



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13839.905120/2016-60
ACÓRDÃO	3002-002.935 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de julho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	REDOMA INDÚSTRIA GRÁFICA LTDA.
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/04/2014 a 30/06/2014

RESSARCIMENTO. FABRICAÇÃO DE PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS (NT).

O dispositivo legal que permite o aproveitamento do saldo credor do IPI decorrente da aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem aplicados na industrialização veda expressamente tal aproveitamento quando destinados à fabricação de produtos não tributados. Recurso negado.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer o recurso e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

Sala de Sessões, em 16 de julho de 2024.

Assinado Digitalmente

GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS – Relator

Assinado Digitalmente

Marcos Antonio Borges – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Dionisio Carvallhedo Barbosa (suplente convocado), Gisela Pimenta Gadelha, Keli Campos de Lima, Neiva Aparecida Baylon,

Rafael Luiz Bueno da Cunha, Marcos Antonio Borges (presidente). Ausente a Conselheira Catarina Marques Moraes de Lima, substituída pelo conselheiro Dionisio Carvallhedo Barbosa

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de acórdão que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pela ora recorrente, glosando o crédito demonstrado no PER/DCOMP nº 25518.56481.300115.1.1.01.7553, no montante de R\$ 83.516,30 (oitenta e três mil, quinhentos e dezesseis reais e trinta centavos) referente ao período do segundo trimestre de 2014.

No exercício de suas atividades, considerando a entrada de insumos tributador e saída de produto não tributado, a Recorrente acumulou crédito em sua escrita fiscal e, com fulcro nos artigos 153, §3º, inciso II, da Constituição Federal, art. 256 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados e art. 11 da Lei nº 9.779/99, transmitiu pedidos de ressarcimento de IPI perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Ocorre que a Empresa exerce atividades de edição integrada à impressão de cadastros, listas e outros produtos gráficos, edição de cadastros, listas e outros produtos gráficos, e, para isso, adquire matéria prima e insumos para serem utilizados no desenvolvimento destas atividades, estando vinculada ao pagamento de diversos tributos federais, e dentre eles, o IPI, e o produto de sua atividade é não tributado – NT.

Por se tratar de saída de produto não tributado, sobreveio despacho decisório não homologando a compensação do crédito declarado no montante de R\$ 83.516,30 (oitenta e três mil, quinhentos e dezesseis reais e trinta centavos), demonstrado no PER/DCOMP nº 00128.9177.300115.1.3.01-0063 e indeferindo o pedido de restituição/ ressarcimento apresentado na PER/DECOMP 25518.56481.300115.1.1.01-7553, referente ao período do segundo trimestre de 2014. A motivação do despacho para não conhecimento dos créditos solicitados foi a ocorrência de glosa de créditos considerados indevidos em procedimento fiscal. Segundo o Termo de Informação Fiscal – TIF, que acompanha o DDE:

Da previsão legal do art. 25 da Lei nº 4.502/1966, transcrita no art. 226 do RIPI/2010, podemos observar que, só geram direito ao crédito básico do IPI as aquisições de matérias primas e insumos que forem aplicados ou utilizados na industrialização de produtos tributados na saída do estabelecimento industrial, o que não é o caso do contribuinte, pois as suas saídas não são tributadas por força de decisão judicial. E como as mercadorias saídas do estabelecimento do fiscalizado não são tributadas pelo IPI, o mesmo não possui o direito de se creditar do crédito básico de IPI, nos termos do Princípio da Não Cumulatividade, previsto nos termos do inciso II, § 2º do art. 153 do CTN. Um outro fator impeditivo para o crédito de IPI é que o contribuinte, buscou e conseguiu via decisão judicial, não ser contribuinte do IPI, como podemos observar na Sentença da 3ª Vara Cível Federal – 5ª Subseção Judiciária de Campinas, autos nº

