



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

**Processo nº** 11020.007218/2008-39  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3301-00.712 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 28 de outubro de 2010  
**Matéria** IPI  
**Recorrente** CELPACK DO BRASIL LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007

RESSARCIMENTO. ESTABELECIMENTO EQUIPARADO A INDUSTRIAL. IMPOSSIBILIDADE.

O texto do art. 11 da Lei nº 9.779/99 é taxativo em atribuir o direito ao ressarcimento do saldo credor do IPI apurado na escrita fiscal às operações decorrentes da industrialização e não da revenda de produtos.

**DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO**

A homologação de compensação de débito fiscal, efetuada pelo próprio sujeito passivo, mediante a transmissão de Pedido de Restituição/Declaração de Compensação (Per/Dcomp), está condicionada à certeza e liquidez dos créditos financeiros declarados.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.

  
Rodrigo da Costa Possas – Presidente

  
Antônio Lisboa Cardoso – Relator

EDITADO EM: 07/12/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Adão Vitorino de Moraes, Maurício Taveira e Silva, Rodrigo Pereira de Mello, Maria Teresa Martínez López, Antônio Lisboa Cardoso (Relator) e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente da Turma).

## Relatório

Cuida-se de recurso em face do Acórdão de fls. 147/153, em face do acórdão da DRJ-POA/RS, que não reconheceu direito ao ressarcimento do IPI, relativamente ao 3º trimestre de 2007, e não homologou as compensações declaradas a seguir ementado:

*"ASSUNTO IMPOSTO SOBRE PRODUTOS  
INDUSTRIALIZADOS - IPI*

*Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007*

*Ementa:*

*ESTABELECIMENTO IMPORTADOR DE  
PRODUTOS DE PROCEDÊNCIA ESTRANGEIRA  
QUE DÁ SAÍDA A ESSES PRODUTOS.  
EQUIPARAÇÃO A INDUSTRIAL PEDIDO DE  
RESSARCIMENTO DO IPI PAGO NO  
DESEMPAÇO*

*ADUANEIRO. DESCABIMENTO.*

*O estabelecimento importador de produtos de procedência estrangeira equipara-se a estabelecimento industrial, ao dar saída a esses produtos, com suspensão indevida do IPI, não tem direito ao ressarcimento do imposto pago no desembaraço aduaneiro.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido"*

Segundo a decisão recorrida, o indeferimento do pedido de ressarcimento e a conseqüente não homologação das compensações ocorreu em virtude de os créditos do IPI constantes da escrita fiscal do interessado decorrem do imposto pago no desembaraço aduaneiro de embalagens por ele importadas, créditos que se prestam exclusivamente para dedução do IPI que é devido na saída dos mesmos produtos, não sendo passíveis de ressarcimento.

Consta também que a recorrente importa embalagens e as revende, efetuando, em alguns casos, impressões gráficas nessas embalagens, operações insuficientes para caracterizar industrialização.

Conforme Termo de Constatação Fiscal, fls., lavrado pela fiscalização, não há quaisquer indícios na área útil do estabelecimento capazes de caracterizar as operações por ele realizadas como sendo de industrialização, na forma do disposto no art. 4º do Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002, concluindo que:

a) o estabelecimento dedica-se a revenda de mercadorias (embalagens) adquiridas no mercado externo;

b) o estabelecimento não realiza operações que possam caracterizar industrialização, conforme disposto no art. 4º do Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002;

c) o estabelecimento se inclui dentre os EQUIPARADOS A INDUSTRIAL.

Cientificada em 13/11/2009 (AR – fl. 155), a recorrente apresentou o recurso voluntário de fls. 156 e seguintes, em 14/12/2009, reiterando os argumentos constantes de sua manifestação de inconformidade, alegando em síntese:

a) que se dedica, basicamente, à industrialização de estojos para ovos, conforme disposto no objeto social constante do contrato social, cláusula 2.00, que não realiza apenas revenda de embalagens no mercado interno; mas realiza dentro de seu estabelecimento a fabricação de embalagens de material plástico, sendo que sua atividade de industrialização consiste no processo de correção de deformações, melhora no acabamento e impressão gráfica nos estojos para ovos, caracterizando a industrialização prevista no art. 4º, inciso IV, do RIPI/98, fazendo jus ao benefício, como estabelecimento industrial.

b) que, pelo fato de ser estabelecimento industrial, deu saída dos produtos de seu estabelecimento, com suspensão do IPI, com base na Lei nº 10.637/02, o que acarretou, em determinados períodos, saldo credor de IPI, em razão destas operações de saída.

c) que, na forma da Lei 9.779/99, têm direito às compensações pleiteadas, considerando equívoco o enquadramento dado ao seu estabelecimento como equiparado a industrial. Cita decisões administrativas que entende serem aplicáveis ao caso concreto.

