



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11080.722131/2017-71
ACÓRDÃO	3401-013.804 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de dezembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	RIO JORDAO PAPEIS S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/04/2012 a 30/09/2016

AÇÃO JUDICIAL. DECISÃO TRANSITADA EM JULGADO. RESPEITO À COISA JULGADA. CONCOMITÂNCIA PARCIAL ENTRE AÇÃO JUDICIAL E PROCESSO ADMINISTRATIVO. SÚMULA CARF.

Em face do princípio constitucional de unidade de jurisdição, a existência de ação judicial, em nome da interessada e contra a Fazenda Pública, importa renúncia às instâncias administrativas quanto à mesma matéria.

Súmula CARF nº 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial."

AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA. PRELIMINARES DE NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Uma vez demonstrado que o auto de infração contém todas as informações necessárias à caracterização da infração, inclusive a devida fundamentação legal, com identificação precisa da intempestividade da prestação de informação pelo responsável, afastam-se as preliminares de nulidade arguidas.

IPI. PRODUTOS USADOS. RENOVAÇÃO OU RECONDICIONAMENTO. APARAS DE PAPEL USADAS. PAPEL RECICLADO. NÃO CONFIGURAÇÃO.

As disposições constantes do art. 194 do RIPI/2010 são relativas ao valor tributável de produtos usados e aplicam-se exclusivamente aos produtos submetidos à operação de industrialização de renovação ou recondicionamento. A fabricação de papel reciclado a partir de aparas de

papel usadas configura operação de industrialização de transformação e não operação de renovação ou recondicionamento.

MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE. PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS NÃO PODEM SER APLICADOS PELO CARF PARA DEIXAR DE APLICAR A LEGISLAÇÃO VIGENTE. SÚMULA CARF.

Sobre os créditos tributários constituídos em auto de infração por falta de pagamento ou declaração inexata, será exigida a multa no percentual de setenta e cinco por cento.

Súmula Carf nº 2: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por **unanimidade** de votos, em: **não conhecer de parte do Recurso Voluntário em razão da concomitância parcial com a ação judicial**, no que diz respeito à possibilidade de a empresa efetuar o creditamento do IPI em relação às aparas utilizadas como insumo; e, **na parte conhecida, em rejeitar as preliminares** de nulidade e, no mérito, **negar provimento** ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Ana Paula Giglio – Relator

Assinado Digitalmente

Leonardo Correia de Lima Macedo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Leonardo Correia de Lima Macedo (Presidente), Laércio Cruz Uliana Júnior, George da Silva Santos, Bernardo Costa Prates Santos (substituto integral), Mateus Soares de Oliveira, e Ana Paula Giglio. Ausente o Conselheiro Celso Jose Ferreira de Oliveira, substituído pelo Conselheiro Bernardo Costa Prates.

RELATÓRIO

Trata-se de **Recurso Voluntário** interposto em face do Acórdão nº 14-070.178, exarado pela 8ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil/Ribeirão Preto, em sessão de 19/09/2017, que julgou **improcedente a Impugnação** apresentada pela contribuinte acima identificada, relativa ao **Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)**, referentes ao período de apuração de **abril de 2012 a setembro de 2016**, que resultou em **total de R\$ 13.291.608,55** à data da autuação, conforme fundamentação constante do referido documento.

A Autoridade Fiscal informa ter ocorrido a seguinte irregularidade: **utilização de créditos presumidos indevidos**, com lançamento do tributo devido e não recolhido e multa de ofício. De acordo com o Relatório Fiscal o lançamento deu-se em razão de o estabelecimento industrial ter deixado de recolher ou recolhido a menor o Imposto sobre Produto Industrializado (IPI) em decorrência da escrituração e utilização de crédito presumido indevido relativo a aquisição de resíduos sólidos, em desacordo com a legislação vigente, no período de abril de 2012 a setembro de 2016, conforme Relatório de Ação Fiscal e planilhas produzidas, que são parte integrante do Auto de Infração

Inconformado, o sujeito passivo apresentou sua **Impugnação** (fls 97/114) na qual, em apertada síntese, se insurgiu contra a autuação nos seguintes pontos:

- **Natureza do Produto e Processo Produtivo** - A contribuinte argumenta que não se trata de "aparas de papel", mas de "caixas de papelão usadas" submetidas a um processo de renovação e acondicionamento. O ciclo produtivo inclui reciclagem e transformação das caixas em novos produtos de papelão ondulado. Aponta que o processo deveria ser enquadrado como renovação ou acondicionamento conforme o art. 194 do RIPI, o que determinaria que o IPI fosse calculado sobre a diferença de preço entre a aquisição e a revenda.

