



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

**Processo n°** 10530.900319/2010-82  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **3003-000.198 – Turma Extraordinária / 3ª Turma**  
**Sessão de** 21 de março de 2019  
**Matéria** PEDIDO DE RESSARCIMENTO  
**Recorrente** MINERAÇÃO FAZENDA BRASILEIRO S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

AQUISIÇÃO DE INSUMOS. INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUTOS NÃO-TRIBUTADOS. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF N° 20.

Com a entrada em vigor da Lei n° 9.779/99 somente foi admitida a possibilidade de aproveitamento de créditos do IPI decorrente da aquisição de insumos aplicados na industrialização de produtos isentos ou tributados à alíquota zero, mas não de produtos com notação "NT" na TIPI (imunes ou não industrializados).

Súmula CARF n° 20: "Não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT".

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges - Presidente.

(assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Antonio Borges (presidente da turma), Márcio Robson Costa, Vinícius Guimarães e Müller Nonato Cavalcanti Silva.

## Relatório

Por bem retratar a realidade dos fatos, transcrevo o relatório do acórdão recorrido:

*O contribuinte em epígrafe pediu o ressarcimento do saldo credor do IPI apurado no período em destaque, com base na Lei nº 9.779/99, a fim de ser utilizado na compensação dos débitos que declarou.*

*A fiscalização apurou que os créditos escriturados se referiam a insumos aplicados tanto na industrialização de produtos imunes, portanto, não tributado pelo imposto, diante disso, foi exarado o Despacho Decisório da autoridade competente não reconhecendo o direito creditório e não homologando as compensações.*

*Tempestivamente, o interessado apresentou sua manifestação de inconformidade alegando, em síntese, que o fato de produzir produtos imunes ao IPI não lhe tira a condição de estabelecimento industrial e argüi que tem direito ao crédito por força do princípio da não-cumulatividade previsto no artigo 153,§3º, II, da Constituição Federal; bem como pela legislação, doutrina e julgados que cita.*

Apreciando a impugnação, a 2ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto negou provimento à manifestação de inconformidade, nos termos da ementa transcrita:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI*

*Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005*

*IPI. RESSARCIMENTO. PRODUTO N/T.*

*Inexiste direito de crédito pela entrada de insumos para fabricação de produtos que estão fora do campo de incidência do imposto, pois neste caso o IPI deve ser contabilizado como custo.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

Inconformada, a recorrente interpôs recurso voluntário, reforçando os argumentos trazidos em sua impugnação, aduzindo, em síntese, que as "operações apontadas pelo prolapado art. 11 da Lei nº 9.779/99 como aptas a permitir a manutenção e aproveitamento dos créditos advindos de operações anteriores encerram menção meramente exemplificativa", devendo sua aplicação se estender, também, às saídas imunes. Sustenta que a "interpretação de regência, lastreada nas manifestações dos próprios órgãos administrativos, não permite outra conclusão senão de que, à época dos procedimentos compensatórios adotados, despontava amplamente possível a manutenção e aproveitamento, pelo industrial ou estabelecimento equiparado, de créditos decorrentes de aquisições de insumos aplicados na industrialização de produtos imunes ao IPI".

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Vinícius Guimarães, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos e requisitos de admissibilidade.

A controvérsia está circunscrita à possibilidade de direito a crédito de IPI na aquisição de insumos destinados à industrialização de produtos sujeitos à imunidade do art. 155, § 3º, da Constituição Federal - imunidade sobre operações relativas a minerais.