97.0613586-3, de 05/11/2002, fls. 59-64, a qual declara: “ a inexistência de relação jurídico-tributária obrigue a autora ao recolhimento de IPI no que tange à prestação de serviço de composição gráfica, seja, ou não, por encomenda, bem como com relação às mercadorias acessórias necessárias à prestação desses serviços”. Não há como se falar em crédito de IPI, pois a figura do crédito de imposto é apenas para os contribuintes do IPI, uma vez que o fiscalizado, em tese, por força de decisão judicial deixou de se contribuinte do IPI. (...) Diante do exposto, foi negado o ressarcimento solicitado no valor de R\$ 83.516,30

Ato contínuo, foi apresentada a Manifestação de Inconformidade, reforçando os argumentos de defesa, em especial que a totalidade dos créditos pleiteados decorre de aquisições de matérias-primas e insumos, utilizados no processo de industrialização da manifestante, que é tributada à alíquota zero por força de decisão judicial, além da lisura dos seus procedimentos na apuração deles. Ademais, alega que a Autoridade Tributária, ao concluir o procedimento fiscal, não considerou o art. 11 da Lei nº 9.779/99, o qual reconhece o direito de creditamento do IPI com saídas reduzidas à alíquota zero, bem como não considerou as compensações realizadas entre IPI e outros tributos administrados pela RFB e autorizados conforme a IN RFB nº 1.810/2018. Cita soluções de consulta para corroborar esse entendimento e a sentença proferida no processo nº 13839.902191/2014-49 a RFB em Jundiaí, no qual reconhece o direito ao ressarcimento do IPI no valor de R\$ 135,34 para o PER/DCOMP nº 28762.21565.231213.1.1.01-0779. Por fim, requer: 1) A imediata suspensão da exigibilidade do crédito tributário; 2) Que seja reconhecida, de forma integral, a legitimidade dos créditos postulados, para o fim de julgar totalmente procedente a presente Manifestação de Inconformidade; 3) Que se proceda a aplicação da Taxa Selic, para fins de correção monetária sobre o valor do crédito que for reconhecido, a partir da data de protocolo do pedido; 4) Que a Autoridade Administrativa se abstenha de realizar a compensação de ofício com débitos que estejam com a exigibilidade suspensa; e 5) Protesta pela possibilidade de juntar outros documentos bem como pela realização de diligências que se fizerem necessárias.

Contudo, a despeito dos argumentos da Empresa, os membros da 3ª Turma/DRJ 10 de Julgamento, por unanimidade de votos, julgaram improcedente a Manifestação de Inconformidade, mantendo o despacho decisório.

Inconformada, a Recorrente interpôs o presente recurso reiterando os argumentos de defesa. Em seu recurso, cita acórdão recente do E. Superior Tribunal de Justiça (ERESP 1.213.143) favorável à interpretação extensiva do artigo 11 da Lei n. 9.779/1999. Nessa linha de raciocínio, afirma que o artigo 11 da Lei n. 9.779/1999 teria alterado a sistemática de utilização de créditos de IPI, oportunizando a manutenção de créditos antes estornados, bem como possibilitando a aplicação dos artigos 73 e 74 da Lei n. 9.430/1996, os quais autorizam o aproveitamento dos saldos por ressarcimento, restituição ou compensação com débitos de quaisquer tributos e contribuições administrados pela RFB. Por fim, a Recorrente, requer a

aplicação da Taxa Selic, para fins de correção monetária sobre o valor do crédito, a partir da data de protocolo do pedido

É o relatório.

VOTO

Conselheira Gisela Pimenta Gadelha, Relatora

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

Trata-se de recurso voluntário através do qual a empresa defende a possibilidade do aproveitamento do saldo credor do IPI decorrente da aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem aplicados na industrialização, quando destinados à fabricação de produtos não tributados (NT)..Segundo a Recorrente, o artigo 11 da Lei n. 9.779/1999 trouxe mudança significativa na sistemática de utilização de créditos de IPI, oportunizando a manutenção de créditos antes estornados, bem como possibilitando a aplicação dos artigos 73 e 74 da Lei n. 9.430/1996, os quais autorizam o aproveitamento dos saldos por ressarcimento, restituição ou compensação com débitos de quaisquer tributos e contribuições administrados pela RFB.

