



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13864.720104/2012-68
ACÓRDÃO	3101-003.937 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SPAL INDUSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Ano-calendário: 2007

AUTO DE INFRAÇÃO. GLOSA AQUISIÇÃO DE MATÉRIA PRIMA IMUNE. SAÍDA DE PRODUTO NÃO TRIBUTÁVEL. CRÉDITO VEDADO. SÚMULA CARF Nº 20.

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.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3101-003.936, de 16 de outubro de 2024, prolatado no julgamento do processo 13864.720009/2013-45, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Assinado Digitalmente

Marcos Roberto da Silva – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Gilson Macedo Rosenberg Filho, Laura Baptista Borges, Renan Gomes Rego, Luciana Ferreira Braga, Sabrina Coutinho Barbosa, Marcos Roberto da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 87, §§ 1º, 2º e 3º, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Por bem retratar os fatos, adoto o relatório do acórdão recorrido:

Trata-se IMPUGNAÇÃO contra auto de infração lavrado para o lançamento do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, para constituir créditos tributários em desfavor da contribuinte epígrafada, no montante total de R\$ [...], consolidado na data do lançamento, conforme demonstrativo do crédito tributário.

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, o Fisco efetuou o presente lançamento de ofício, com a observância do Decreto nº 70.235/72, e alterações posteriores, em face da apuração das seguintes infrações: CRÉDITOS INDEVIDOS - FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITO OU ESTORNO A MENOR- O estabelecimento industrial não recolheu o imposto, por não ter procedido ao estorno de créditos indevidos, e após a reconstituição de escrita ficou com saldos devedores.

De acordo com Informação Fiscal em anexo, a ação fiscal teve por objetivo verificar a legitimidade de pedidos de ressarcimento de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) formulados pela fiscalizada e que, no período fiscalizado, restou constatado que a contribuinte industrializa e comercializa água mineral, classificada na TIPI como NT, contrariando a IN SRF nº 33/99 e o artigo 190 RIPI/2002.

Foram glosadas as notas fiscais referentes as saídas NT e lançados os débitos devidos pela reconstituição da escrita fiscal.

Regularmente cientificada do lançamento, a interessada apresentou impugnação, aduzindo, em sua defesa, as razões sumariamente expostas a seguir:

... o auto de infração em análise não pode prosperar, na medida em que a água mineral é espécie de mineral e, portanto, produto imune ao IPI, não considerado NT, o que gera o direito ao crédito do imposto em relação às matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem empregados na sua industrialização, conforme determina o artigo 11 da Lei nº 9.779/1999 e o artigo 4º da Instrução Normativa SRF nº 33/1999.

Entretanto, como abaixo se verá, a água mineral é um produto imune, conforme determinação da Constituição Federal, de forma que, na apuração do IPI devido pela Impugnante (doc. 04) devem ser considerados os créditos relativos à aquisição dos insumos utilizados na industrialização, não podendo prevalecer as restrições relativas às normas supracitadas.

O artigo 155, parágrafo 3º, da Constituição Federal, determina que, além do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação o "ICMS"), do Imposto de Importação ("II") e do Imposto de Exportação ("IE"), não incidirão outros impostos sobre operações relativas a: (i) energia elétrica; (ii) serviços de telecomunicações; (iii) derivados de petróleo; (iv) combustíveis; e (v) minerais.

Feitas essas considerações, resta patente que a água mineral produzida pela Impugnante é espécie de minério e, por tal motivo, deve ser considerada imune do IPI, nos termos do artigo 155, parágrafo 3º, da Constituição Federal de 1988.

E nem se alegue que a Tabela TIPI vigente à época dos fatos, com base no Decreto nº 6.006/2006, classificava o produto como NT. Fato é que, tal como acima já demonstrado, a água mineral é produto imune, por expressa determinação Constitucional, e mera Classificação com base em Decreto não altera esse fato.

Noutras palavras, não é possível aceitar que a previsão trazida por um mero ato de caráter administrativo, cuja função reside na correta aplicação da lei, prevaleça sobre um mandamento constitucional, razão pela qual a glosa dos créditos da Impugnante é indevida e, conseqüentemente, improcedente a cobrança formulada por meio do AIIM ora combatido.