- **Créditos do IPI** – Teria havido glosas sobre créditos relacionados a produtos adquiridos de cooperativas e a suposta utilização de "aparas de papel". A contribuinte argumenta que essas descon siderações ferem o princípio da não cumulatividade e desestimulam a política nacional de resíduos sólidos. Defende que a legislação (Lei nº 12.305/2010 e art. 6º, IV, da Lei nº 12.375/2010) buscaria incentivar a reciclagem e, conseqüentemente, o aproveitamento de créditos tributários no setor.

- **Classificação Fiscal e Incidência do IPI** - Alega que a classificação fiscal que enquadra o material como "aparas de papel" (posição 47.07 da TIPI) é equivocada. Sustenta que o processo resulta em novo produto e, portanto, o IPI deveria ser aplicável, mas de forma diferenciada, considerando o benefício fiscal para reciclagem.

- **Multa Aplicada** - Requer a redução da multa aplicada para 20% do valor tributável, considerando que não houve intenção de fraude ou sonegação e que a manutenção da multa de ofício configuraria ofensa aos princípios da capacidade contributiva e da vedação ao confisco.

Em 19/09/2017, a 8ª turma da DRJ/Ribeirão Preto proferiu o Acórdão nº 14-070.178 no qual, por **unanimidade** de votos **indeferiu o pedido de diligência e julgou improcedente a Impugnação** apresentada pela interessada.

Irresignada, a parte veio a este colegiado, através do **Recurso Voluntário** de fls 225/242, no qual alega em síntese **as mesmas questões** levantadas na Impugnação.

Em 24/08/2021 a Turma de Julgamento 3201 converteu o julgamento em diligência em função de a **Recorrente ter requerido**, após a apresentação do Recurso Voluntário, **a aplicação do decidido definitivamente na Ação Ordinária nº 0011626-54.2005.4.03.6100**. A parte, entretanto, não havia juntado aos autos todas as peças processuais necessárias para um juízo seguro sobre a decisão judicial. Foi oportunizado, ainda a manifestação da Fazenda Nacional após a juntada dos documentos.

Em atendimento à resolução desta Conselho, foram apresentados pela parte os **memoriais** de fls 356/365 e os **documentos** de fls 366/2.917.

A PGFN apresentou suas **contrarrazões** mencionando, em síntese que o Auto de Infração envolveria mais questionamentos do que os apontados na ação judicial.

VOTO

Conselheira **Ana Paula Giglio**, Relatora.

Da Admissibilidade do Recurso

Os Recursos são tempestivos e atendem aos demais requisitos de admissibilidade, de sorte que deles se pode tomar conhecimento.

Do Processo

Trata-se de autuação lavrada pela Autoridade Fiscal em face da Recorrente, acusando-a de se **apropriar de forma indevida do "crédito presumido de IPI" sobre "aparas" de papel**. Entendeu que o crédito tomado dependeria da aquisição de resíduos sólidos (aparas) de

cooperativas de catadores de materiais recicláveis, constituído com um mínimo de 20 (vinte) cooperados, sendo pessoas físicas, o que **não haveria sido respeitado em sua integralidade**.

Ademais, relata que houve a **aplicação de base cálculo errônea sobre o crédito presumido do IPI, que deveria ser limitado a 30% sobre o total da aquisição** nos termos do artigo 50, inciso II, do Decreto nº 7.619, gerando um suposto crédito a maior. Ao final, registra que houve equívoco no lançamento dos dados no Livro de Registro de Apuração do IPI, sendo incluído crédito em coluna diversa ao disposto no artigo 50, §10 e item II do Regulamento.

