



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 10410.006055/2002-25  
**Recurso nº** 260.966 Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-00.417 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 17 de novembro de 2009  
**Matéria** IPI - RESSARCIMENTO DE IPI. LEI. 9.779/99, ART. 11. INSUMOS ADQUIRIDOS ANTES DE 1999.  
**Recorrente** INCASIL - INDÚSTRIA E COMÉRCIO ARAÚJO E SILVA LTDA  
**Recorrida** DRJ-RECIFE-PE

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 01/01/1995 a 31/03/1995

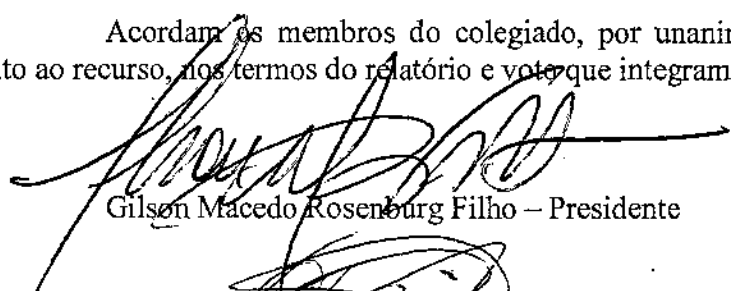
CRÉDITOS. APROVEITAMENTO. PRAZO. CINCO ANOS.

Nos termos do art. 1º do Decreto nº 20.910/32, o direito de aproveitamento dos créditos do IPI fica sujeito ao prazo de cinco anos, a contar da data de aquisição do insumo.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

  
Gilson Macedo Rosenburg Filho – Presidente

  
Emanuel Carlos Dantas de Assis - Relator

EDITADO EM 11/12/2009

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas, Jean Cleuter Simões Mendonça, Odassi Guerzoni Filho, Fernando Marques Cleto Duarte e Gilson Macedo Rosenburg Filho. Ausente o Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão da 5ª Turma da DRJ, que mantendo despacho decisório do órgão de origem indeferiu pedido de ressarcimento de IPI, referente a créditos do imposto apurados em decêndio anterior a 1999.

O fundamento do pedido é a IN SRF nº 33/1999, que regulamentou o art. 11 da Lei nº 9.779, de 19/01/99.

Interpretou o órgão de origem, bem como a DRJ, que o direito de aproveitamento, nas condições do art. 11 da Lei nº 9.779/99, alcança exclusivamente os insumos recebidos no estabelecimento industrial a partir de 01/01/99.

A DRJ considerou, ainda, que independentemente do mérito o direito está prescrito, haja vista o pedido ter sido formulado após cinco anos da data de aquisição dos créditos alegados.

No recurso voluntário, tempestivo, a contribuinte insiste no pleito, inicialmente alegando cerceamento do direito de defesa e ofensa aos arts. 29, 31 e 32 do Decreto nº 70.235/72.

Em seguida requer sejam consideradas as razões da manifestação de inconformidade; argúi que a IN SRF nº 33/1999 extrapola os limites de sua competência, por não estar a Receita Federal autorizada a determinar prazo de vigência contrário a dispositivo de lei; defende a compensação com utilização dos créditos cumulados nos últimos 10 anos, a teor do disposto no art. 168 do CTN e art. 66 da Lei nº 8.383/91; e requer, ao final, a reforma do acórdão recorrido, com homologação da compensação efetuada.

É o relatório.

## Voto

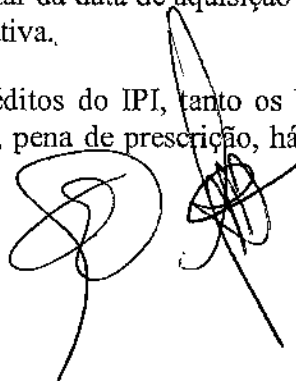
Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos do Processo Administrativo Fiscal, pelo que dele conheço.

