



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11080.902396/2013-28  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-009.713 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de outubro de 2020  
**Recorrente** RBS - ZERO HORA EDITORA JORNALÍSTICA S.A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)**

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

CREDITAMENTO. INSUMOS UTILIZADOS NA FABRICAÇÃO DE PRODUTOS FAVORECIDO PELA IMUNIDADE OBJETIVA. IMPOSSIBILIDADE.

À mingua de previsão legal, é vedado o aproveitamento de créditos de IPI referentes à aquisição de insumos utilizados na fabricação de produtos favorecido por imunidade objetiva (Não Tributado NT na Tabela do IPI TIPI).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer de parte do recurso. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, em negar provimento, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gilson Macedo Rosenberg Filho (presidente), Corinho Oliveira Machado, Jorge Lima Abud, Vinicius Guimarães, Raphael Madeira Abad, Walker Araujo, José Renato Pereira de Deus e Denise Madalena Green.

**Relatório**

Por bem retratar os fatos, adoto o relatório da decisão de piso:

*O contribuinte em epígrafe pediu o ressarcimento do saldo credor do IPI apurado no período em destaque, com base na Lei nº 9.779/99, a fim de ser utilizado na compensação dos débitos que declarou.*

*Apurado que os créditos escriturados se referiam a insumos aplicados na industrialização de produtos não tributado pelo imposto (Livros, jornais e periódicos) foi exarado o Despacho Decisório não reconhecendo o direito creditório e não homologando as compensações.*

*Tempestivamente, o interessado apresentou sua manifestação de inconformidade alegando, em síntese, que tem direito ao crédito por força do princípio da não-cumulatividade previsto no artigo 153, §3º, II, da Constituição Federal; além disso, por serem seus produtos imunes, nos termos da CF/88, seu direito estaria garantido no art. 1º, § 4º, da IN SRF nº 33/99.*

A DRJ, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, nos termos da ementa abaixo:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI*

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

*IPI. RESSARCIMENTO. PRODUTO N/T.*

*Inexiste direito de crédito pela entrada de insumos para fabricação de produtos que estão fora do campo de incidência do imposto, pois neste caso o IPI deve ser contabilizado como custo.*

Inconformada com a decisão recorrida, a Recorrente apresentou recurso voluntário, alegando, em síntese apertada que a decisão de primeira instância destoa do caso controvertido, eis que o caso dos autos trata da manutenção do crédito do IPI incidente na aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem aplicados no processo de industrialização de produtos imunes, o acórdão discorreu acerca de produtos não-tributados. Aduz, também, que a decisão recorrida não poderia acatar as disposições do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 05, de 17 de abril de 2006 por ser inaplicável ao presente caso. Adicionalmente alega inaplicabilidade de multa e juros, nos termos do artigo 100, I, § único do CTN.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Walker Araujo, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.

Conforme exposto anteriormente, a Recorrente trouxe em sede recursal alegação quanto a inaplicabilidade de multa e juros, nos termos do artigo 100, I, § único do CTN. Referida matéria não foi arguida em sede de defesa, precluindo o direito de fazê-lo nesta fase processual, a teor da previsão contida no artigo 17, do Decreto nº 70.235/72, a saber:

*Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.*

Neste cenário, inclusive para evitar a supressão de instância, deixo de conhecer da matéria atinente a inaplicabilidade da multa e juros, nos termos do artigo 100, I, § único, do CTN.

Nos mais, em relação as questões suscitadas pela Recorrente, insta tecer que a matéria não é nova neste Conselho e, já foi julgada em desfavor da própria contribuinte, cito acórdãos 3302-01.232 e 3102.001132. Assim, por concordar com o entendimento explicitado no acórdão 3302-01.232 que, julgou questão similar ao do presente processo, adoto suas razões como causar de decidir, a saber:

Concernente a alegação de que a decisão de primeira instância destoa do cerne da questão, eis que tratou de crédito do IPI incidente na aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem aplicados no processo de industrialização de produtos **não-tributados**, quando os autos referem-se a insumos aplicados em produtos **imunes**, entendo não assistir razão à Recorrente conforme deflui-se do seguinte trecho do voto condutor:

*“Em síntese, a inovação trazida pelo art. 11 da Lei nº 9.779/99 não revogou o direito ao crédito, bem como ao ressarcimento do saldo credor, no caso dos produtos tributados que gozem da imunidade constitucionalmente prevista nas exportações, isto não significando que a IN SRF nº 33/99, bem como a de nº 21/97, tenham permitido o crédito e o ressarcimento do imposto pago na produção dos casos de imunidade objetiva, tais como: energia elétrica, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do País, livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão, que constam na TIPI como NT”.*

No tocante a afirmação de que a decisão recorrida não poderia acatar as disposições do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 05, de 17 de abril de 2006, entendo que tal pretensão não merece acolhida vez que a autoridade julgadora de primeira instância está vinculada aos ditames de atos dessa espécie, por força do disposto na Portaria MF nº 58/2006.

Em relação ao crédito em baila, sem razão a Recorrente conforme se demonstrará adiante.

O Supremo Tribunal Federal, no Recurso Extraordinário nº 475.551, julgou questão correlacionada com a matéria dos autos, concluindo descaber direito de crédito de IPI, relativamente a insumos empregados na fabricação de produtos isentos e de alíquota zero, com fatos anteriores à Lei nº 9.779/99. Vejamos:

**EMENTA: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI. INSUMOS OU MATÉRIAS PRIMAS TRIBUTADOS. SAÍDA ISENTA OU SUJEITA À ALÍQUOTA ZERO. ART. 153, § 3º, INC. II, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. ART. 11 DA LEI Nº 9.779/1999. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO AO CREDITAMENTO: INEXISTÊNCIA. RECURSO EXTRAORDINÁRIO PROVIDO.**

1. Direito ao creditamento do montante de Imposto sobre Produtos Industrializados pago na aquisição de insumos ou matérias primas tributados e utilizados na industrialização de produtos cuja saída do estabelecimento industrial é isenta ou sujeita à alíquota zero.

2. A compensação prevista na Constituição da República, para fins da não cumulatividade, depende do cotejo de valores apurados entre o que foi cobrado na entrada e o que foi devido na saída: o crédito do adquirente se dará em função do montante cobrado do vendedor do insumo e o débito do adquirente existirá quando o produto industrializado é vendido a terceiro, dentro da cadeia produtiva.

3. Embora a isenção e a alíquota zero tenham naturezas jurídicas diferentes, a consequência é a mesma, em razão da desoneração do tributo.

4. O regime constitucional do Imposto sobre Produtos Industrializados determina a compensação do que for devido em cada operação com o montante cobrado nas operações anteriores, esta a substância jurídica do princípio da não cumulatividade, não aperfeiçoada quando não houver produto onerado na saída, pois o ciclo não se completa.

5. Com o advento do art. 11 da Lei nº 9.779/1999 é que o regime jurídico do Imposto sobre Produtos Industrializados se completou, apenas a partir do início de

**sua vigência se tendo o direito ao crédito tributário decorrente da aquisição de insumos ou matérias primas tributadas e utilizadas na industrialização de produtos isentos ou submetidos à alíquota zero.**

**6. Recurso extraordinário provido.**

O recurso acima sinaliza que, anterior ou posteriormente à referida lei, os insumos empregados em produtos **não tributados** não geram direito de crédito do IPI. A defesa da Interessada sustenta que os produtos fabricados seriam imunes e, relativamente a tais produtos, o direito de crédito existiria *haja vista*, principalmente, o disposto no art. 4º da IN SRF no 33/99, que assim dispõe:

Art. 4º O direito ao aproveitamento, nas condições estabelecidas no art. 11 da Lei no 9.779, de 1999, do saldo credor do IPI decorrente da aquisição de MP, PI e ME aplicados na industrialização de produtos, inclusive imunes, isentos ou tributados à alíquota zero, alcança, exclusivamente, os insumos recebidos no estabelecimento industrial ou equiparado a partir de 1º de janeiro de 1999.

A argumentação, entretanto, não merece guarida. Ocorre que este dispositivo não pode ser analisado isoladamente, a boa técnica de hermenêutica recomenda que todo e qualquer excerto normativo deve ser interpretado de forma sistêmica e, sob este prisma, deve-se levar em conta o que reza o § 3º do art. 2º do referido diploma normativo, vejamos:

Art. 2º Os créditos do IPI relativos a matéria-prima (MP), produto intermediário (PI) e material de embalagem (ME), adquiridos para emprego nos produtos industrializados, serão registrados na escrita fiscal, respeitado o prazo do art. 347 do RIPI:

(...)

