



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13603.901791/2012-91
ACÓRDÃO	9303-016.733 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	15 de abril de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	FCA FIAT CHRYSLER AUTOMÓVEIS BRASIL LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/04/2009 a 30/06/2009

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA. NÃO CONFIGURAÇÃO DE DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL.

Não se configura divergência jurisprudencial quando os resultados obtidos pelos acórdãos confrontados são distintos pois se baseiam em premissas fáticas também distintas.

Enquanto no acórdão recorrido o estabelecimento postulante não realizou qualquer modalidade de industrialização, nem mesmo na modalidade “por encomenda”, no acórdão paradigma o postulante realizou a industrialização – ainda que em outro estabelecimento – na modalidade “por encomenda”, sendo esta circunstância determinante para a conclusão firmada.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

Assinado Digitalmente

Tatiana Josefovicz Belisário – Relatora

Assinado Digitalmente

Régis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de 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 apresentado pelo Contribuinte em face do Acórdão nº 3301-011.607, de 13/12/2021, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/04/2009 a 30/06/2009

PEDIDO DE RESSARCIMENTO DO IPI. ART. 11 DA LEI Nº 9.779/1999. EMPRESA COMERCIAL. IMPOSSIBILIDADE.

O pedido de ressarcimento de saldo credor de IPI referente a créditos apurados segundo o art. 11 da Lei 9.799/1999 só é legítimo se calculado sobre aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem aplicados em processo industrial do próprio estabelecimento adquirente ou em industrialização por encomenda com o retorno do produto resultante ao remetente, restando afastada qualquer possibilidade de aproveitamento do benefício fiscal em empresa que apenas os comercializa.

Fatos

Na origem o feito tratou de pedido de Ressarcimento de IPI e compensações vinculadas, objeto de Despacho Decisório Eletrônico, que constatou que o saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao valor pleiteado, tendo em vista a ocorrência de reclassificação de créditos passíveis de ressarcimento para não passíveis de ressarcimento, uma vez que insumos não foram empregados na industrialização realizada pelo próprio estabelecimento adquirente, com a consequente não homologação dos créditos pleiteados.

Manifestação de Inconformidade

O Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade requerendo a reunião dos feitos oriundos do mesmo procedimento fiscal (MPF 06.1.10.00.2012-00151-0), num total de 9 (nove) processos e, no mérito, defende o direito ao ressarcimento/compensação do saldo credor de IPI apurado pelo estabelecimento equiparado ao industrial, uma vez que (i) o art. 11 da Lei n. 9.779/99 não exige que a industrialização de MP, PI e ME seja realizada pelo próprio estabelecimento adquirente e que (ii) o mesmo art. 11 da Lei n. 9.779/99 também se aplica aos estabelecimentos equiparados a industrial, nos termos do art. 4º da IN nº 33/99.

Acórdão DRJ

A DRJ julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009

Ementa:

RESSARCIMENTO. CRÉDITOS DE IPI. MP, PI E ME APLICADOS NA INDUSTRIALIZAÇÃO.

Os créditos de IPI decorrentes da aquisição de matéria prima, produto intermediário e material de embalagem são classificados como passíveis de ressarcimento se forem aplicados na industrialização pelo estabelecimento industrial, ou, no caso de equiparado a industrial, quando enviados para industrialização com o retorno do produto resultante ao remetente, desde que observados os requisitos da legislação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Recurso Voluntário

Em Recurso Voluntário o Contribuinte robusteceu os mesmos argumentos de direito apresentados em Manifestação de Inconformidade.

Também alegou “a adoção de novo fundamento jurídico pelo acórdão recorrido e a afronta ao art. 146 do CTN, ao devido processo legal e aos primados do *venire contra factum proprium* e a da *reformatio in pejus*”.

Acórdão Recorrido

O acórdão recorrido negou provimento ao Recurso Voluntário, mantendo o acórdão proferido pela DRJ.

Embargos de Declaração

O Contribuinte opôs Embargos de Declaração aduzindo existência de “contradição nas premissas fáticas em julgamento” – relativamente à alegação de inovação dos fundamentos por parte da DRJ - e “omissão em relação ao enfretamento do questionamento de modificação do critério jurídico”.

Também alega que a “obscuridade, por sua vez, encontra-se na impossibilidade de se compreender com a devida segurança e certeza, a partir do contexto fático narrado, a razão pela qual houve o desprovimento do seu recurso.”