O ponto central da lide gira, portanto, em torno da possibilidade da Recorrente se **creditar de IPI** determinando que o **imposto incidente sobre produtos usados, adquiridos de particulares ou não, que sofrerem o processo de industrialização** (renovação ou recondicionamento), será calculado sobre a diferença de preço entre a aquisição e a revenda (Decreto-lei nº 400, de 1968, art. 7º). Como apontado na decisão recorrida, as disposições constantes do artigo 135 do RIPI/2002 são **relativas ao valor tributável de produtos usados e aplicam-se exclusivamente aos produtos submetidos à operação de industrialização nas modalidades de renovação ou recondicionamento**.

Da Concomitância da Ação Judicial

No Recurso apresentado, a Interessada alega que a análise realizada pela fiscalização deveria ser desconsiderada em razão da renúncia às instâncias administrativas ocorrida em função da propositura de ação judicial já transitada em julgado sobre o mesmo tema.

Em relação a matérias levadas à esfera judicial, o Ato Declaratório Normativo Cosit (Coordenação-Geral do Sistema de Tributação) nº 3, de 14 de fevereiro de 1996, estabelece o seguinte:

- “a) a propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial - por qualquer modalidade processual - , antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa a renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto;
- b) consequentemente, quando diferentes os objetos do processo judicial e do processo administrativo, este terá prosseguimento normal no que se relaciona à matéria diferenciada (por exemplo, aspectos formais do lançamento, base de cálculo etc.);
- c) no caso da letra ‘a’, a autoridade dirigente do órgão onde se encontra o processo **não conhecerá de eventual petição do contribuinte**, proferindo decisão formal, **declaratória da definitividade da exigência discutida** ou da decisão recorrida, se for o caso, encaminhando o processo para a cobrança do débito, ressalvada a eventual aplicação do disposto no artigo 149 do CTN;

d) na hipótese da alínea anterior, não se verificando a ressalva ali contida, proceder-se-á a inscrição em Dívida Ativa, deixando-se de fazê-lo, para aguardar o pronunciamento judicial, somente quando demonstrada a ocorrência do disposto nos incisos II (depósito do montante integral do débito) ou IV (concessão de medida liminar em mandado de segurança), do artigo 151, do CTN;

e) é irrelevante, na espécie, que o processo tenha sido extinto, no Judiciário, sem julgamento do mérito (artigo 267 do CPC)."

(Destacou-se)

Nessa mesma linha, o Parecer Normativo Cosit nº 7, de 22 de agosto de 2014:

"CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL E PROCESSO JUDICIAL COM O MESMO OBJETO. PREVALÊNCIA DO PROCESSO JUDICIAL. RENÚNCIA ÀS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. DESISTÊNCIA DO RECURSO ACASO INTERPOSTO.

A propositura pelo contribuinte de ação judicial de qualquer espécie contra a Fazenda Pública com o mesmo objeto do processo administrativo fiscal implica renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso de qualquer espécie interposto. Quando contenha objeto mais abrangente do que o judicial, o processo administrativo fiscal deve ter seguimento em relação à parte que não esteja sendo discutida judicialmente. A decisão judicial transitada em julgado, ainda que posterior ao término do contencioso administrativo, prevalece sobre a decisão administrativa, mesmo quando aquela tenha sido desfavorável ao contribuinte e esta lhe tenha sido favorável. A renúncia tácita às instâncias administrativas não impede que a Fazenda Pública dê prosseguimento normal a seus procedimentos, devendo proferir decisão formal, declaratória da definitividade da exigência discutida ou da decisão recorrida. É irrelevante que o processo judicial tenha sido extinto sem resolução de mérito, na forma do art. 267 do CPC, pois a renúncia às instâncias administrativas, em decorrência da opção pela via judicial, é insuscetível de retratação. A definitividade da renúncia às instâncias administrativas independe de o recurso administrativo ter sido interposto antes ou após o ajuizamento da ação."