Por fim, requer a suspensão da exigibilidade do crédito, o reconhecimento de seu estabelecimento como executor de atividade industrial e a homologação das compensações pleiteadas.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Antônio Lisboa Cardoso, Relator

O recurso é tempestivo, atende aos requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.

Trata-se de pedido de ressarcimento de créditos escriturais de IPI pagos na importação de mercadorias sob o argumento de que se trata de compras para fabricação de embalagens de material plástico que consiste no processo de correção de deformações, melhora no acabamento e impressão gráfica daquelas mercadorias, cumulado com declaração de compensação.



De acordo com o contrato social, a recorrente tem o seguinte objeto social:

*"Cláusula 2.00 Constitui objeto da sociedade, a industrialização, a importação, exportação, comercialização e distribuição de produtos plásticos e celulose em geral"*

Desta forma, a atividade econômica desenvolvida pela recorrente, consiste na importação de embalagens (estojos) plásticos/papelão para acondicionamento de ovos *in natura* e revenda no mercado interno, sendo que, para alguns clientes, realiza, sob encomenda, impressões gráficas, tais como nome, marca, classificação dos produtos, etc., as quais, não se caracterizam como processo de industrialização.

Os produtos importados e revendidos, estojos de plástico/papelão para acondicionamento de ovos, com exceção da impressão gráfica em algumas embalagens, efetuada sob encomenda, não sofrem quaisquer das ações elencadas no RIPI/2002, art. 4º, *caput* e incisos, senão vejamos, *in verbis*:

*"Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único, e Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 46, parágrafo único).*

*I - a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação),*

*II - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);*

*III - a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem),*

*IV - a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento); ou*

*V - a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento).*

*Parágrafo único. São irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados."*

O simples fato de o estabelecimento adquirente/revendedor das embalagens colocar rotulagem, marcação, impressão gráfica com indicação do produto, ou indicação da granja, não o transforma em estabelecimento industrial nos moldes preconizados pelo Regulamento do IPI.

Conforme bem registrou o acórdão recorrido, constituem provas inequívocas de que a recorrente não exerce atividade industrial:

4/



- a) as rubricas e valores constantes das Declarações do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica – DIPJ – relativas aos anos-calendário de 1999 a 2007, constam que ela declarou que sempre atuou no ramo de importação e revenda de embalagens no mercado interno;
- b) quase totalidade das aquisições da empresa se classifica como entradas do mercado externo;
- c) os insumos/mercadorias que ingressam no estabelecimento são os mesmos que dele é promovida a saída;
- d) o custo da empresa se concentra em “custo das mercadorias revendidas (CMV) – compras de mercadorias a prazo”;
- e) inexistência de custo de fabricação própria; a alocação da despesa com pessoal e dos encargos de depreciação exclusivamente como despesas operacionais e não como custos de fabricação, e ainda, o ativo imobilizado é incompatível com a existência de um parque fabril que produza embalagens.

Também, o fato de a recorrente estar cadastrada na SRF sob o código o Código Nacional de Atividade Econômica – CNAE, indústria de transformação, de ter livro de apuração de IPI, efetuar pagamento desse imposto, estar registrada na Junta Comercial como indústria e, ainda, nos órgãos de classe, não comprova que a atividade de importação e rotulagem de estojos de plástico e/ ou papelão revendidos no mercado interno é de industrialização nos termos definidos pelo RIPI/2002, art. 4º.

A industrialização de produtos é caracterizada pela atividade exercida para a sua fabricação. Uma empresa pode ter como atividade a industrialização e não exercer tal atividade. Inexiste impedimento legal ao registro nos órgãos públicos de atividades que, embora previstas nos estatutos e/ ou contratos sociais das pessoas jurídicas, de fato, não venha ser exercida por ela. Também, o fato de pagar IPI não caracteriza a atividade exercida por ela como de industrialização. O pagamento efetuado por ela decorre de seu enquadramento como estabelecimento equiparado a industrial pela importação dos produtos que revende.

O RIPI assim dispõe quanto à equiparação industrial para efeito de pagamento desse imposto:

*“Art. 9º Equiparam-se a estabelecimento industrial*

*I - os estabelecimentos importadores de produtos de procedência estrangeira, que derem saída a esses produtos (Lei nº 4 502, de 1964, art. 4º, inciso I),*

( )

*Art. 34. Fato gerador do imposto é (Lei nº 4. 502, de 1964, art. 2º):*



*I - o desembaraço aduaneiro de produto de procedência estrangeira, ou*

*II - a saída de produto do estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial."*

Conforme demonstrado e a própria recorrente reconhece, ela importa e dá saída a produtos de procedência estrangeira. Daí sua condição de estabelecimento equiparado a industrial e contribuinte do IPI.