Quanto à análise de mérito, primeiro, deve-se analisar o alcance da decisão judicial obtida pela Empresa ora Recorrente e suas implicações. Como pode ser observado nos autos do processo judicial nº 97.0613586-3 - acompanhado pelo processo administrativo nº 10830.001761/98-65, a contribuinte Redoma Indústria Gráfica LTDA foi beneficiada pela Sentença da 3ª Vara Cível Federal – 5ª Subseção Judiciária de Campinas, de 05/11/2002, nos seguintes termos:

“Isto posto, JULGO PROCEDENTE o pedido formulado, extinguindo o feito com julgamento de mérito, nos termos do art. 269, I, do Código de Processo Civil, para o fim declarar a inexistência de relação jurídico-tributária que obrigue a autora ao recolhimento de IPI no que tange à prestação de serviço de composição gráfica, seja, ou não, por encomenda, bem como com relação às mercadorias acessórias necessárias à prestação desses serviços. Custa ex lege. Condeno a ré ao pagamento de honorários advocatícios, que fixo em R\$ 200,00 (duzentos reais). Deixo de submeter a presente ao duplo grau de jurisdição por se encontrar conforme orientação sumulada do E. STF.

O processo judicial transitou em julgado em 23/11/2015, sendo mantida a decisão supramencionada. Ou seja, a sentença é clara ao afirmar que não se pode tributar as operações no que tange à prestação de serviços de composição gráfica, seja, ou não, por encomenda, bem como as mercadorias acessórias necessárias à prestação desses serviços.

Conforme constatado da r. decisão recorrida, os créditos de IPI só podem ser utilizados sobre aquisição dos insumos que são empregados na fabricação de produtos que estejam no campo de incidência do referido imposto – que inclui os isentos e alíquota zero, mas não estão abarcados por aqueles que não são tributados. Isso ocorre justamente em razão da não – cumulatividade do IPI prevista no art. 153, § 3º, da Constituição Federal.

No IPI, a não-cumulatividade aflora pelo confronto de imposto *versus* imposto, haja vista que a norma constitucional determina que o IPI "será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores". Essa definição também é explicitada pelo Código Tributário Nacional (CTN), Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, em seu artigo 49, que assim dispõe:

Art. 49. O imposto é não-cumulativo, dispondo a lei de forma que o montante devido resulte da diferença a maior, em determinado período, entre o imposto referente aos produtos saídos do estabelecimento e o pago relativamente aos produtos nele entrados.

A sistemática da não-cumulatividade pressupõe a existência de imposto devido e pago por ocasião da aquisição de MP, PI e ME, sem a qual inexistente direito ao crédito. Assim sendo, só é possível a apropriação de créditos de IPI, na hipótese de o interessado ser, efetivamente, contribuinte desse imposto. Caso contrário, restará prejudicada qualquer possibilidade de creditamento do imposto pago na aquisição de MP, PI e ME.

E para afastar qualquer dúvida que ainda possa restar sobre o tema, vale lembrar o art. 8º do RIPI/2010, que define estabelecimento industrial como “o que executa qualquer das operações referidas no art. 4º, de que resulte produto tributado, ainda que de alíquota zero ou isento”. Por conseguinte, para caracterizar-se como contribuinte do imposto não basta que o estabelecimento execute quaisquer das modalidades de industrialização previstas no RIPI, sendo também indispensável que dessas operações resultem produtos tributados pelo IPI, ainda que de alíquota zero ou isento. A contrário, não é estabelecimento industrial para fins de IPI aquele que elabora produtos não tributados, bem como quem realiza operação excluída do conceito de industrialização.

Portanto, o aproveitamento de créditos do IPI está intimamente ligado ao fato de o interessado sujeitar-se às normas do imposto. Não à toa, o artigo 11 da Lei nº 9.779/99 não abarca o direito ao creditamento de IPI relativamente aos insumos tributados empregados na industrialização de produto cuja saída é NÃO TRIBUTADA, como é o caso da Empresa ora recorrente:

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.(grifos nossos)

Como se vê, a simples leitura do dispositivo acima transcrito não deixa dúvida quanto ao seu alcance tão somente nos casos de saídas isentas ou sujeitas à alíquota zero.