(Destacou-se)

A existência de discussão judicial acerca da mesma matéria implica renúncia à instância administrativa, na qual deve ser declarada definitiva a exigência a ela correspondente, competindo à repartição fiscal encarregada da cobrança proceder à adequação do lançamento à decisão definitiva proferida no processo judicial, conforme previsto pela Súmula Carf nº 1:

Súmula CARF nº 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes

ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial."

No caso em análise, em observância aos documentos acostados quando da efetivação da diligência requerida por esta Conselho, verifica-se que **o objeto da ação judicial proposta sob o nº 011626-54.2005.4.03.6100 é o reconhecimento do direito ao creditamento do IPI (art. 122 do RIPI/98) decorrente da utilização, em seu processo fabril, de produtos usados, especialmente aparas de papel e papelão apontando um período maior e diverso (5 anos, a partir da propositura da ação em 09/06/2005) do auto de infração.**

Embora, o objeto da ação tanto como do auto de infração, digam respeito à possibilidade da empresa (i) **se creditar ou não de créditos do IPI** e se (ii) **o uso de aparas implicam em processo de transformação ou renovação/recondicionamento da matéria prima papel**, ressalte-se que **o objeto do auto de infração envolve mais questionamentos do que o apontados na ação e, se dedica a esclarecimentos sobre o "crédito presumido ter sido apurado pela totalidade da alíquota da TIPI** a que estava sujeito o produto final resultante do aproveitamento dos resíduos sólidos", além de **outros aspectos** pertinentes ao crédito presumido de resíduos sólidos, como a **indicação de todas as notas fiscais de entrada que suportariam o direito de crédito.**

No presente caso, portanto, existe uma **discussão de mérito mais abrangente e complexa** – além de questões como a modalidade de industrialização –, que seria o alcance da matéria discutida na ação judicial. Mais especificamente, a discussão diz respeito também a saber **se a tutela antecipada abrangeria os fatos qualificados como fatos geradores do IPI** pelo auto de infração, embora a Interessada pretendesse que a questão fosse resolvida em discussão preliminar em que alegava a nulidade do procedimento.

Assim se manifestou a este respeito a autoridade julgadora de primeira instância:

"portanto, esta ação judicial não exercerá influência sobre a matéria tratada nesta ação fiscal pois, como ficou demonstrado ao longo deste relatório, as atividades da fiscalizada, objeto do lançamento tributário ora efetuado, **não se enquadram no conceito de execução de serviços de composição gráfica, mas se enquadram, isto sim, como atividades de industrialização, na modalidade transformação**, em que a fiscalizada transforma matérias primas como celulose de papel e aparas (restos) de embalagens de papel em novas embalagens, as quais serão posteriormente vendidas para os seus clientes, obviamente, como embalagens novas, e não embalagens recondicionadas. Os documentos fiscais da fiscalizada (NFe) também demonstram que se trata de vendas de mercadorias produzidas pelo estabelecimento e não "venda de serviço de composição gráfica".

(Destacou-se)

As contrarrazões trazidas pela PGFN trazem as seguintes informações:

O auto de infração foi lavrado para a **glosa de créditos vez que presumidos sobre aparas**, escriturados com fulcro na Lei nº 12.375, de 30 de dezembro de 2010, e no Decreto nº 7.619, de 2011.

Por outro o **Acórdão transitado em julgado estabeleceu os requisitos e a forma de industrialização em que é realizada quando da utilização das aparas no fabrico do papel**, a saber:

“Neste caso, o uso da matéria-prima pasta de celulose das aparas de papel e papelão do papel revela que tanto a matéria-prima como os produtos finais possuem a mesma classificação e, portanto, **ao serem submetidos à reciclagem, sofrem processo de industrialização de renovação ou recondicionamento**, pois permanecem classificados no mesmo capítulo da TIPI.

Assim, **tratando-se de industrialização na modalidade renovação ou recondicionamento, é admissível, em princípio, a possibilidade de aproveitamento dos créditos do IPI**, na forma preconizada pelo artigo 7º do Decreto -Lei nº 400, de 30/12/1968.”