Como se percebe da doutrina sobre o tema, pouco importa se não há expressa menção à possibilidade de crédito na hipótese de imunidade. Se, mesmo nos casos de isenção ou alíquota zero, que são advindas de normas infra constitucionais, há a manutenção do crédito, é evidente que na hipótese de imunidade, originária em previsão da Constituição Federal, também haverá o direito ao crédito.

Regulamentando a Lei nº 9.779/99, a Instrução Normativa SRF nº 33, de 04 de março de 1999, previu em seu artigo 4º, in verbis:

Do exame do artigo 4º da Instrução Normativa SRF nº 33, de 04 de março de 1999 depreende-se que a legislação conferiu aos contribuintes do IPI, industrializadores de produtos sujeitos à alíquota zero, isenção e imunidade, o direito de manter os créditos destacados nas notas fiscais referentes às matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem empregados na etapa de industrialização de tais produtos.

Noutros dizeres, reconheceu-se expressamente que a saída de produtos imunes, isentos ou sujeitos à alíquota zero permitiria a manutenção dos créditos de IPI referentes à aquisição das respectivas matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

Não se pode negar que, posteriormente, o Secretário da Receita Federal expediu o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 5, de 17 de abril de 2006, que

pretendeu, de forma injustificável, vedar o crédito de IPI de insumos aplicados em produtos "amparados pela imunidade".

Trata-se, justamente, de um dos fundamentos da presente autuação, juntamente com o artigo 190, parágrafo 1º do Decreto 4544/2002 (RIPI 2002), vigente à época dos fatos, ambos já transcritos na presente defesa.

Entretanto, as determinações do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 5/2006 conflitam frontalmente com as interpretações até então adotadas pela própria Receita Federal, com base na Lei nº 9.779/99.

Ocorre que a edição do mencionado Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 5/2006, que veda o crédito no caso de imunidade, gera uma grande incoerência, a saber, o reconhecimento de crédito nas hipóteses de alíquota zero ou isenção, mas a negativa de crédito quando a saída dos produtos estiver desonerada por regra de imunidade, caso da presente autuação.

Não é novo o posicionamento da doutrina no sentido de que essa incoerência não pode prevalecer.

Assim, forçoso concluir que é legítimo o direito ao crédito do IPI incidente na aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados na industrialização de produtos isentos, tributados à alíquota zero e imunes, podendo, inclusive, eventual saldo credor apurado ser compensado com débitos de IPI ou mesmo de outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Como já se viu no tópico anterior, a água mineral produzida pela Impugnante é um produto imune do IPI, de acordo com o que reza o artigo 155, parágrafo 3º da Constituição Federal de 1988.

Nesse passo, e nos termos da legislação vigente já trazida à colação, a aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados na industrialização de água mineral pela Impugnante conferem-lhe direito ao crédito do IPI pago em tal oportunidade.

Cumprido expor que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em caso que tratou da mesma questão discutida nos presentes autos, confirmou a possibilidade do creditamento.

Ao final, requereu que a autuação seja julgada improcedente, de forma a cancelar os pretensos débitos e seus respectivos acréscimos legais. E que os avisos e intimações referentes ao presente processo administrativo sejam dirigidos à advogada Ana Cláudia Akie Utumi, com endereço profissional na Rua Borges Lagoa, nº 1328, CEP 04038-904, São Paulo - SP. É o relatório.

Apreciada a controvérsia, a DRJ julgou improcedente a impugnação da recorrente, decisão foi assim ementada:

DIREITO AO CRÉDITO. PRODUTOS NT.

O direito ao aproveitamento, nas condições estabelecidas no art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, do saldo credor de IPI decorrente da aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem aplicados na industrialização de produtos, isentos ou tributados à alíquota zero, não alcança os insumos empregados em produtos não-tributados (N/T) pelo imposto.

IMUNIDADE. ALCANCE

A imunidade prevista no art. 4º da Instrução Normativa nº 33, de 1999, regula apenas as saídas de produtos insertos no campo de incidência do IPI que, por estarem destinados à exportação, se tornam imunes nos termos do inciso III, §3º, do art. 153 da Constituição Federal. Incluir a imunidade da energia elétrica, dos derivados de petróleo, dos minerais e dos combustíveis no intervalo de abrangência da norma regulamentadora é legitimar a invasão da reserva legal e tentar, sem qualquer sustentáculo jurídico, interpretação extensiva absolutamente incabível.