Apreciando a matéria, o colegiado *a quo* assim se posicionou:

*Em síntese, a inovação trazida pelo art. 11 da Lei nº 9.779/99 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 33/99, bem como a de nº 21/97, tenham 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 minerais do País, livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão, que constam na TIPI como NT.*

*Com a entrada em vigor de citadas normas, deixou de existir a obrigatoriedade de estornar o crédito relativo a insumo a ser empregado em produto isento, tributado com alíquota zero ou imune, sendo passível de aproveitamento (compensação com débitos na conta gráfica do imposto) nos moldes dos créditos anteriormente referidos como básicos, permitido inclusive o ressarcimento, o que, pelas normas anteriores, só era possível na hipótese de se tratar de crédito incentivado. Permaneceu obrigatório, no entanto, o estorno dos créditos relacionados a insumos empregados na fabricação de produtos não tributados.*

*Destarte, o ADI SRF nº 05/2006, tão somente veio a confirmar a interpretação que esta Turma sempre teve, em nada inovando nesta instância administrativa:*

*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.*

*Também 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 SRRF, 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. (...)*

*Desta forma, o art. 11, da Lei nº 9.779, de 1999, e a IN SRF nº 33, de 1999, que admitem a possibilidade de se aproveitar o saldo credor do IPI oriundos da entrada de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, via ressarcimento, não se aplicam ao presente caso, já que foram aplicados em produtos não tributados pelo imposto.(...)*

Como relatado, a recorrente sustenta, em síntese, que o art. 11 da Lei nº. 9.799/99 também deve ser aplicado ao caso de aquisição de insumos destinados à industrialização de produtos imunes, uma vez que, segundo a melhor interpretação a ser dada à referida norma, consagrada em diversas manifestações dos órgãos administrativos - cita, como exemplo, o art. 4º. da IN SRF 33/99, as operações enunciadas no art. 11 seriam meramente exemplificativas.

A questão acerca da possibilidade - ou impossibilidade de direito a crédito de IPI na aquisição de insumos destinados à industrialização de produtos imunes tem sido enfrentada nos últimos anos pelo CARF. Nos diversos julgamentos, a posição que tem prevalecido é aquela que entende que a aquisição de matéria-prima, material de embalagem e produtos intermediários destinados à industrialização de produtos imunes, não gera direito a crédito de IPI, salvo no caso de imunidade decorrente de exportação.

Na esteira de tal entendimento, seguem, entre outros, o Acórdão nº. 3402-006.085, julgado em 30/01/2019, Acórdão nº. 3201-004.067, julgado em 25/07/2018, Acórdão nº. 3401-003.806, julgado em 26/06/2017, o Acórdão nº. 9303-005.255, julgado em 20/06/2017, cujas ementas seguem transcritas na parte que interessa à presente análise:

Acórdão nº. 3402-006.08

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI  
Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008  
NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. PRODUTOS COM NOTAÇÃO "NT". CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF N. 20.  
O legislador ordinário, conforme as diretrizes dadas pela Constituição Federal e pelo CTN, criou o sistema de créditos de IPI que, regra geral, confere ao contribuinte o direito de creditar-se do imposto cobrado nas operações anteriores para ser compensado com o que for devido nas operações de saída dos produtos tributados do estabelecimento contribuinte no mesmo período de apuração.  
Com a entrada em vigor da Lei nº 9.779/99 somente foi admitida a possibilidade de aproveitamento do saldo credor do IPI decorrente da aquisição de insumos aplicados na industrialização de produtos isentos ou tributados a alíquota zero, mas não de produtos com notação "NT" na TIPI (imunes ou não industrializados).*

*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 nº. 3201-004.067

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI*

*Período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2009*

*INSUMOS EMPREGADOS EM PRODUTOS IMUNES. LIMITES AO CREDITAMENTO.*

*Com exceção das aquisições de insumos empregados em produtos industrializados destinados à exportação, os dispêndios com insumos de produtos imunes não geram créditos de IPI passíveis de ressarcimento ou compensação.*

Acórdão nº. 3401-003.806

*IPI. CRÉDITOS DE INSUMOS APLICADOS EM PRODUTOS COM SAÍDAS IMUNES EM RAZÃO DO ART. 150, INCISO VI, ALÍNEA "D" da CONSTITUIÇÃO DE 1988. IMPROCEDÊNCIA.*

*A aquisição de insumos utilizados na industrialização de produtos cuja imunidade decorra do art. 150, inciso VI, alínea "d" da Constituição Federal (livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão) não gera crédito de IPI, em face de a previsão para manutenção de créditos prevista no artigo 11 da Lei no 9.779/99 alcançar apenas insumos utilizados na industrialização de produtos isentos, tributados à alíquota zero e imunes, caso a imunidade decorra de exportação.*