E em sua ementa estabeleceu as condições abaixo:

“...17. Direito do contribuinte que consiste na **redução da base de cálculo do IPI, decorrente da subtração dos valores pagos a título de aparas de papel e papelão a cada competência mensal**, conforme o artigo 7º do Decreto -Lei no 400, de 30/12/1968. Precedente desta Egrégia Sexta Turma.

18. Cabe à UNIÃO a **aferição de cada uma das notas fiscais referidas na relação apresentada com o laudo pericial, no sentido de perscrutar, todos os dados indicados na relação do laudo pericial, especialmente, considerados para efeito de cálculo dos créditos pretendidos.**

...”

Assim, **no meu entender, a ação abrange o objeto do processo administrativo somente quanto a ser possível a creditação do IPI sobre aparas.**

(Destacou-se)

Verifica-se, portanto, que há parcial coincidência de objetos entre a ação judicial e o presente processo administrativo. Já há decisão judicial, transitada em julgado que definiu a **possibilidade de creditamento do crédito presumido de IPI em relação às aparas**. Desta forma, não deve o processo administrativo manifestar-se sobre tal tema, tendo em vista que tal questionamento já foi levado ao exame do Poder Judiciário, **devendo-se observar decisão judicial transitada em julgado em relação a este tema.**

Da Preliminar de Nulidade

Inicialmente, defende a Recorrente a **nulidade do lançamento**. Argumenta que teria direito a crédito decorrente de aquisição de matéria prima, produto intermediário e material de embalagem adquiridos de não contribuinte do IPI e que **embora tenha mencionado tal fato quando da fiscalização, este não teria sido considerado pela autoridade**.

Esclareça-se que tal argumentação, por si só, não traz qualquer nulidade ao ato administrativo em questão.

A impugnante alega, portanto, nulidade do lançamento por diversas causas, no entanto, em matéria de nulidade, o art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, estabelece:

“**Art. 59.** São nulos:

I. Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

I.- Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”

Pelo transcrito, observa-se que, no caso de Auto de Infração, que se enquadra na modalidade “*atos e termos*”, só haveria nulidade se esse fosse lavrado por pessoa incompetente, uma vez que por preterição de direito de defesa apenas “*despachos e decisões*” a ensejariam. Por outro lado, lavrado o auto de infração e havendo irregularidades, incorreções ou omissões diferentes das previstas no art. 59, essas não implicarão nulidade e poderão ser sanadas caso o sujeito passivo tenha sido prejudicado, como determina o art. 60 do mesmo decreto:

“**Art. 60.** As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.”

Uma vez demonstrado que o auto de infração contém todas as informações necessárias à caracterização da infração, inclusive a devida fundamentação legal, com identificação precisa da intempestividade da prestação de informação pelo responsável, afasta-se a preliminar de nulidade arguida.

Dessa forma, no caso tratado, como o ato de lançamento foi **emitido por autoridade administrativa competente** e não se encontra presente pressuposto algum do disposto no art. 59 transcrito, não haveria nulidade a ser cogitada, afastando-se de plano sua ocorrência, devendo-se analisar a conformidade do lançamento em cotejo com as matérias discutidas especificamente pela impugnante, discernindo as questões de natureza preliminar daquelas que digam respeito ao mérito da autuação.

No presente caso, não restou demonstrado pela Recorrente qualquer mácula no Auto de Infração lavrado, tampouco na decisão recorrida. O que se observa é que tanto a Autoridade Fiscal quanto a DRJ se debruçaram sobre os fatos e provas dos autos. Portanto,

incompatível invocar o art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972 para declarar a nulidade dos atos expedidos.

Do Enquadramento Legal do Processo Produtivo

Em relação ao mérito, a requerente elabora **três teses centrais relacionadas à apuração do IPI em processos envolvendo resíduos sólidos e créditos presumidos**, bem como a fundamentação jurídica da impugnação.