A par dos autos, destaco, de plano, que o direito à utilização dos créditos está extinto, face à decadência. Como o pedido foi protocolizado em 07/10/2002 e o período de aquisição dos insumos é o 1º trimestre de 1995, os créditos pretendidos, se acaso coubesse reconhecer o direito defendido, não mais poderiam ser aproveitados pela recorrente.

É que, nos termos do art. 1º do Decreto nº 20.910/32 e do Parecer Normativo CST nº 515/71, o direito que o contribuinte tem para pleitear o ressarcimento de créditos do IPI prescreve no prazo de cinco anos, a contar da data de aquisição dos insumos. Idêntico prazo se aplica à decadência, nesta via administrativa.

No sentido que os créditos do IPI, tanto os básicos como os incentivados, devem ser utilizados no prazo de cinco, pena de prescrição, há também o Parecer Normativo CST nº 515/71.



A par do Decreto nº 20.910/32 e do PN CST nº 515/71, tornou-se despendiosa a regulamentação da extinção do crédito presumido em atos mais específicos.

A corroborar o entendimento aqui esposado cabe mencionar o Acórdão do Recurso Especial nº 462.254/RS, de 12/11/2002, cuja ementa é a seguinte:

**"CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. IPI. PRESCRIÇÃO. CORREÇÃO MONETÁRIA. SALDOS CREDITORES ESCRITURAIS. DECISÃO DA MATÉRIA (MESMO QUE EM SEDE DO ICMS, APLICÁVEL À ESPÉCIE) PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. INAPLICAÇÃO DA CORREÇÃO PRETENDIDA. PRECEDENTES.**

*1. A Primeira e a Segunda Turma e a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça firmaram entendimento de que, nas ações que visam ao reconhecimento do direito ao creditamento escritural do IPI, o prazo prescricional é de 5 anos, sendo atingidas as parcelas anteriores à propositura da ação.*

*2. Entendimento do relator de que a não correção monetária de créditos do IPI, em regime de moeda inflacionária, quer sejam lançados extemporaneamente ou não, fere os princípios da compensação, da não-cumulatividade e do enriquecimento sem causa.*

*3. A permissibilidade de se corrigir monetariamente créditos do IPI visa a impedir que o Estado receba mais do que lhe é devido, se for congelado o valor nominal do imposto lançado quando da entrada da mercadoria no estabelecimento.*

*4. O crédito do IPI é uma 'moeda' adotada pela lei para que o contribuinte, mediante o sistema de compensação com o débito apurado pela saída da mercadoria, pague o imposto devido.*

*5. A linha de entendimento supra é a defendida pelo relator.*

*Submissão, contudo, ao posicionamento da Egrégia Primeira Seção desta Corte Superior, no sentido de que o especial não merece ser conhecido por abordar matéria de natureza constitucional ou de direito local (EResp nº 89695/SP, Rel. designado para o Acórdão Min. Hélio Mosimann).*

*6. No entanto, embora tenha o posicionamento acima assinalado, rendo-me à posição assumida por esta Corte Superior e pelo distinto Supremo Tribunal Federal, pelo seu caráter uniformizador no trato das questões jurídicas no país, no sentido de que a correção monetária dos créditos escriturais do ICMS é incompatível com o princípio constitucional da não-cumulatividade (art. 155, § 2º, I, da CF/1988), entendimento esse que se aplica ao IPI (art. 153, § 3º, III, da CF/1988), cujos cálculos de ambos são meramente contábeis.*

*7. Recurso especial não provido, com a ressalva do meu ponto de vista."*



(RESP 462.254/RS, de 12/11/2002, publicado no DJ de 16/12/2002, Rel. Min. José Delgado, negritos ausentes do original).