Em recurso voluntário a recorrente trouxe como fundamentos matérias apresentadas por meio dos títulos:

II - PRELIMINARMENTE – DA TEMPESTIVIDADE

III - DO DIREITO

III.A - DOS CRÉDITOS COMPENSADOS

III.A.1 - A IMUNIDADE DA ÁGUA MINERAL

III.A.2 - O DIREITO AO CRÉDITO DE IPI

IV - DO PEDIDO

É o relatório.

VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O Recurso Voluntário atende aos requisitos necessários de admissibilidade devendo, pois, ser conhecido.

Do que fora relatado, estar-se diante de lançamento fiscal em razão do indevido aproveitamento de crédito de IPI sobre os insumos adquiridos para produção de bens não tributados.

A DRJ decidiu de forma desfavorável à recorrente sob os seguintes termos:

(...)

Novamente, cumpre esclarecer à impugnante que esta autoridade julgadora deve observar o disposto na Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 116, III, bem assim o entendimento da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) expresso em atos tributários e aduaneiros, conforme dispõe a Portaria MF nº 341/2011, artigo 7º, V.

Neste contexto, há que se esclarecer que a legislação do IPI sempre concedeu, na qualidade de créditos incentivados, o direito dos exportadores de produtos tributados, desonerados do imposto pela imunidade prevista no inciso IV, do parágrafo 3º, do artigo 153 da CF/88, de se creditar do IPI pago na aquisição dos insumos empregados na fabricação dos produtos exportados e, no caso do montante de tais créditos excederem os débitos do imposto, possibilitar o ressarcimento de tal incentivo. **Todavia, tal benefício jamais foi estendido aos demais casos de imunidade objetiva, que implicavam na imediata exclusão do produto do campo de incidência deste imposto, com a conseqüente classificação na TIPI como não tributados (NT).**

(...)

Tanto é assim que somente a partir do advento, em 30/12/1998, da Medida Provisória nº 1.788, de 1998, posteriormente convertida na Lei nº 9.779, de 19, de janeiro, de 1999 – especificamente em seu art. 11, devidamente regulado pela IN SRF nº 33, de 1999 – deixou-se de fazer diferenciação entre crédito básico e crédito incentivado, criando-se uma nova sistemática jurídico-tributária, isto não significando que os produtos classificados na TIPI como não tributados passassem a ter direito ao crédito do IPI.

Permitiu-se, então, que créditos excedentes desse imposto por insuficiência de débito (com exceção dos créditos relativos a insumos empregados na fabricação de produtos não tributados), acumulados em cada trimestre calendário, pudessem ser utilizados de conformidade com o disposto nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 1996, observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal – RFB, vejamos o mandamento trazido no art. 11 da Lei nº 9.779, de 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. (grifei)

Observe-se que a lei é específica ao tratar de insumos aplicados na industrialização de produto isento ou tributado à alíquota zero (inclusive). Nada diz a respeito de produto imune.

Com efeito, a Instrução Normativa SRF nº 33, de 04 de março de 1999, dispõe o seguinte:

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).(g.n)

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.(g.n)

A IN, acima referida, é a norma que regulamenta e possibilita a utilização e aproveitamento dos créditos, nos casos em que há excedente de créditos em relação aos débitos apurados em conta gráfica, num mesmo período de apuração do imposto. A instrução normativa, apenas estabeleceu a forma e as condições em que tais créditos poderão ser aproveitados, tudo de conformidade com o art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, instituidora de uma nova sistemática jurídico-tributária que possibilitou, a partir de sua edição, o ressarcimento do crédito básico do IPI.

Em síntese, a inovação trazida pelo art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999 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, de 1999, tenha 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 minérios do País; livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão, que constam na TIPI como NT (não-tributados).

Caso contrário estaríamos diante de ampliação, por inovação, trazida pela norma regulamentadora em relação ao texto da lei, já que esta nada dispõe sobre produto imune.

Tomo por certo que a inclusão da hipótese de imunidade no texto regulamentador deve ser considerada sob a ótica teleológica e sistêmica.