O ressarcimento de IPI está regulamentado pela Lei nº 9.779, de 19/01/1999, que assim dispõe:

*"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."*

Em cumprimento ao comando determinado neste dispositivo legal, a Secretaria da Receita Federal (SRF) expediu a IN nº 210, de 30/09/2002, que assim dispunha, *in verbis*:

*"Art. 14 Os créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), escriturados na forma da legislação específica, poderão ser utilizados pelo estabelecimento que os escriturou na dedução, em sua escrita fiscal, dos débitos de IPI decorrentes das saídas de produtos tributados.*

*§1º Os créditos do IPI que, ao final de um período de apuração, remanescerem da dedução de que trata o caput poderão ser mantidos na escrita fiscal do estabelecimento, para posterior dedução de débitos do IPI relativos a períodos subsequentes de apuração, ou serem transferidos a outro estabelecimento da pessoa jurídica, somente para dedução de débitos do IPI, caso se refiram a:*

*I - créditos presumidos do IPI, como ressarcimento das contribuições para o Programa de Integração Social e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), previstos na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, e na Lei nº 10.276, de 10 de setembro de 2001;*

*II - créditos decorrentes de estímulos fiscais na área do IPI a que se refere o art. 10 da Portaria MF nº 134, de 18 de fevereiro de 1992, e*

*III — créditos do IPI passíveis de transferência a filial atacadista nos termos do item 6 da IN SRF nº 87/89, de 21 de agosto de 1989.*

§2º Remanescendo, ao final de cada trimestre-calendário, créditos do IPI passíveis de ressarcimento após efetuadas as deduções de que tratam o caput e o § 1º, o estabelecimento matriz da pessoa jurídica poderá requerer à SRF o ressarcimento de referidos créditos em nome do estabelecimento que os apurou, mediante utilização do "Pedido de Ressarcimento de Créditos do IPI", bem assim utilizá-los na forma prevista no art. 21 desta Instrução Normativa.

§3º São passíveis de ressarcimento apenas os créditos presumidos do IPI a que se refere o inciso I do §1º, apurados no trimestre-calendário, excluídos os valores recebidos por transferência da matriz e os créditos relativos a entradas de matérias-primas, produto intermediário e material de embalagem para industrialização, escriturados no trimestre calendário "

Conforme se verifica destes dispositivos, o ressarcimento está restringido aos casos de saldo credor, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização e não a produtos de revenda.

O estabelecimento equiparado a industrial não tem direito ao ressarcimento pelo fato de ele não ter agregado insumos ao produto adquirido e vendido por ele. Assim, todo o imposto pago na aquisição foi repassado para o adquirente dos respectivos produtos. Houve apenas uma operação comercial típica de compra e revenda de mercadoria.

Em razão da pertinência e similaridade com o presente caso, peço vênha para citar o acórdão nº 202-18.522, datado de 2007, de relatoria da ilustre Conselheira Maria Cristina Roza da Costa, da 2ª Câmara do extinto Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negou o recurso do contribuinte no qual pleiteava o ressarcimento do saldo credor do imposto, na condição de equiparado a estabelecimento industrial, sob a seguinte ementa:

*"RESSARCIMENTO. ESTABELECIMENTO EQUIPARADO A INDUSTRIAL. IMPOSSIBILIDADE.*

*O texto do art. 11 da Lei nº 9.779/99 é taxativo em atribuir o direito ao ressarcimento do saldo credor do IPI apurado na escrita fiscal às operações decorrentes da industrialização e não da revenda de produtos.*

*Recurso negado*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

*ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Fez sustentação oral o Dr. José Márcio Diniz Filho, OAB/MG nº 90.527, advogado da recorrente.*

*(...).*

*Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Nadja Rodrigues Romero, Antonio*

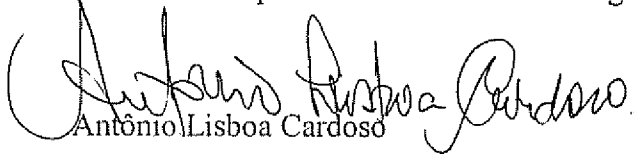


*Zomer, Ivan Allegretti (Suplente), Antônio Lisboa Cardoso e  
Maria Teresa Martínez López. "*

Assim, não há que se falar em ressarcimento do saldo credor do IPI ora reclamado.

Quanto à compensação de créditos financeiros contra a Fazenda Nacional, mediante a transmissão de pedido de ressarcimento/declaração de compensação (Per/Dcomp), bem como a extinção dos débitos fiscais declarados, a Lei nº 9.430, de 27/12/1996, art. 74, assim dispõe, que a compensação, mediante a transmissão de Per/Dcomps pelo contribuinte, assim como a sua homologação, está condicionada à certeza e liquidez dos créditos financeiros declarados.

Em face do exposto voto no sentido de negar provimento ao recurso.

  
Antônio Lisboa Cardoso