Acórdão nº. 9303-005.255

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI*

*Período de apuração: 01/04/1999 a 30/06/1999*

*PEDIDO DE RESSARCIMENTO. SALDO CREDOR. INSUMOS APLICADOS NA INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUTOS IMUNES. LIVROS E LISTAS TELEFÔNICAS. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.*

*A aquisição de insumos utilizados na industrialização de produtos beneficiados com a imunidade prevista para os livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão não gera crédito de IPI.*

*O direito à manutenção de créditos por entrada de insumos tributados alcança apenas insumos utilizados na industrialização de produtos isentos, tributados à alíquota zero ou com imunidade decorrente de exportação.*

Como se depreende da leitura das ementas transcritas, a aquisição de insumos utilizados na industrialização de produtos imunes não gera direito a crédito de IPI, salvo no caso de industrialização de produtos com imunidade decorrente de exportação. A *ratio decidendi* dos diferentes acórdãos está muito bem sintetizada no voto condutor do Acórdão nº. 9303-005.255, Relator Rodrigo da Costa Pôssas, cujo teor é transcrito a seguir, na parte que interessa à presente análise:

Caso vencido na preliminar, adoto como razão de decidir, ao amparo do § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, o voto condutor do Acórdão nº 3401-003.313, de 24 de janeiro de 2017, unânime, em caso idêntico ao dos autos, com as homenagens devidas ao seu relator, Conselheiro Rosaldo Trevisan:

(...) Sobre o tema, a empresa, em seu recurso voluntário, endossa que industrializa produtos imunes com os insumos adquiridos, mas entende que, por ser a imunidade cláusula pétrea, faz jus ao crédito.

Tais alegações seriam relevantes se o fisco estivesse a existir o IPI em relação aos produtos imunes, mas esse não é o caso em análise nestes autos, limitado a demanda de crédito, por parte da empresa, em relação à aquisição de insumos para fabricação de produtos imunes. Não se está, repita-se, a analisar tributação de operação imune, mas a avaliar se a empresa faz jus a crédito sobre operação não tributada em função de imunidade.

E, nesse sentido, cabível verificar o teor do artigo 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 27 de dezembro de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda. (grifo nosso)*

*Veja-se que o dispositivo legal expressamente assume a possibilidade de crédito em relação a insumos aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero (silenciando em relação aos imunes e não tributados). E veja-se também que a fruição fica condicionada à observância das normas expedidas pela RFB.*

*A RFB expediu, em relação ao tema, a Instrução Normativa nº 33/1999, que, em seu artigo 4º, já não silenciou em relação a produtos imunes:*

*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. (grifo nosso)*

*Mas a própria RFB, no Ato Declaratório Interpretativo nº 6/2008, esclareceu que:*

*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. 5ª 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. Excetua-se do disposto no inciso II os produtos tributados na TIPI que estejam amparados pela imunidade em decorrência de exportação para o exterior."  
(grifo nosso)

Assim, a empresa poderia utilizar o saldo credor, na forma do artigo 11 da Lei nº 9.779/1999, apenas se as aquisições de insumos fossem efetivamente para um processo industrial de fabricação de produto imune, destinado à exportação. No entanto, no presente processo, sequer se esforça a recorrente para demonstrá-lo, pecando em seu dever de carrear ao processo elementos que atestem a liquidez e a certeza do direito de crédito. Ainda que se afaste a imperfeição, às vezes presente na Tabela de Incidência do IPI, de considerar como "NT" (não tributados) produtos que, em verdade, são efetivamente resultantes de um processo de industrialização, mas imunes, permanece sem amparo o direito de crédito, visto não se verificar, nos autos, ser o produto destinado à exportação.