Mais recentemente o STJ voltou a reafirmar este entendimento, como se vê no julgado abaixo:

*PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO - IPI - CRÉDITOS ESCRITURAIS -PRESCRIÇÃO - POSICIONAMENTO DA CORTE DE ORIGEM NO SENTIDO DE QUE INCIDE OS TERMOS DO DECRETO 20.910/32 (QUINQUÊNAL) - PRETENDIDA REFORMA - ALEGADA VIOLAÇÃO DO ART. 108, I E IV, DO CTN - AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO - APONTADA AFRONTA AOS ARTIGOS 150 E 160, AMBOS DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL - RECURSO ESPECIAL IMPROVIDO.*

*- Inviável o exame da pretensa afronta ao artigo 108, incisos I e V, do Código Tributário Nacional, por ausente o prequestionamento.*

*- Acerca do tema, a Corte Regional Federal assentou que "o aproveitamento do crédito do IPI em virtude da regra constitucional da não-cumulatividade obedece, para fins prescicionais, o Decreto n. 20.910, de 1932" (fl. 455). Posicionamento em sintonia com precedentes desta Corte Superior, no sentido de que se trata de "prescrição regulada pelo Decreto nº 20.910/32, por não se tratar de repetição de indébito, nem de pura compensação tributária de valores líquidos e certos. Caso, apenas, de aproveitamento do crédito para definir saldos devedores ou credores em períodos certos fixados pela lei" (REsp n. 395.052/SC, Relator Min. José Delgado, DJU 02.09.2002). Na mesma linha: ADREsp 430.498-RS, Rel. Min. Luiz Fux, in DJ de 17/3/2003 e (REsp 499.619-SC, deste Relator, DJ 8.9.2003).*

*(STJ, 2ª Turma, RESP 443294/RS; RECURSO ESPECIAL 2002/0077544-7, Relator Ministro FRANCIULLI NETTO, julgado em 27/07/2004, DJU de 09/08/2004, p. 210, unanimidade).*

Nos termos dos julgados do STJ acima, aos créditos escriturais do IPI não se aplica o disposto no CTN, atinente à decadência dos tributos.

De todo modo, e independentemente da extinção do direito defendido, não cabe dar razão à requerente. É disto que trato doravante, de modo a concluir que os apenas os insumos com entrada no estabelecimento a partir de 01/01/1999 ensejam o ressarcimento pretendido com base no art. 11 da Lei nº 9.779/99.

O art. 11 em comento, longe de veicular norma meramente interpretativa, como defendem alguns amparando-se no princípio da não-cumulatividade que rege o IPI, introduziu direito novo. Daí não proteger o direito ao ressarcimento cuja origem é o saldo credor acumulado até 31/12/1998.

Para o deslinde da questão importa atentar para a diferença entre créditos básicos e créditos incentivados do IPI, tratados respectivamente nos arts. 178 e 179 do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto nº 2.637/98 (RIPI/98), bem como para os

tratamentos dados às duas espécies, com suas diferenças. No RIPI/82 a utilização dos créditos básicos está no art. 103, sob o título “Normas Gerais”, separadamente de outras modalidades de utilização dos créditos, tratadas nos arts. 104 a 106, sob o nome “Normas Especiais”.

Os créditos básicos, ao lado dos créditos por devolução ou retorno e dos créditos ditos “de outra natureza” (estes últimos relativos aos casos de cancelamento de nota fiscal escriturada antes da saída da mercadoria, diferença em virtude da redução da alíquota do imposto, ocorrida entre a data da emissão da nota fiscal e a efetiva saída, etc), servem como instrumento da não-cumulatividade constitucional do IPI, realizada por meio do sistema de débitos nas saídas das mercadorias industrializadas, contrapostos aos créditos oriundos das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem empregados no processo de industrialização. Os valores desses créditos são utilizados mediante dedução nos valores dos débitos, sendo o saldo credor transferido de um período de apuração para o seguinte. Esta a regra geral de utilização dos créditos vigente até 31/12/98, em que a escrituração ou manutenção na escrita fiscal não implicava em ressarcimento. O ressarcimento, bem como outras formas de utilização do saldo credor, dependia de normas específicas, que podiam ser editadas pelo Ministro da Fazenda, nos termos do art. 2º do Decreto-Lei nº 1.426/75. Referido dispositivo estabelece:

*Art. 2º. O Ministro da Fazenda poderá estabelecer outras modalidades de aproveitamento, inclusive através de compensação ou ressarcimento, dos créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados assegurados aos estabelecimentos industriais quando for impossível sua recuperação normal pela sistemática de dedução do valor do imposto devido nas operações internas.*

Somente a partir de 01/01/99 é que o saldo credor resultante dos créditos básicos, acumulado em cada período de apuração, passou a ser ressarcível em espécie, nos termos do art. 11 da Lei nº 9.779/99. A partir de 01/01/99 o saldo credor do IPI, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produto imune, isento ou tributado à alíquota zero (além de produtos finais tributados pelo IPI), que o contribuinte não puder compensar com o imposto devido na saída de outros produtos, poderá ser compensado com outros tributos devidos ou ressarcido em espécie. Houve substancial modificação na regra geral de utilização do saldo credor do IPI.

Antes de 1999 os créditos empregados em produtos imunes, isentos e tributados à alíquota zero somente podiam ser escriturados, mantidos na escrita fiscal e utilizados nos termos de leis específicas. Eram tratados como créditos incentivados, só ressarcíveis em espécie se lei própria assim determinasse. Inclusive, a permissão para escrituração de tais créditos, com manutenção dos seus valores na escrita fiscal, isto é, sem necessidade de estorno, implicava tão-somente em utilização na forma da regra geral (compensação com débitos escriturados do IPI), sem que o ressarcimento em espécie estivesse assegurado. O ressarcimento somente era possível se lei especial determinasse, além da escrituração para compensação com os débitos, também a devolução em espécie.

Em consonância com a regra geral que não permitia a manutenção na escrita fiscal, tampouco o ressarcimento, dos créditos de insumos utilizados nos produtos finais imunes, isentos ou tributados à alíquota zero, o art. 174, I, “a”, do RIPI/98, repetindo os

Regulamentos anteriores (no RIPI/82 corresponde ao art. 100, I, "a"), determinava o estorno de tais créditos.

A matriz legal do dispositivo citado é a Lei nº 4.502/64, art. 25, alterado pelo Decreto-Lei nº 34/66, alteração 8ª, e Lei nº 7.798/89, art. 12.

A redação do art. 25 da Lei nº 4.502/64, determinada pelo Decreto-Lei nº 34/66, era a seguinte:

*Art. 25. A importância a recolher será o montante do imposto relativo aos produtos saídos do estabelecimento, em cada mês, diminuído do montante do imposto relativo aos produtos nele entrados, no mesmo período, estabelecidas as especificações e normas que o regulamento estabelecer.*

*§ 1º O direito de dedução só é aplicável aos casos em que os produtos entrados se destinem a comercialização, industrialização ou acondicionamento e desde que os mesmos produtos ou os que resultarem do processo industrial sejam tributados na saída do estabelecimento.*

*§ 2º É assegurado ao estabelecimento industrial o direito à manutenção do crédito relativo às matérias-primas e produtos intermediários utilizados na industrialização ou acondicionamento de produtos tributados vendidos a pessoa natural ou jurídica a quem a lei conceda isenção do imposto expressamente na qualidade de adquirente do produto.*

*§ 3º O regulamento disporá sobre a anulação do crédito ou o restabelecimento do débito, correspondente ao imposto deduzido, nos casos em que os produtos adquiridos saiam do estabelecimento com isenção do tributo, ou os resultantes da industrialização gozem de isenção ou não estejam tributados.*

(Negrito ausente do original).