1. Apuração do IPI nos termos do art. 194 do RIPI/2010 (Renovação ou Recondicionamento). A Interessada sustenta que o processo produtivo configura renovação ou recondicionamento, o que justificaria a apuração do IPI com base na diferença de preço entre a aquisição e a revenda. O art. 194 do RIPI/2010 estabelece que a incidência do IPI em produtos usados, submetidos a renovação ou recondicionamento, deve ser calculada com base na diferença de preços. Contudo, decisões administrativas e jurídicas anteriores apontam que o **processo descrito pela Interessada (reciclagem de caixas de papelão usadas) não se enquadra como renovação ou recondicionamento, mas como transformação, resultando em um novo produto**. O entendimento administrativo e legal, conforme o laudo apresentado, é de que o processo altera a natureza do material, classificando-o como um novo produto industrializado, **sujeito às regras gerais de tributação do IPI**.

2. Crédito sobre 50% do valor de compra, conforme o art. 227 do RIPI/2010 (Transformação). **Caso não seja reconhecida a renovação ou recondicionamento, a Interessada defende que, no contexto de processo de transformação, o crédito presumido deve ser calculado com base em 50% do valor de compra do resíduo sólido**. O art. 227 do RIPI/2010 prevê a concessão de créditos presumidos de IPI em determinados casos, mas a legislação e regulamentação vigente (como o Decreto nº 7.619, de 2011) impõem condições rigorosas para o aproveitamento desses créditos. No caso em questão, o crédito presumido está limitado a aquisições diretas de resíduos sólidos de cooperativas de catadores, com critérios adicionais estabelecidos pelo Poder Executivo. A norma menciona explicitamente que o crédito deve ser calculado sobre até 50% do valor do resíduo sólido, e não do produto final, limitando a interpretação da tese apresentada pela Interessada.

3. Percentual do Crédito sobre Aparas: 50% e não 30%. A Interessada alega que, no caso de créditos relativos a aparas de papel, o percentual de crédito presumido deveria ser de 50%, conforme previsto na legislação, em vez dos 30% aplicados pela Fiscalização. A legislação aplicável (Lei nº 12.375/2010 e art. 6º, IV) estabelece um percentual máximo de 50%, mas cabe ao

Poder Executivo regulamentar e fixar o percentual efetivo, conforme o parágrafo único do art. 6º. O Decreto nº 7.619/2011 fixou o percentual de 30% para determinadas situações, estando dentro da competência regulamentar conferida pela legislação. Assim, a aplicação do percentual de 30% pela Fiscalização está respaldada pela regulamentação vigente e alinhada com os critérios legais.

O ponto fundamental da alegação da recorrente foi que a aquisição dos produtos usados e sua utilização no processo produtivo seria configurada como uma operação de renovação, e que seria possível o creditamento, de acordo com o disposto no artigo 194 do RIPI/2010, cujo teor transcreve-se abaixo:

“Art. 194. O imposto incidente sobre produtos usados, adquiridos de particulares ou não, que sofrerem o processo de industrialização, de que trata o inciso V, do art. 4º (renovação ou recondicionamento) será calculado sobre a diferença de preço entre a aquisição e a revenda (Decreto lei n.º 400, de 1968, art. 7º).

Parágrafo único. O contribuinte poderá optar, mediante declaração nas notas fiscais que emitir, pelo cálculo do imposto sobre cinquenta por cento do valor da revenda, sem abatimento do preço da aquisição e sem direito ao crédito do imposto relativo às matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem utilizados.”

Note-se que o dispositivo **faz expressa referência ao processo de industrialização** de que trata o inciso V, do art. 4º (renovação ou recondicionamento), ou seja, é exclusiva para tais modalidades de industrialização. Assim dispunha o referido artigo regulamentar:

“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 matéria prima ou produto intermediário**, 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);

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).”
(Destacou-se)

Constata-se que as disposições trazidas pelo art. 194 do RIPI/2010 são relativas ao **valor tributável de produtos usados e aplicam-se exclusivamente aos produtos submetidos à operação de industrialização de renovação ou recondicionamento.**

O processo produtivo descrito pela Recorrente aponta pela configuração de operação de industrialização na **modalidade de transformação, e não operação de renovação ou recondicionamento como alegado.** Há um processo exercido sobre a matéria prima (papel usado), que é transformado em um produto intermediário (pasta), posteriormente transformado no produto final (caixas de papelão e sacos de papel multifolhados).