Nesse sentido tem decidido este CARF:

CRÉDITO DE IPI. INSUMOS UTILIZADOS NA INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUTOS IMUNES EM RAZÃO DO ART. 150, INCISO III, ALÍNEA "d" DA CF, IMPOSSIBILIDADE DE CRÉDITO, Não gera crédito de IPI a aquisição de insumos utilizados na industrialização de produtos cuja imunidade decorra do art, 150, inciso III, alínea "d" da Constituição Federal, A previsão para manutenção dos créditos previsto no art, 11, da Lei nº 9,779/99, alcança exclusivamente aqueles insumos utilizados na industrialização de produtos isentos, tributados à alíquota zero e imunes, caso a imunidade decorrer da exportação, (Acórdão nº 3201-002.096, Rel. Cons. Charles Mayer de Castro Souza, unânime, sessão de 15 mar. 2016) (a menção deveria ser ao inciso VI e não ao inciso III do art. 150 da CF) (No mesmo sentido, e também unânime, o Acórdão nº 3301 002.280, de 27 mar. 2014)

Por derradeiro, destaque-se que também o Superior Tribunal de Justiça tem leitura não alargada do artigo 11 da Lei nº 9.779/1999 (REsp nº 1.015.855/SP).

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário apresentado.

Sufragando integralmente as considerações do Conselheiro Rosaldo Trevisan, não há direito ao creditamento do IPI eventualmente cobrado na aquisição de insumos aplicados na fabricação de livros e listas telefônicas, produtos imunes ao imposto, nos termos do art. 150, inc. IV, alínea "d", da CF/88.(...)

Adoto o entendimento consolidado nas decisões acima referidas, as quais assumem uma interpretação não alargada do art. 11 da Lei nº 9.779/1999, adotando seus fundamentos transcritos acima.

Da simples leitura do art. 11 da Lei nº 9.779/1999, constata-se que aquele dispositivo assume a possibilidade de crédito de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na industrialização, inclusive de produtos isentos ou tributados à alíquota-zero, nada dispondo, contudo, com relação aos produtos imunes ou não-tributados.

Nesse caso, diferentemente do que entende a recorrente, penso que a menção a produtos isentos e tributados à alíquota-zero não foi meramente exemplificativa, tendo o legislador se mantido estrito e preciso no regramento trazido no art. 11 da Lei nº 9.779/1999.

Imunidade, isenção, alíquota zero, todos esses institutos representam conceitos autônomos, distintos entre si, com significados técnicos demarcados, efeitos e regimes próprios. Quando o legislador inclui, no escopo do direito ao crédito, a aquisição de insumos para a industrialização de produtos isentos e sujeitos à alíquota zero, a interpretação mais razoável que se apresenta é a de que ele está a assumir os institutos de isenção e alíquota zero em seus significados próprios, dentro da coerência, sistematicidade e, sobretudo, rigor desse campo normativo: se o legislador quisesse incluir outra situação, como aquela de imunidade, deveria ter expressamente feito isso, uma vez que imunidade, isenção e alíquota zero são institutos que não se confundem.

Há que se recordar que o legislador foi específico e explícito quando tratou do direito ao crédito de IPI na aquisição de insumos empregados na industrialização de produtos exportados - Decreto-lei 491/1969, artigo 5º, e Lei 8.402/1992, artigo 1º, inciso II. Tendo tratado de forma específica e explícita do crédito na aquisição de insumos para industrialização de produtos com imunidade na exportação, para estender a possibilidade de creditamento de IPI para outras hipóteses de imunidade, o legislador deveria ter sido explícito na redação do art. 11 da Lei nº 9.779/1999, incluindo, outras hipóteses de imunidade além daquela já consagrada na legislação do IPI.

Como bem apontado pelo Acórdão nº. 9303-005.255, o Ato Declaratório Interpretativo nº. 6/2008, em seu art. 2º, veio **esclarecer** a extensão do direito ao crédito de IPI previsto no art. 11 da Lei nº 9.779/1999, tendo assinalado que aquele direito não se aplicaria às aquisições de insumos para a industrialização de produtos não-tributados ou amparados por imunidade, salvo, neste último caso, à imunidade por decorrência de exportação: tem-se, aqui, a simples reafirmação de uma sistemática de creditamento legalmente construída ao longo dos anos.