Por fim, conforme destacado pela Recorrente em sua peça recursal, recentemente, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, ao julgar os embargos de divergência no Recurso Especial (EResp) 1213143/RS, reconheceu o direito de o contribuinte manter o crédito de IPI, mesmo diante de saídas de produtos desonerados do imposto, em acórdão assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI. OUTORGA DE CRÉDITO POR MEIO DO ART. 11 DA LEI N. 9.779/1999. CREDITAMENTO AUTÔNOMO. DESVINCULAÇÃO DA REGRA DA NÃO CUMULATIVIDADE – DISTINGUISHING. UTILIZAÇÃO DO SALDO CREDOR DE IPI NA INVIABILIDADE DA COMPENSAÇÃO COM O MENCIONADO TRIBUTO INCIDENTE NA SAÍDA. HIPÓTESE DE PRODUTO NÃO TRIBUTADO. POSSIBILIDADE. I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte, na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Aplica-se, in casu, o Código de Processo Civil de 2015. II - A Constituição da República contempla o creditamento de Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI em três hipóteses distintas: (i) em decorrência da regra da não cumulatividade (art. 153, § 3º, II); (ii) como exceção constitucionalmente justificável à não cumulatividade, alcançada por meio de interpretação sistemática (arts. 43, § 1º, II, e § 2º, III; 153, § 3º, II; e 40 do ADCT); e (iii) mediante outorga diretamente concedida por lei específica (art. 150, § 6º). III - A Lei n. 9.779/1999 instituiu o aproveitamento de créditos de IPI como benefício fiscal autônomo, uma vez que não traduz mera explicitação da regra da não cumulatividade. IV - Por tratar-se do aproveitamento de créditos de IPI como benefício autônomo, diretamente outorgado por lei para a saída desonerada, a discussão devolvida pelos Embargos de Divergência distancia-se do núcleo da polêmica envolvendo a não cumulatividade desse tributo – necessidade de distinguishing –, cuidando-se, inclusive, de matéria eminentemente infraconstitucional. V - O art. 11 da Lei n. 9.779/1999 confere o crédito de IPI quando se revelar inviável ao contribuinte a compensação desse montante com o mencionado tributo incidente na saída de outros produtos. Na impossibilidade da utilização da soma decorrente

da entrada onerada, o apontado artigo oportuniza a consolidada via dos arts. 73 e 74 da Lei n. 9.430/1996. Autorizado, portanto, o emprego do valor lançado na escrita fiscal, justamente com a saída "de outros produtos". Reitere-se que os produtos outros, nesse contexto, podem ser isentos, sujeitos à alíquota zero ou não tributados. VI - Inaceitável restringir, por ato infralegal, o benefício fiscal conferido ao setor produtivo, mormente quando as três situações – Original isento, sujeito à alíquota zero e não tributado –, são equivalentes quanto ao resultado prático delineado pela Lei do benefício. VII - Encontra, portanto, abrigo legal o aproveitamento do saldo de IPI decorrente das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem tributados, nas saídas de produtos não tributados no período posterior à vigência do art. 11 da Lei n. 9.779/1999. VIII - A manutenção do acórdão embargado representa: (i) a observância da disciplina legal específica; (ii) a escorreita interpretação sistemática do aproveitamento de saldo de IPI à luz dos múltiplos níveis normativos do creditamento admitidos pela Constituição da República; e (iii) uma prestação jurisdicional alinhada com os recentes pronunciamentos do Supremo Tribunal Federal quanto à temática (e.g. PLENO, RE n. 596.614/SP, Rel. p/ o acórdão Ministro EDSON FACHIN, julgado em 25.04.2019; PLENO, Projeto de Súmula Vinculante n. 26/DF, Rel. Ministro RICARDO LEWANDOWSKI, DJe 07.05.2020 - Ata n. 340/2020; e 2ª TURMA, AgR no AgR no RE n. 379.843/PR, Rel. Ministro EDSON FACHIN, julgado em 07.03.2017). IX - Embargos de Divergência improvidos. EResp. 121314, relatora Ministra Assusete Malhaes e R.P/acórdão Ministra Regina Helena Costa)

