando a legitimidade dos créditos (item 3 do recurso), apontando industrialização de produtos imunes ao IPI (art. 195, § 2º, do RIPI/02). Mas em nenhum momento esclarece por que o enunciado legal não seria aplicável no caso concreto. Embora seja possível afastar na íntegra os argumentos veiculados no recurso sob fundamento de incompatibilidade com enunciado de Súmula, parece-me que, no caso, o voto cita expressamente o apontamento feito pela defesa, sem, contudo, fundamentar a decisão a respeito. Entendo que o acórdão deve ser integrado para que conste no voto decisão a respeito da aplicação, no específico, da disposição legal contida no artigo 195, § 2º, do Decreto nº 4.544/2002.

4. É o relatório.

**VOTO**

Conselheira Rachel Freixo Chaves, Relatora.

**I. DO CONHECIMENTO**

5. Os Embargos de Declaração são tempestivos e devem ser conhecidos nos exatos termos do Despacho de Admissibilidade.

**II. DO MÉRITO**

6. Trata-se de embargos de declaração opostos pela embargante SPAIPA S/A INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS contra o Acórdão nº 3301-013.579, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), em sessão realizada em 25 de outubro de 2023.

7. A embargante sustenta que a decisão embargada incorreu em omissão ao não analisar sua argumentação sobre o direito ao crédito de IPI, com fundamento no artigo 195, § 2º, do Decreto nº 4.544/2002 (RIPI/02), vigente à época dos fatos. Argumenta que a interpretação restritiva conferida pelo Ato Declaratório Interpretativo (ADI) nº 5/2006 não poderia se sobrepor à norma hierarquicamente superior. Além disso, aduz que a decisão embargada limitou-se a aplicar a Súmula CARF nº 20 sem examinar a inaplicabilidade dessa súmula ao caso concreto, dado que os precedentes que a fundamentaram tratam de fatos ocorridos antes da vigência do RIPI/02.

8. De fato, à época da prolação do acórdão embargado, a Turma julgadora agiu em consonância com a jurisprudência interna do CARF, aplicando corretamente a Súmula nº 20, observando, inclusive, o dever funcional de observância às súmulas da jurisprudência administrativa consolidada, sob pena de eventual responsabilização do julgador.

9. Ocorre que, por ocasião da análise destes aclaratórios, sobreveio fato jurídico-normativo relevante, que esta Relatoria não pode ignorar. Trata-se do julgamento do Tema Repetitivo nº 1.247 pelo Superior Tribunal de Justiça, concluído em 9 de abril de 2025, nos autos dos Recursos Especiais nº 1.976.618/RJ e nº 1.995.220/RJ<sup>1</sup>, ambos submetidos ao rito dos recursos repetitivos, ocasião em que foi firmada a seguinte tese vinculante:

---

<sup>1</sup> Fonte:

<[https://processo.stj.jus.br/repetitivos/temas\\_repetitivos/pesquisa.jsp?novaConsulta=true&tipo\\_pesquisa=T&cod\\_tema\\_inicial=1247&cod\\_tema\\_final=1247](https://processo.stj.jus.br/repetitivos/temas_repetitivos/pesquisa.jsp?novaConsulta=true&tipo_pesquisa=T&cod_tema_inicial=1247&cod_tema_final=1247)>

O creditamento de IPI, estabelecido no art. 11 da Lei n. 9.779/1999, decorrente da aquisição tributada de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem utilizados na industrialização, abrange a saída de produtos isentos, sujeitos à alíquota zero e imunes.

**10.** O acórdão foi publicado no DJe de 23 de abril de 2025, e reconhece, em caráter vinculante, que a interpretação restritiva anteriormente conferida pela Administração Tributária, no sentido de que a manutenção do crédito de IPI não se aplicaria a operações com saídas imunes ou com produtos classificados como “NT” na TIPI, não encontra respaldo legal, contrariando o disposto no art. 11 da Lei nº 9.779/1999.