Os Embargos foram inadmitidos em Despacho.

Recurso Especial

Em sede de Recurso Especial o Contribuinte busca demonstrar a existência de divergência jurisprudencial quanto à **(i)** ofensa ao art. 146 do CTN (paradigma nº 1201-005.726) e também **(ii)** em relação aos requisitos para utilização dos créditos de IPI na forma do art. 11 da Lei n. 9.779/99 (paradigma nº 3401-008.396).

Requer, desse modo, a declaração de nulidade do Acórdão DRJ ou a reforma da decisão recorrida para que se reconheça o direito ao crédito de IPI nos termos do art. 11 da Lei n. 9.779/99.

Despacho de Admissibilidade

O Recurso Especial foi admitido parcialmente, “apenas em relação à divergência quanto aos requisitos para utilização dos créditos de IPI nos moldes do art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999”.

Quanto ao art. 146 do CTN, entendeu o despacho que por tratarem os feitos de tributos distintos e atuações fiscais distintas (ressarcimento de IPI X Auto de Infração de PIS e Cofins), “não há como estabelecer comparação e deduzir divergência.”

Agravo

O Contribuinte apresentou Agravo em face da admissibilidade parcial afirmando estar presente a similitude fática entre acórdãos recorrido e paradigma que visavam demonstrar a existência de divergência jurisprudencial quanto à interpretação do art. 146 do CTN, afirmando que “não importa, para a realização do cotejo, o fato de uma decisão ter sido proferida quando do julgamento de pedido de ressarcimento e outra de auto de infração. O enfoque deve ser na conduta do julgador.”

Despacho em Agravo

O Agravo foi rejeitado e foi mantido o despacho de Admissibilidade original.

Contrarrazões

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou breve contrarrazões aduzindo que “o acórdão recorrido deve ser mantido por suas próprias razões”.

Quanto à admissibilidade, assinala:

No caso apresentado como paradigma o colegiado do CARF deu provimento ao recurso entendendo possível o aproveitamento de créditos básico de IPI na industrialização por encomenda em situação em que a fiscalização havia entendido que seria necessária a industrialização no próprio estabelecimento que se apropria do crédito, já no caso dos presentes autos se considerou impossível o aproveitamento de créditos, **uma vez que a empresa em questão não é a encomendante da industrialização por encomenda.**

Afirma que “o acórdão recorrido, **assim como o paradigma, aceita o creditamento na industrialização por encomenda**” e que “o que o acórdão recorrido não aceita é a utilização de

crédito, em caso de industrialização por encomenda, **por pessoa diferente do estabelecimento encomendante**, situação não analisada no acórdão paradigma.”

VOTO

Conselheira **Tatiana Josefovicz Belisário**, Relatora

De acordo com o Contribuinte Recorrente, a discussão tratada no presente feito abrange o total de 9 (nove) processos oriundos de um único MPF:

PTA de crédito	PTA de cobrança
13603.901.789/2012-12	13603.900.513/2013-06
13603.901.791/2012-91	13819.900.999/2013-49
	13603.900.531/2013-80
	13603.900.532/2013-24
13603.901.793/2012-81	13603.900.534/2013-13
13603.901.796/2012-14	13603.900.536/2013-11
13603.901.797/2012-69	13603.900.537/2013-57
13603.901.799/2012-58	13603.900.539/2013-46
13603.901.800/2012-44	13603.900.545/2013-01
13603.901.803/2012-88	13603.900.546/2013-48
13603.901.807/2012-66	13603.900.547/2013-92

Desses processos, apenas o PTA de crédito nº 13603.901799/2012-58 não está sendo julgado nesta oportunidade. Todos os demais 8 (oito) processos foram distribuídos à minha relatoria e estão incluídos na mesma pauta de julgamento. De acordo com consulta realizada o sítio do CARF, o processo nº 13603.901799/2012-58 ainda aguarda julgamento em segunda instância e, portanto, não cabe a reunião dos feitos.

I. Admissibilidade

Como relatado, o presente Recurso Especial foi admitido “apenas em relação à divergência quanto aos requisitos para utilização dos créditos de IPI nos moldes do art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999”.

Dada a impugnação específica em sede de contrarrazões, passo ao exame detalhado do requisito da admissibilidade.