Sublinhe-se que tal sistemática legalmente traçada deve iluminar a leitura e interpretação de quaisquer atos normativos infra-legais, tais como instruções normativas. Em especial, no caso do art. 4º da IN SRF 33/99, invocado pela recorrente, há que se interpretá-lo a partir do arcabouço normativo legalmente construído: a permissão para crédito de insumos na industrialização de produto imune, citada no referido artigo, deve ser restrita à hipótese de imunidade decorrente de exportação, a qual era legalmente prevista à época, vedando-se o creditamento em outras hipóteses de não-tributação, como estabelece a própria IN SRF 33/99, em seu art. 2º, §3º.

Importa lembrar que o Poder Judiciário também tem adotado interpretação não alargada do art. 11 da Lei nº 9.779/1999. Nesse sentido, vide, por exemplo, o julgamento do RE 475.551/PR, pelo Supremo Tribunal Federal, cuja ementa, a seguir transcrita, delimita o creditamento apenas aos insumos vinculados às saídas com alíquota zero e isenção (grifei partes):

*IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI. INSUMOS OU MATÉRIAS PRIMAS TRIBUTADOS. SAÍDA ISENTA OU SUJEITA À ALÍQUOTA ZERO. ART. 153, §3º, INC. II, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. ART. 11 DA LEI N. 9779/99. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO AO CREDITAMENTO: INEXISTÊNCIA. RECURSO EXTRAORDINÁRIO PROVIDO.*

*1. Direito ao creditamento do montante de Imposto sobre Produtos Industrializados pago na aquisição de insumos ou matérias primas tributados e utilizados na industrialização de produtos cuja saída do estabelecimento industrial é isenta ou sujeita à alíquota zero.*

*2. A compensação prevista na Constituição da República, para fins da não cumulatividade, depende do cotejo de valores apurados entre o que foi cobrado na entrada e o que foi devido na saída: o crédito do adquirente se dará em função do montante cobrado do vendedor do insumo e o débito do adquirente existirá quando o produto industrializado é vendido a terceiro, dentro da cadeia produtiva.*

*3. Embora a isenção e a alíquota zero tenham naturezas jurídicas diferentes, a consequência é a mesma, em razão da desoneração do tributo.*

*4. O regime constitucional do Imposto sobre Produtos Industrializados determina a compensação do que for devido em cada operação com o montante cobrado nas operações anteriores, esta a substância jurídica do princípio da não cumulatividade, não aperfeiçoada quando não houver produto onerado na saída, pois o ciclo não se completa.*

*5. Com o advento do art. 11 da Lei n. 9779/99 é que o regime jurídico do Imposto sobre Produtos Industrializados se completou, apenas a partir do início de sua vigência se tendo o direito ao crédito tributário decorrente da aquisição de insumos ou matérias primas tributadas e utilizadas na industrialização de produtos isentos ou submetidos à alíquota zero.*

*Recurso extraordinário provido.*

Também o Superior Tribunal de Justiça, na decisão proferida no REsp nº 1.015.855/SP, apresentou o mesmo entendimento, nos termos da ementa transcrita em parte (grifei):

*TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. IPI. PRETENSÃO DE APROVEITAMENTO DE VALOR PAGO NA AQUISIÇÃO DE MATÉRIAS-PRIMAS, INSUMOS E MATERIAIS DE EMBALAGENS EMPREGADOS NA INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUTOS ISENTOS, IMUNES, NÃO-TRIBUTADOS OU SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO. PREVISÃO LEGAL QUE CONTEMPLA SOMENTE OS PRODUTOS FINAIS ISENTOS OU TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO. ART. 11 DA LEI 9.779/99. CONCESSÃO DE BENEFÍCIO TRIBUTÁRIO. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE ESTRITA. ARTS. 150, I, CF/88 E 97 DO CTN. INTERPRETAÇÃO LITERAL. ART. 111 DO CTN. ART. 49 DO CTN E ART. 153, IV, § 3º, DA CF/88. MATÉRIA CONSTITUCIONAL. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE*