**11.** A Corte pontuou que o aproveitamento do crédito de IPI em hipóteses de saída desonerada decorre de autorização legal específica, não se confundindo com a sistemática constitucional da não cumulatividade, e que a legislação ordinária, ao utilizar a expressão “inclusive”, busca abarcar as diversas formas de desoneração tributária, entre elas a imunidade.

**12.** Na oportunidade, o STJ reformou decisão das instâncias ordinárias que, com base em entendimento restritivo, afastavam o direito ao crédito nos casos de industrialização de produtos imunes, reconhecendo que, verificados os seguintes requisitos, aquisição de insumos tributados e sua efetiva submissão a processo de industrialização, o crédito de IPI é legítimo, ainda que o produto final esteja submetido a regime jurídico de isenção, alíquota zero ou imunidade.

**13.** A ementa do julgado resume com precisão os contornos da decisão, nos seguintes termos:

#### EMENTA

DIREITO TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPETITIVO. CREDITAMENTO DE IPI. AQUISIÇÃO TRIBUTADA DE INSUMOS APLICADOS NA INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUTOS IMUNES. DIREITO AO BENEFÍCIO FISCAL INSTITUÍDO NO ART. 11 DA LEI N. 9.779/1999. RECONHECIMENTO. RECURSO PARCIALMENTE CONHECIDO E, NESSA EXTENSÃO, PROVIDO.

#### I. Caso em exame

1. Recurso especial interposto contra acórdão que manteve a improcedência dos embargos de devedor, reconhecendo-se a higidez da cobrança referente à diferença no recolhimento de IPI de abril a dezembro de 2006, lastreada no entendimento fazendário de que a executada creditou-se indevidamente de valores referentes à entrada em seu estabelecimento de insumos utilizados na industrialização de produto final imune (“derivado de petróleo”, nos termos do art. 155, § 3º, da CF/1988), bem como classificado como “Não Tributado” (“NT”) na TIPI.

2. As instâncias ordinárias entenderam que o benefício fiscal estabelecido no art. 11 da Lei n. 9.779/1999 aplica-se apenas a produtos isentos ou sujeitos à alíquota zero, vedada a interpretação extensiva para produtos imunes.

## II. Questão em discussão

3. A controvérsia posta no presente recurso especial repetitivo centra-se em deliberar sobre a abrangência do benefício fiscal instituído pelo art. 11 da Lei n. 9.779/1999, a fim de definir, especificamente, se há direito ao creditamento de IPI na aquisição de insumos e matérias-primas tributados (entrada onerada), inclusive quando aplicados na industrialização de produto imune; ou se tal benefício dá-se apenas quando utilizados tais insumos e matérias-primas na industrialização de produtos isentos ou sujeitos à alíquota zero.

## III. Razões de decidir

4. O aproveitamento do crédito de IPI, no caso de entrada onerada e saída desonerada, de todo desvinculado do atributo constitucional da não cumulatividade, afigura-se possível apenas se lei específica vir a assim determinar, conforme preceitua o § 6º do art. 150 da Constituição Federal, o que somente se deu a partir do advento da Lei n. 9.779/1999, em seu art. 11.

5. O dispositivo legal estabelece os requisitos necessários à manutenção do crédito de IPI auferido nas operações de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem utilizados na industrialização; bem como explicita - notadamente ao utilizar a expressão "inclusive" - que este benefício não se restringe às saídas de produto isento ou sujeito à alíquota zero, mas, sim, também o assegura nesses casos, de modo a não excluir outras hipóteses de saída desonerada (como se dá na hipótese remanescente de produto imune).

6. Para a concretização do aproveitamento do crédito de IPI, a lei exige a verificação dos seguintes requisitos: i) a realização de operação de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, sujeita à tributação de IPI (de cujo crédito se pretende aproveitar); e ii) a submissão do bem adquirido ao processo de industrialização (transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento ou reacondicionamento e renovação ou recondicionamento), especificado no art. 4º do Regulamento do IPI (Decreto n. 7.212/2010).

6.1 Verificadas, assim, a aquisição de insumos tributados e a sua utilização no processo de industrialização, o industrial faz jus ao creditamento de IPI, afigurando-se desimportante, a esse fim, o regime de tributação do imposto na

saída do estabelecimento industrial, já que é assegurado tal direito inclusive nas saídas isentas e nas sujeitas à alíquota zero.