O dispositivo legal controvertido é o art. 11 da lei nº 9+779/1999:

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 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal SRF, do Ministério da Fazenda.

Na situação examinada no acórdão recorrido, os fatos são:

- A filial da Recorrente adquire insumos tributados de fornecedores;
- A filial da Recorrente em seguida transfere os insumos para a Ferrolene S/A sem débito do IPI (com suspensão, nos termos do art. 42, VI, do RIPI/2002), para que sejam industrializados. Nessa nota fiscal, a filial da Recorrente já faz a observação que o produto industrializado devesse ser entregue diretamente à matriz;
- Ao mesmo tempo em que emite o documento fiscal anterior, a filial da Recorrente também expede nota fiscal para a matriz, sem débito do imposto (com suspensão, nos termos do art. 42, X, do RIPI/2002), para dar saída simbólica aos insumos, já que o produto industrializado será enviado diretamente pela Ferrolene S/A [para a matriz];
- A Ferrolene S/A remete as mercadorias industrializadas para a matriz com destaque do IPI apenas em relação aos produtos que incorpora ao processo.

Nesse contexto, o estabelecimento filial da Recorrente solicita o ressarcimento do crédito de IPI incidente sobre os insumos tributados adquiridos.

O acórdão recorrido assentou a impossibilidade do crédito sob os seguintes fundamentos:

- - O estabelecimento filial, ainda que equiparado à industrial, não faz jus ao ressarcimento uma vez que **ele próprio não realiza a operação de industrialização**, consignando que pela definição de industrialização “não há falar-se na entrada de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem e a posterior saída do estabelecimento industrial ou equiparado da mesma forma como entrou” e que **“a industrialização deve ser feita pelo próprio estabelecimento ou por sua encomenda”**.
- - De forma objetiva, aduziu que “no caso em análise, **a filial não é industrial e, tampouco, a encomendante na industrialização por encomenda**, sendo equiparada a estabelecimento industrial por opção” e que, portanto, na operação descrita, **“não houve industrialização, mas sim comercialização**, por isso não há espaço para aplicação do benefício fiscal” do ressarcimento.

O acórdão paradigma nº 3401-008.396 também tratou de Pedido de Ressarcimento do IPI cujos créditos foram glosados na origem uma vez que “o estabelecimento fiscalizado (...) não possui atividade industrial, sendo, no entanto, equiparado a industrial”.

Sintetiza o acórdão paradigma:

A acusação fiscal, como se vê, é bastante sintética, objetiva. Os créditos não foram admitidos em razão da Autoridade Fazendária ter interpretado o acima transcrito art. 11 da Lei nº 9.799/99 no sentido de que a industrialização deve ser, necessariamente, realizada dentro do próprio estabelecimento que se apropria do crédito, com base no princípio da autonomia dos estabelecimentos.

Em princípio, poder-se-ia compreender que a situação fática é bastante similar. O estabelecimento que postula o direito ao ressarcimento de crédito de IPI sobre a entrada de produtos tributados é “equiparado à industrial” e não realiza qualquer processo de industrialização (transformação) nas suas próprias dependências.

Ocorre que, a meu ver, existe um aspecto que diferencia as situações examinadas.

É que o acórdão paradigma admitiu que o estabelecimento “equiparado a industrial” postulante do crédito, embora não tenha realizado a industrialização em seu próprio estabelecimento, o fez por encomenda, sendo este um fator essencial para se chegar a conclusão distinta do acórdão recorrido.

Veja-se:

Estabelecidos estes conceitos introdutórios, observo que o art. 11 da Lei nº 9.799/99, já transcrito alhures, em momento algum determina que o estabelecimento só poderá se creditar do IPI incidente em suas aquisições se a industrialização ocorrer, necessariamente, dentro do próprio estabelecimento que se apropria do crédito. No meu entender, o Auditor-Fiscal acrescentou uma restrição ao creditamento não prevista pela lei, cujo requisito era apenas que os produtos adquiridos fossem “aplicados na industrialização”.

Pelo contrário, há dispositivo expresso no RIPI-2002 **prevendo o creditamento em situações como essa, em que há uma industrialização por encomenda**, seja realizada em outro estabelecimento do mesmo contribuinte ou em terceiros:

Essa condição é evidenciada também na ementa do julgado paradigma:

CRÉDITO BÁSICO. RESSARCIMENTO. **INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA / TERCEIROS**. POSSIBILIDADE.

