



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 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 paradigmático 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 N° 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
	13819.900.999/2013-49
13603.901.791/2012-91	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 deverá 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 transscrito 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 transscrito 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 afirme 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 transscrito 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