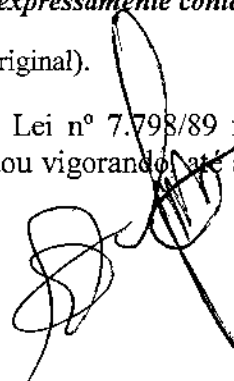
A Lei nº 7.798/89, art. 12, alterou o § 3º acima, estabelecendo o seguinte:

*Art. 12. O §3º do art. 25 da Lei nº 4.502/64, com a redação dada pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 1.136, de 7 de dezembro de 1970, passa a vigorar com a seguinte redação:*

*"§ 3º. O Regulamento disporá sobre a anulação do crédito ou o restabelecimento do débito correspondente ao imposto deduzido, nos casos em que os produtos adquiridos saiam do estabelecimento com isenção do tributo ou os resultantes da industrialização estejam sujeitos à alíquota zero, não estejam tributados ou gozem de isenção, ainda que esta seja decorrente de uma operação no mercado interno equiparada a exportação, ressalvados os casos expressamente contemplados em lei."*

(Negrito ausente do original).

Como o art. 12 da Lei nº 7.798/89 foi recepcionado pela Constituição de 1988, o estorno nele previsto continuou vigorando até a entrada em vigor do art. 11 da Lei nº 7.799/99.



Somente a partir de 01/01/99 é que os créditos empregados em produtos tributados, imunes, não-tributados, isentos ou tributados à alíquota zero passaram a ser ressarcíveis em espécie, independente de normas específicas.

Assim, como até 1998 os créditos básicos do IPI, inclusive os oriundos de insumos empregados em produtos finais tributados à alíquota positiva, somente podiam ser ressarcidos em espécie se lei especial assim dispusesse, não vislumbro qualquer ilegalidade na IN SRF nº 33/99, editada com base no art. 11 da Lei nº 9.779/99 exatamente porque este artigo, no seu final, alude à observância de normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal.

Referida IN, nos seus arts. 4º e 5º, trata não somente dos produtos finais imunes, isentos ou tributados à alíquota zero, mas também dos demais produtos tributados à alíquota positiva, como é a situação em tela. A redação do seu art. 4º já não dá margem à dúvida, quando se refere ao saldo do IPI "decorrente da aquisição de MP, PI e ME aplicados na industrialização de produtos, inclusive imunes, isentos ou tributados à alíquota zero".

O art. 5º, por sua vez, informa:

*Art. 5º. Os créditos acumulados na escrita fiscal, existentes em 31 de dezembro de 1998, decorrentes de **excesso de crédito em relação ao débito** e da saída de produtos isentos com direito apenas à manutenção dos créditos, somente poderão ser aproveitados para dedução do IPI devido, vedado seu ressarcimento ou compensação.*

Ora, créditos acumulados decorrentes de excesso de crédito em relação ao débito somente existem quando há produtos tributados, a gerar débitos.

Dessarte, o saldo credor apurado em 31/12/98, mesmo que resultado do emprego de insumos em produtos tributados, não pode ser objeto de ressarcimento. Neste sentido a jurisprudência iterativa do Segundo Conselho de Contribuintes, representada pelos seguintes acórdãos, dentre tantos: 203-07798, Recurso nº 117242, sessão de 06/11/2001, maioria, relator Cons. Francisco de Sales Ribeiro Queiroz; 201-76019, Recurso nº 118532, sessão de 21/03/2002, unanimidade, relator Cons. Serafim Fernandes Corrêa; e 201-74009, Recurso nº 112149, sessão de 14/09/2000, unanimidade, relator Cons. Jorge Freire.

Por fim, e a referendar a interpretação ora adotada, menciono que o Supremo Tribunal Federal, em 02/05/2009, julgou conforme a ementa seguinte:

*IPI - CREDITAMENTO - ISENÇÃO - OPERAÇÃO ANTERIOR À LEI Nº 9.779/99. A ficção jurídica prevista no artigo 11 da Lei nº 9.779/99 não alcança situação reveladora de isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI que a antecedeu. RE 562980 e 460785. (STF, Pleno, RE nºs 562980/SC e 460.785/RS, julgamentos em 06/05/2009, Relator Min. Marco Aurélio).*

Pelo exposto, nego provimento ao Recurso.

Emanuel Carlos Dantas De Assis