Não é possível reconhecer, como requer à empresa, que a atividade exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, que renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento) se caracteriza como operação de industrialização prevista no inciso V do artigo 4º do RIPI/2002, ensejando a aplicação do artigo 194 do RIPI/2010.

Na modalidade de industrialização prevista no inciso V do artigo 4º do RIPI/2002 (renovação ou recondicionamento) pressupõe, necessariamente, uma identidade do produto antes e depois da industrialização. Ou seja, é o mesmo produto adquirido de terceiros (e não um novo produto obtido, ainda que da mesma espécie, ou similar) que, após a industrialização realizada, deverá ser recolocado no mercado para revenda, como produto renovado ou recondicionado. Também se destaca que as aparas de papel adquiridas de terceiros para reciclagem não podem ser assimiladas a produtos usados ou sucatas, pois são insumos a partir dos quais se obtêm produtos novos, como, papéis a partir de aparas.

A operação realizada pela contribuinte consiste na produção de produtos diversos de papel a partir da reciclagem de aparas de papel e papéis usados, não se enquadrando como renovação ou recondicionamento, mas como transformação, o que impede a aplicação da base de cálculo estabelecida no art. 194 do RIPI/2010.

Tal conclusão já foi respaldada por decisões anteriores do CARF sobre o mesmo tema:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/03/1989 a 31/07/1997

PRODUTOS USADOS. RENOVAÇÃO OU RECONDICIONAMENTO. APARAS DE PAPEL USADAS. PAPEL RECICLADO. NÃO CONFIGURAÇÃO.

As disposições constantes do art. 122 do RIPI/98 são relativas ao valor tributável de produtos usados e aplicam-se exclusivamente aos produtos submetidos à operação de industrialização de renovação ou recondicionamento. A fabricação

de papel reciclado a partir de aparas de papel usadas configura operação de industrialização de transformação e não operação de renovação ou acondicionamento.

Processo nº 10880.006783/1999-61. Acórdão nº 3402-005.481, sessão de 25/07/2018. Relator: Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

CRÉDITO PRESUMIDO. APURAÇÃO SOBRE APARAS. NECESSIDADE DE ATO ADMINISTRATIVO. LANÇAMENTO MANTIDO.

O Parágrafo único do art. 6º da Lei n.º 12.375/2010 exige, expressamente, ato administrativo definindo o percentual aplicável ao crédito presumido nas aquisições de resíduos sólidos (aparas), o que se deu apenas por meio do Decreto nº 7.619/2011. Logo, até a edição do referido Decreto, inaplicável o percentual art. 6º da Lei n.º 12.375/2010 (50%), por falta de protocolo (ato do Executivo).

Processo nº 10980.722173/2017-04. Acórdão nº 3301-013.529, sessão de 24/10/2023. Relatora: Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa.

Desta forma não há como se acolher o pleito da Recorrente.

Da Multa de Ofício

Em relação à multa de ofício, as alegações da Interessada contra sua aplicação à alíquota de 75% são em razão de ser supostamente admitida pela Constituição **apenas multas moratórias nos patamares de 20% ou 30%**.

Não procede a alegação da contribuinte de que a multa de ofício violaria os princípios do não confisco, da razoabilidade, da proporcionalidade nem da legalidade. O entendimento a respeito deste tema foi consolidado na Súmula CARF nº 2.

Súmula Carf nº 2: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Portanto, deve ser mantida a multa de ofício exigida no auto de infração, por expressa previsão legal do artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996 e alterações posteriores.

“Art.44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I. de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.”

Desta forma, **não se acolhe o pleito da parte para que seja reduzido o percentual da multa de ofício para percentuais de 20 ou 30%, por expressa determinação legal.**

Conclusão

Diante do exposto voto no seguinte sentido:

- i) **não conhecer de parte do Recurso Voluntário em razão da concomitância parcial** do presente processo administrativo com ação judicial, no que diz respeito à **possibilidade de a empresa efetuar o creditamento do IPI em relação às aparas utilizadas como insumo**;
- ii) na parte conhecida, **indeferir a preliminar de nulidade proposta**;
- iii) **negando provimento** ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Ana Paula Giglio