No julgamento prevaleceu o entendimento de que a Lei 9.779/99 instituiu o aproveitamento de créditos de IPI como benefício fiscal autônomo, uma vez que não traduz mera explicitação da regra da não cumulatividade. De acordo com a Ilustre Ministra Regina Helena Costa, o artigo 11 do citado diploma legal confere o crédito de IPI quando for inviável ao contribuinte, a compensação desse montante com o tributo incidente na saída de outros produtos. Por conseguinte, seria inaceitável restringir, por ato infralegal, o benefício fiscal conferido ao setor produtivo, especialmente em três situações: isento, sujeito à alíquota zero e não tributado, pois seriam equivalentes quanto ao resultado prático delineado pela lei do benefício.

Apesar de louvável o recente entendimento do Superior Tribunal de Justiça, a Jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recurso Fiscal (CARF) ainda é amplamente majoritária quanto à interpretação literal do art. 11 da Lei 9.779/99. Isso porque, em observância do princípio tributário da legalidade estrita nos termos do art. 111 do CTN, não se pode alargar a isenção contida no art. 11 da Lei 9.779/99 às hipóteses de industrialização de produtos não tributados. Afinal, o benefício fiscal é vinculado às hipóteses de produto final isento ou tributado à alíquota zero.

Nesse sentido, vale citar alguns julgados deste Conselho, **que, inclusive, editou súmula de caráter vinculante** conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018, sobre o tema:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI) Período de apuração: 01/01/2010 a 31/03/2010 IPI. RESSARCIMENTO. ÔNUS DA PROVA. Cabe ao interessado fazer prova inequívoca do seu crédito, mediante a observância de todos os requisitos legais e formais. CRÉDITOS DE IPI. INSUMOS NÃO TRIBUTADOS OU DESTINADOS A PRODUTO NÃO TRIBUTADO. Insumos classificados na TIPI como NT não dão direito a crédito do IPI. Tampouco existe direito a crédito do referido imposto em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT. IPI. RESSARCIMENTO. CÁLCULO DO CRÉDITO. Quando o estabelecimento não dispuser de controle sobre estoque de insumos aplicados em produtos industrializados sujeitos a tributação ou não tributados, poderão ser calculados proporcionalmente, com base no valor das saídas dos produtos fabricados pelo estabelecimento industrial nos três meses imediatamente anteriores ao período de apuração a considerar, os créditos decorrentes de entradas de MP, PI e ME, empregados indistintamente na industrialização de produtos que gozem ou não do direito à manutenção e à utilização do crédito. Processo nº 10640.909561/2011-55 Recurso Voluntário Acórdão nº 3302-009.181 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária Sessão de 26 de agosto de 2020

IPI. NÃO CUMULATIVIDADE. OPERAÇÃO DE SAÍDA NÃO TRIBUTADA. VEDAÇÃO DO CRÉDITO. ARTS. 190, § 1º E 193, INC. I ALÍNEA "A" DO RIPI/02 (ARTS. 171 E 174 DO RIPI/98) E IN/SRF n.2 33/99. Encontrando-se a saída do produto adquirido pela Recorrente, fora do campo • de incidência do IPI, não há como se cogitar da aplicação do princípio da não cumulatividade do IPI, cujo pressuposto é exatamente a efetiva incidência do tributo na saída do estabelecimento industrializador, eis que o RIPI/02 expressamente veda a escrituração de créditos relativos a MP, PI e ME que, sabidamente, se destinem a emprego na industrialização de produtos não tributados, obrigando ao estorno dos referidos créditos. Recurso Negado. Processo nº 11831.000736/2002-91 Recurso nº 259.899 Voluntário Acórdão nº 3402-00.580 — 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária Sessão de 29 de abril de 2010.

Súmula CARF nº 20, aprovada pela 3ª Turma da CSRF em 2006: “Não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT.” (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018)

Ante o exposto, voto por conhecer o recurso e, no mérito, negar provimento.

Assinado Digitalmente

GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS

ACÓRDÃO 3002-002.935 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 13839.905120/2016-60

DOCUMENTO VALIDADO