§ 3º Deverão ser estornados os créditos originários de aquisição de MP, PI e ME, quando destinados à fabricação de produtos não tributados (NT).

No mesmo sentido, temos o art. 190, § 1º, do Regulamento do IPI – RIPI, aprovado pelo Decreto nº 4.544/02.

As disposições da Tipi para os produtos em questão são as seguintes:

| CÓDIGO NCM | DESCRIÇÃO                                                                             | ALÍQUOTA % |
|------------|---------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| 49.02      | JORNAIS E PUBLICAÇÕES PERIÓDICAS, IMPRESSOS, MESMO ILUSTRADOS OU CONTENDO PUBLICIDADE | -          |
| 4902.10.00 | Que se publiquem pelo menos 4 vezes por semana                                        | NT         |
| Ex 01      |                                                                                       | 0          |
| 4902.90.00 | Outros                                                                                | NT         |
| Ex 01      |                                                                                       | 0          |

Noção cediça, os produtos imunes estão fora da incidência do imposto, da mesma forma que os não tributados.

A diferença entre tais produtos poderia ser definida a partir da consideração de que os produtos NT não seriam considerados industrializados, enquanto que os

*produtos imunes seriam industrializados, mas protegidos da incidência do IPI por disposição constitucional.*

*Se o emprego de insumos em produtos de alíquota zero e isentos, que estão dentro da incidência do imposto, dependeu de previsão legal (Lei no 9.779/99) para gerar direito de crédito, não faz sentido que o emprego dos mesmos insumos em produtos que sequer estão dentro do campo de incidência gerem crédito.*

*Como bem asseverado pela decisão recorrida, a Instrução Normativa nº 33/99, ao considerar que o emprego de insumos em produtos imunes gera direito de crédito, está se referindo a imunidade decorrente de exportação de produtos, e não a imunidade objetiva. Tanto é que determina, em seu art. 2º, § 3º, sejam estornados os créditos originários de aquisição de MP, PI e ME, quando destinados à fabricação de produtos não tributados (NT).*

*Dirimindo qualquer dúvida acerca disso, foi editado o Ato Declaratório Interpretativo SRF no 5, de 17 de abril de 2006, que assim dispõe:*

**Art. 1º** Os produtos a que se refere o art. 4º da Instrução Normativa SRF no 33, de 4 de março de 1999, são aqueles aos quais ao legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) garante o direito à manutenção e utilização dos créditos.

**Art. 2º** O disposto no art. 11 da Lei no 9.779, de 11 de janeiro de 1999, no art. 5º do Decreto-lei no 491, de 5 de março de 1969, e no art. 4º da Instrução Normativa SRF no 33, de 4 de março de 1999, não se aplica aos produtos:

*I com a notação “NT” (não-tributados, a exemplo dos produtos naturais ou em bruto) na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi), aprovada pelo Decreto no 4.542, de 26 de dezembro de 2002;*

*II amparados por imunidade;*

*III excluídos do conceito de industrialização por força do disposto no art. 5º do Decreto no 4.544, de 26 de dezembro de 2002 Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (Ripi).*

**Parágrafo único.** Excetuam-se do disposto no inciso II os produtos tributados na Tipi que estejam amparados pela imunidade em decorrência de exportação para o exterior.

*Ademais, esta questão está sedimentada no âmbito do CARF a teor da Súmula CARF nº 20, verbis:*

**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.

*Corrobora neste sentido, a Súmula CARF nº 16 eis que contempla o aproveitamento dos créditos de IPI apenas dos insumos utilizados na fabricação de produtos cuja saída seja com isenção ou alíquota zero, in litteris:*

**Súmula CARF nº 16:** O direito ao aproveitamento dos créditos de IPI decorrentes da aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem utilizados na fabricação de produtos cuja saída seja com isenção ou alíquota zero, nos termos do art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, alcança, exclusivamente, os insumos recebidos pelo estabelecimento do contribuinte a partir de 1º de janeiro de 1999.

*Portanto, a imunidade decorrente da natureza do produto, que é o caso dos autos, não gera direito ao creditamento, pois não tem amparo na Lei no 9.779/99.*

Diante do exposto, conheço em parte do recurso voluntário e, na parte conhecida, nego-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Walker Araujo