Os créditos de IPI decorrentes das aquisições de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem aplicados na industrialização, mesmo em outros estabelecimentos da pessoa jurídica ou em terceiros (**industrialização por encomenda**), podem ser objeto de Pedido de Ressarcimento, quando o

contribuinte não puder compensar com o IPI devido pelas saídas, obedecidas as demais regras da legislação própria da matéria.

Nota-se que no caso analisado pelo paradigma o crédito foi admitido em razão do fato do estabelecimento equiparado ter realizado a industrialização por encomenda (em outro estabelecimento), situação essa completamente distinta do acórdão recorrido, onde, repisa-se, foi consignado que “no caso em análise, a filial não é industrial e, **tampouco, a encomendante na industrialização por encomenda**, sendo equiparada a estabelecimento industrial por opção”

Na hipótese dos autos, mesmo se verificando que ocorre uma operação de transformação no estabelecimento da empresa Ferrolene S/A, esta não ocorre por encomenda do estabelecimento postulante.

Logo, não há similitude fática suficiente para que se possa aferir a existência de divergência jurisprudencial.

Pelos fundamentos expostos no acórdão paradigma, não se pode inferir que o resultado obtido seria o mesmo na hipótese de o estabelecimento postulante do crédito não ter realizado a industrialização por encomenda.

No mesmo sentido, pelos fundamentos do acórdão recorrido pode-se afirmar que, acaso o estabelecimento postulante tivesse encomendado a industrialização a terceiros (no caso, a Ferrolene S/A), o direito creditório seria passível de reconhecimento:

Então, “destinados à industrialização” significa que a industrialização deve ser feita pelo próprio estabelecimento **ou por sua encomenda**, sem que isso represente qualquer novo requisito de fruição do benefício fiscal. Ocorre que, no caso em análise, **a filial não é industrial e, tampouco, a encomendante na industrialização por encomenda**, sendo equiparada a estabelecimento industrial por opção:

(...)

Os produtos resultantes do processo de industrialização (corte das bobinas) pela Ferrolene S/A não retornaram para o **estabelecimento filial, simplesmente porque não é a encomendante**. A industrialização por encomenda é da própria matriz.

Logo, entendo que na hipótese dos autos não se configura a similitude fática necessária para configuração de divergência jurisprudencial.

Vale salientar que, nada obstante a recorrente afirmar que “a Recorrente realiza a industrialização por encomenda dos insumos adquirido”, esta afirmação difere da conclusão / premissa adotada pelo acórdão recorrido. Não compete a esta instância pacificadora revisitar os fatos dos presentes autos no sentido de redefinir a ocorrência ou não da industrialização por

encomenda por parte do estabelecimento postulante, seja por não lhe competir o reexame de fatos do processo, seja por este aspecto não ser objeto da irresignação recursal admitida.

Ademais, consoante trecho do MPF transcrito pelo Recorrente em sua Manifestação de Inconformidade, a Autoridade Fiscal, desde o início, compreendeu que a “industrialização por encomenda”, na hipótese dos autos, teria se dado por encomenda da matriz, e não do estabelecimento filial postulante:

Os estabelecimentos comerciais que promovem a saída de bens de produção (matérias-primas) podem ser equiparados a industrial por opção (RIPI/98, art. 11, inciso I). Porém, no caso em questão, não há operação de industrialização no âmbito do estabelecimento adquirente, que apenas dá saída aos insumos para industrial.

O estabelecimento filial da FIAT (CNPJ 16.701.716/0009-03) adquiriu chapas de aço, que foram transferidas para a matriz. Todavia, o corte não se deu no próprio estabelecimento adquirente e, sim, em outros estabelecimentos, **por conta e ordem da matriz.**

Portanto, esclarecida tal premissa fática, evidencia-se a dessemelhança entre as situações examinadas.

Os resultados obtidos pelos acórdãos confrontados são distintos pois se baseiam e premissas fáticas também distintas: enquanto no acórdão recorrido o estabelecimento postulante não realizou qualquer modalidade de industrialização, nem mesmo na modalidade “por encomenda”, no acórdão paradigma o postulante realizou a industrialização “por encomenda”, sendo esta circunstância determinante para a conclusão firmada.

II. Conclusão

Pelo exposto, voto por NÃO CONHECER do Recurso Especial do Contribuinte.

Assinado Digitalmente

Tatiana Josefovicz Belisário