Sistêmica no sentido de que o direito objetivo não é um aglomerado aleatório de disposições legais, mas um organismo jurídico, um sistema de preceitos coordenados ou subordinados que convivem harmonicamente. Assim, deve-se tomar a imunidade prevista na instrução normativa em comento como inclusão elucidativa, que objetiva apenas assegurar a

correta aplicação da lei, afastando a dúvida a respeito dos produtos tributados beneficiados com exclusão do fato gerador quando destinados à exportação (imunidade incidental). Buscou-se assim a operacionalização do disposto na lei sem que tenha sido perdida a harmonia entre a lei e o ato administrativo regulamentador.

A visão teleológica está justamente na positivação da possibilidade de ressarcimento do saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados, independentemente da natureza da saída do produto, desde que este se insira no campo de incidência do imposto em questão. Ou seja, legitimidade há mesmo que as saídas se dêem em operações com alíquota reduzida a zero, isentas ou ainda com a tributação prevista na TIPI afastada por imunidade incidental atrelada a operações de exportação.

Diga-se também que dar à expressão “inclusive imunes”, presente no art. 4º da IN nº 33, de 1999, ares de generalidade seria optar pela inconsistência da construção lógica da norma. Isso porque o §3º do art. 2º expressamente determina que deve haver glosa dos insumos empregados em produtos Não-Tributados pelo IPI, uma vez considerada a tabela de incidência - TIPI. Como se sabe, os produtos imunes por natureza – ao contrário daqueles objeto de imunidade incidental, como no caso das exportações - estão gravados na TIPI justamente com a expressão NT (não-tributável); ou seja, trazer para a norma em comento as imunidades latu sensu seria legitimar via art. 4º aquilo que foi repudiado pelo §3º do art. 2º, o que não me parece razoável.

Acrescente-se que o RIPI/2002 consolida e ratifica o entendimento constante da IN/SRF nº 33/99, complementado por decisões em processos de consulta proferidas pelas diversas RFB, no sentido de que, a partir de 01/01/1999, os estabelecimentos industriais passaram a ter direito ao crédito do IPI relativo às matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem empregados na industrialização de todos os produtos imunes, isentos e tributados à alíquota zero, excetuando-se somente os produtos não-tributados: (...)

Por fim, o Ato Declaratório nº 5, de 17 de abril de 2006, pôs, em definitivo, fim a questão:

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 a 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.

(...)

Somente a lei, elaborada por quem detém a competência legislativa conferida pela Constituição, como no caso da Lei nº 9.779, de 1999, bem como as normas constitucionais de eficácia plena e aplicabilidade imediata têm o condão de criar relações jurídicas de direito material.

Ademais, há que se lembrar que se o produto é não-tributado ele está fora do campo de incidência do imposto, não havendo de se cogitar da atuação do princípio da não-cumulatividade e do regulamento do IPI, pois neste caso o IPI destacado nas notas fiscais de entrada de insumos deve ser contabilizado como custo.

E, existe sim diferença entre isenção e imunidade além da semântica. Quando o produto é isento ele está dentro do campo de incidência do imposto, mas passa a ser isento por força legal. Quando o produto é imune ele nem chega a estar no campo de incidência do imposto, sendo NãoTributado.

Assim, os produtos passíveis de serem considerados industrializados, mas que foram retirados do campo de incidência por força constitucional, não estão inseridos no âmbito de aplicação do art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, bem como do artigo 4º da IN SRF nº 33/99, porque tais produtos estão afastados do campo de incidência do IPI e também excluídos do referido artigo 11, já que possuem a notação Não-Tributado -“NT” na Tipi.

(grifos nossos)

Cabe a este Colegiado decidir se a matéria prima ‘mineral’ (constitucionalmente imune) adquirida pela recorrente para produção de água mineral com saída NT pela classificação da TIPI, dá direito a crédito básico de IPI nos termos do art. 11 da Lei nº 9.779/99 c/c IN SRF nº 33/99.

Em sua defesa a recorrente sustenta, em síntese:

23. Diante disso, resta patente que a água mineral produzida pela Recorrente é espécie de minério e, por tal motivo, deve ser considerada imune do IPI, nos termos do artigo 155, parágrafo 3º, da Constituição Federal de 1988.