*APRECIACÃO. PRESCRIÇÃO QUINQUÊNAL. DL 20.910/32. CORREÇÃO MONETÁRIA E JUROS. INCIDÊNCIA.1. A impetrante/recorrente, pessoa jurídica de direito privado, tem por objeto social a fabricação e comercialização de calçados e suas partes, peças e componentes, assim como de artigos de vestuário em geral e a prestação de serviços industriais nos dois ramos. Impetrou mandado de segurança com vistas ao aproveitamento (pedido de compensação com tributos de espécies distintas administrados pela Secretaria da Receita Federal, com atualização monetária e juros) do valor pago, a título de IPI, na aquisição de matérias-primas, insumos e materiais de embalagens utilizados na industrialização de produtos finais isentos, sujeitos à alíquota zero, não-tributados ou imunes.2. O apelo não merece ser conhecido em relação à alegação de violação dos arts. 165, I, 168, I, 156, VII, e 150, §§ 1º e 2º, do CTN, pois não estão prequestionados, não tendo sido debatidos nem recebido juízo decisório pelo Tribunal a quo, situação que atrai a incidência da Súmula 282/STF.3. O aresto recorrido entendeu que não se extrai da hipótese legal (art. 11 da Lei 9.779/99) o direito ao creditamento quando o produto final for imune ou não-tributado, mas apenas quando isento ou tributado à alíquota zero. Ao final, concluiu pelo não-provimento da apelação da contribuinte.4. O art. 11 da Lei 9.779/99 prevê duas hipóteses para o creditamento do IPI: quando o produto final for isento ou tributado à alíquota zero. Os casos de não-tributação e imunidade estão fora do alcance da norma, sendo vedada a sua interpretação extensiva. 5. O princípio da legalidade, insculpido no texto constitucional, exalta que ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei (art. 5º, II). No campo tributário significa que nenhum tributo pode ser criado, extinto, aumentado ou reduzido sem que o seja por lei (art. 150, I, CF/88 e 97 do CTN). É o princípio da legalidade estrita. Igual pensamento pode ser atribuído a benefício concedido ao contribuinte, como no presente caso. Não estando inscrito na regra beneficiadora que na saída dos produtos não-tributados ou imunes podem ser aproveitados os créditos de IPI recolhidos na etapa antecessora, não se reconhece o direito do contribuinte nesse aspecto, sob pena de ser atribuída eficácia extensiva ao comando legal.(...)*

No caso concreto, observe-se que a decisão recorrida afastou o direito ao crédito na aquisição de insumos empregados na industrialização de **produtos não-tributados**, sendo incontroverso, nos autos, que os produtos tratados são, de fato, classificados como não-tributados - não há contestação da recorrente quanto a isso.

A impossibilidade de direito ao crédito de IPI na aquisição de insumos utilizados para a industrialização de produtos classificados como não-tributados (NT) é tratada na 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".*

Perquirindo as raízes, por assim dizer, da Súmula CARF nº. 20, o Acórdão nº. 3402-006.085, antes citado, é elucidativo no tocante aos fundamentos da súmula:

---

*Conforme se denota na fundamentação de um dos Acórdãos Paradigmas, nº 20215366, de 03/12/2003, o legislador ordinário, consoante as diretrizes da Constituição Federal e do CTN, "criou o sistema de créditos que, regra geral, confere ao contribuinte o direito de creditar-se do imposto cobrado nas operações anteriores para ser compensado com o que for devido nas operações de saída dos produtos tributados do estabelecimento contribuinte, em um mesmo período de apuração", sendo que, "com a entrada em vigor da Lei nº 9.779, de 1999, somente foi admitida a possibilidade de aproveitamento do saldo credor do IPI, decorrente da aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem aplicados na industrialização de produtos isentos ou tributados a alíquota zero, jamais de produtos não tributados pelo IPI (NT)".*

O entendimento acima esposado se aplica plenamente ao caso concreto: este versa sobre o direito ao crédito de IPI na aquisição de insumos utilizados na industrialização **de produtos não-tributados**, fato não contestado pela recorrente, aplicando-se, por força do art. 72, Anexo I, do Regimento Interno do CARF, a Súmula CARF nº. 20.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

Vinicius Guimarães - Relator