7. Diante do critério legal adotado para a viabilizar o direito ao crédito de IPI, mostra-se necessário distinguir os produtos contidos na TIPI (Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados), especificamente aqueles sob a rubrica "NT" - Não Tributado. Nestes (sob a rubrica "NT"), incluem-se produtos que, por sua natureza, encontram-se fora do campo de incidência do IPI, já que não são resultantes de nenhum processo de industrialização; e outros que, ainda que derivados do processo de industrialização, por determinação constitucional, são imunes ao tributo em comento.

7.1 Assim, de acordo com o critério adotado pela norma, se o produto - resultado do processo de industrialização de insumos tributados na entrada - é imune, o industrial faz jus ao creditamento. Se, ao contrário, o produto não é resultado do processo de industrialização de insumos tributados, sua saída, ainda que desonerada, não enseja direito ao creditamento de IPI. Veja-se que, nesse caso, o direito ao creditamento não se aperfeiçoa porque não houve submissão ao processo de industrialização, e não simplesmente porque o produto encontra-se sob a rubrica "NT" na TIPI.

8. Para efeito de creditamento, a disciplina de tributação na saída do estabelecimento industrial é absolutamente irrelevante, com idêntico resultado para produto isento, sujeito à alíquota zero ou imune (independentemente da distinção da natureza jurídica de cada qual), exigindo-se, unicamente, que o insumo adquirido (e tributado) seja submetido ao processo de industrialização.

9. O reconhecimento do direito ao creditamento não decorre de suposta extensão do benefício contido no art. 11 da Lei 9.779/1999 para hipótese ali não prevista, mas, ao contrário, da compreensão fundamentada de que tal situação (produto imune) está contida na norma em exame, sobretudo ao utilizar o termo "inclusive". A partir de tais considerações, deve-se afastar, peremptoriamente, a tese de malversação do art. 111 do Código Tributário Nacional, que exorta a interpretação literal da legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção.

#### IV. Dispositivo e tese

10. Recurso parcialmente conhecido e, nessa extensão, provido para reformar o acórdão recorrido e julgar procedentes os embargos à execução. Tese de julgamento: "O creditamento de IPI, estabelecido no art. 11 da Lei n. 9.779/1999, decorrente da aquisição tributada de matéria-prima, produto

intermediário e material de embalagem utilizados na industrialização, abrange a saída de produtos isentos, sujeitos à alíquota zero e imunes".

Dispositivos relevantes citados: Lei n. 9.779/1999, art. 11; CF/1988, art. 155, § 3º.

Jurisprudência relevante citada: STJ, EREsp 1.213.143/RS, Rel. Min. Assusete Magalhães, Primeira Seção, julgado em 02/12/2021; STF, RE 562.980, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, julgado em 06/05/2009.

#### ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Primeira Seção, por unanimidade, conhecer parcialmente do recurso especial e, nessa extensão, dar provimento para reformar o acórdão recorrido e julgar procedentes os embargos à execução, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

*Foi aprovada, por unanimidade, a seguinte tese no tema repetitivo 1247: O creditamento de IPI, estabelecido no art. 11 da Lei n. 9.779/1999, decorrente da aquisição tributada de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem utilizados na industrialização, abrange a saída de produtos isentos, sujeitos à alíquota zero e imunes.*

Os Srs. Ministros Sérgio Kukina, Gurgel de Faria, Paulo Sérgio Domingues, Teodoro Silva Santos, Afrânio Vilela, Francisco Falcão, Maria Thereza de Assis Moura e Benedito Gonçalves votaram com o Sr. Ministro Relato

**14.** A conjugação dos seguintes elementos, existência de acórdão de mérito, proferido pelo STJ em sede de recurso repetitivo, com declaração expressa de ilegalidade da norma interpretativa aplicada pela Administração, pendente de trânsito em julgado e relativo à matéria exclusivamente infraconstitucional, enquadra o presente caso na hipótese de aplicação do artigo 100 do Regimento Interno do CARF, que dispõe:

"Art. 100. A decisão pela afetação de tema submetido a julgamento segundo a sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos não permite o sobrestamento de julgamento de processo administrativo fiscal no âmbito do CARF, **contudo o sobrestamento do julgamento será obrigatório nos casos em que houver acórdão de mérito ainda não transitado em julgado**, proferido pelo Supremo Tribunal Federal e que declare a norma inconstitucional **ou, no caso de matéria exclusivamente infraconstitucional, proferido pelo Superior Tribunal de Justiça e que declare ilegalidade da norma.**

Parágrafo único. O sobrestamento do julgamento previsto no caput não se aplica na hipótese em que o julgamento do recurso puder ser concluído independentemente de manifestação quanto ao tema afetado."

**15.** A redação do dispositivo é clara ao estabelecer a obrigatoriedade do sobrestamento do julgamento de processos administrativos fiscais quando existente acórdão de mérito ainda não transitado em julgado, proferido pelo STJ, em sede de recurso repetitivo, reconhecendo a ilegalidade da norma aplicada no caso. Não se trata de faculdade do julgador administrativo, mas de comando normativo cogente, voltado à preservação da segurança jurídica, da isonomia e da coerência sistêmica entre o julgamento administrativo e o entendimento superior consolidado.

**16.** Cumpre registrar, ainda, que a aplicação de tese firmada em sede de recurso repetitivo pode e deve ser considerada, inclusive em sede de embargos de declaração, mesmo que não tenha sido suscitada pela parte nos próprios embargos.

**17.** Tal compreensão decorre do disposto no artigo 493 do Código de Processo Civil de 2015, segundo o qual *"se, depois da propositura da ação, algum fato constitutivo, modificativo ou extintivo do direito influir no julgamento do mérito, caberá ao juiz tomá-lo em consideração, de ofício ou a requerimento da parte, no momento de proferir a decisão"*.

**18.** Neste último caso, a jurisprudência do STJ admite a sua consideração *ex officio*, inclusive em sede de embargos, diante de sua natureza objetiva e da obrigatoriedade imposta pelo artigo 927, inciso III<sup>2</sup>, do CPC/2015.

**19.** Não se cuida, portanto, de inovação recursal indevida ou de reabertura da discussão de mérito, mas de legítima e necessária conformação da decisão administrativa à ordem jurídica vigente, nos termos do regime de precedentes qualificados.

**20.** Tal providência é compatível com os deveres de legalidade estrita e de boa-fé objetiva que regem a atuação administrativa, além de atender aos princípios da segurança jurídica, da proteção da confiança legítima e da isonomia, os quais impõem ao julgador administrativo o dever de promover decisões coerentes com a jurisprudência superior consolidada.

**21.** Ademais, a aplicação do artigo 100 do RICARF, também se alinha aos princípios da eficiência e da economicidade administrativa, contribuindo para a racionalização do contencioso fiscal. Trata-se de medida que visa tutelar o interesse público e proteger o erário, ao evitar a produção de decisões ou interposição de recursos excessivos ou desnecessários,

<sup>2</sup> Art. 927. Os juízes e os tribunais observarão:

(...) III - os acórdãos em incidente de assunção de competência ou de resolução de demandas repetitivas e em julgamento de recursos extraordinário e especial repetitivos;

promovendo uniformidade interpretativa e prevenindo retrabalho administrativo ou judicial decorrente de decisões desconectadas do entendimento pacificado pelos tribunais superiores.

### III. CONCLUSÃO

**22.** Diante do exposto, voto pelo acolhimento dos embargos de declaração para sanar a omissão verificada quanto à análise do artigo 195, § 2º, do RIPI/2002 e, nos termos do artigo 100 do RICARF, determinar o sobrestamento do julgamento do presente processo até o trânsito em julgado da decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça no Tema Repetitivo nº 1.247, cuja tese reconhece, com caráter vinculante, a ilegalidade da interpretação até então adotada pela Administração quanto à restrição do creditamento de IPI nas operações com produtos imunes, isentos ou sujeitos à alíquota zero.

**23.** É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Rachel Freixo Chaves**