24. E nem se alegue que a Tabela TIPI vigente à época dos fatos, com base no Decreto nº 6.006/2006, classificava o produto como NT. Fato é que, tal como acima já demonstrado, a água mineral é produto imune, por expressa determinação constitucional, e a mera classificação com base em Decreto não tem o condão de alterar esse fato.

25. Assim, demonstrada a imunidade da água mineral, não é possível aceitar que a previsão trazida por um mero ato de caráter administrativo, cuja função reside na correta aplicação da lei, prevaleça sobre um mandamento constitucional, razão pela qual é direito da Recorrente a compensação realizada. Portanto, conforme restará demonstrado, o direito ao crédito de IPI da Recorrente é legítimo e deve ser mantido.

(...)

34. Entretanto, as determinações do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 5/2006 conflitam frontalmente com as interpretações até então adotadas pela própria Receita Federal, com base na Lei nº 9.779/99.

35. Confira-se o que a própria Secretaria da Receita Federal reconheceu, antes da edição do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 5/2006, no que diz respeito ao aproveitamento de crédito de IPI nas saídas IMUNES: (...)

38. Assim, imperioso concluir que é legítimo o direito ao crédito do IPI incidente na aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados na industrialização de produtos isentos, tributados à alíquota zero e imunes, podendo, inclusive, eventual saldo credor apurado ser compensado com débitos de IPI ou mesmo de outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, o que de fato foi realizado pela Recorrente.

39. Como já se viu no tópico anterior, a água mineral produzida pela Recorrente é um produto imune do IPI, de acordo com o que reza o artigo 155, parágrafo 3º da Constituição Federal de 1988.

40. Nesse passo, e nos termos da legislação vigente já trazida à colação, a aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados na industrialização de água mineral pela Recorrente conferem-lhe direito ao crédito do IPI pago em tal oportunidade.

41. A esse respeito, vejamos as conclusões do Professor Heleno Taveira Tôrres no parecer já trazido aos autos: (...)

Compreendo a irrisignação da recorrente, porque reconheço a imunidade da matéria prima adquirida, a teor do 155 da CF/88 e das disposições

contidas no Decreto-Lei nº 7.841/45. Além de discordar da DRJ quando afirma que *“Quando o produto é imune ele nem chega a estar no campo de incidência do imposto, sendo Não-Tributado.”*.

Há uma incorreção na equiparação das terminologias.

Na definição dada por De Plácido & Silva (2002), imunidade iguala-se a isenção ou dispensa, indicando vedação ao princípio jurídico da tributação obrigatória. Significa que não existe, sequer, subsunção do fato à norma porque a Constituição Federal proibiu a incidência do tributo.

Enquanto não tributado, existe a hipótese de incidência do fato gerador da obrigação, mas o legislador vedou a sua exigência. Ou seja, a tributação existe. Ocorrendo o fato gerador o contribuinte está obrigado ao recolhimento do tributo, mas a lei o dispensou do pagamento sobre determinados bens, serviços e rendas, como no caso da água mineral, por meio do *ex-tarifário*.

No entanto, a discussão foge do escopo administrativo. A legislação aponta expressamente a necessidade de que os insumos isentos, imunes ou sujeitos a alíquota zero, sejam aplicados no processo produtivo de bens que sejam tributados, isentos, imunes ou sujeitos a alíquota zero, para que o contribuinte possa apurar crédito básico de IPI (art. 11 da Lei nº 9.779/99), excluídas da hipótese legal as saídas de produtos não tributados (NT).

Conclusão esposada por este Órgão Colegiado por meio das Súmulas Vinculantes:

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.

Súmula CARF nº 18. A aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem tributados à alíquota zero não gera crédito de IPI.

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.

(grifos nossos)

As teses firmadas são de observância obrigatória pelos conselheiros deste Tribunal Administrativo (§ 4º, art. 123 e inciso II, §12, art. 114, ambos da

Portaria MF nº 1.634/2023), sob pena de representação (art. 131 da Portaria MF nº 1.634/2023).

Sendo assim, para os produtos da recorrente classificados na NCM no código 2201.1000, que tiveram saída não tributados - NT pelo IPI, os insumos utilizados não comportam crédito de IPI.

Nesse sentido, **nego provimento** ao recurso voluntário.

Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Marcos Roberto da Silva – Presidente Redator