

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 09, 04, 07  
Márcio Garcia da Cruz  
Matr. Agr 3242

CC02/C01  
Fls. 100



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**PRIMEIRA CÂMARA**

**Processo n°** 10830.001623/2005-01  
**Recurso n°** 137.196 Voluntário  
**Matéria** IPI  
**Acórdão n°** 201-79.970  
**Sessão de** 25 de janeiro de 2007  
**Recorrente** PIRELLI PNEUS S/A  
**Recorrida** DRJ em Ribeirão Preto - SP

MF-Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
de 17, 04, 07  
Rubrica

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/04/2000 a 30/04/2000

**Ementa:** CRÉDITOS RELATIVOS A INSUMOS ISENTOS E DE ALÍQUOTA ZERO.

O princípio da não-cumulatividade do IPI é implementado pelo sistema de compensação do débito ocorrido na saída de produtos do estabelecimento do contribuinte com o crédito relativo ao imposto que fora cobrado na operação anterior referente à entrada de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem. Não havendo exação de IPI nas aquisições desses insumos, em razão dos mesmos serem isentos ou de alíquota zero, não há valor a algum a ser creditado.

**INCONSTITUCIONALIDADE. LEIS. APLICAÇÃO.**

Não cabe à autoridade administrativa afastar a aplicação de lei declarada inconstitucional pelo STF sem que estejam presentes os requisitos fixados no Decreto nº 2.346/97.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

*[Assinatura]*

*[Assinatura]*

Processo n.º 10830.001623/2005-01  
Acórdão n.º 201-79.970

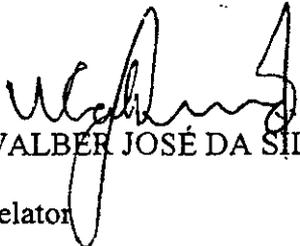
MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	09 / 04 / 07
Idirley Gc. Reis da Cruz Mat.: Agil 3942	

CC02/C01  
Fls. 101

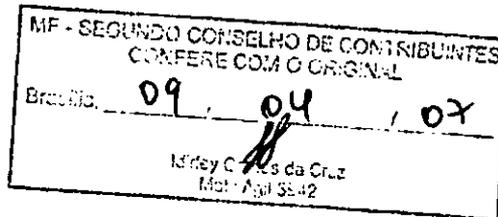
ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, em negar provimento ao recurso da seguinte forma: I) por maioria de votos, quanto aos insumos de alíquota zero. Vencidos os Conselheiros Fabiola Cassiano Keramidas e Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça; e II) pelo voto de qualidade, quanto aos insumos isentos. Vencidos os Conselheiros Fabiola Cassiano Keramidas, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, Raquel Motta Brandão Minatel (Suplente) e Gileno Gurjão Barreto.

*Josefa Maria Coelho Marques:*  
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES

Presidente

  
WALBER JOSÉ DA SILVA  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maurício Taveira e Silva e José Antonio Francisco.



## Relatório

No dia 13/04/2005 a empresa PIRELLI PNEUS S/A, filial 0004, já qualificada nos autos, ingressou com o pedido de reconhecimento e autorização de direito ao aproveitamento de crédito básico estimado de IPI relativo a aquisição, no mês de abril de 2000, de matérias-primas e insumos isentos e tributados à alíquota zero, no valor de R\$ 93.751,04, incluídos juros calculados pela taxa Selic.

A DRF em Campinas - SP indeferiu o pedido da interessada, por absoluta falta de amparo legal.

Ciente da decisão acima, a empresa interessada ingressou com manifestação de inconformidade, cujos argumentos de defesa estão sintetizados no Relatório do Acórdão recorrido.

A 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Ribeirão Preto - SP indeferiu o pleito da recorrente, nos termos do Acórdão DRJ/RPO nº 10.959, de 08/03/2006, cuja ementa abaixo transcrevo:

*"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*

*Período de apuração: 01/04/2000 a 30/04/2000*

*Ementa: DIREITO AO CRÉDITO. INSUMOS ISENTOS, NÃO TRIBUTADOS OU TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO.*

*É inadmissível, por total ausência de previsão legal, a apropriação, na escrita fiscal do sujeito passivo, de créditos do imposto alusivos a insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero, uma vez que inexistente montante do imposto cobrado na operação anterior.*

*INCONSTITUCIONALIDADE.*

*A autoridade administrativa é incompetente para declarar a inconstitucionalidade da lei e dos atos infralegais.*

*Solicitação Indeferida".*

Ciente da decisão de primeira instância em 19/09/2006, AR de fl. 74, a interessada interpôs recurso voluntário em 19/10/2006, onde, em síntese, argumenta:

1 - pelo princípio constitucional da não-cumulatividade, tem direito ao crédito do IPI incidente sobre insumos isentos e não tributados. A exceção do princípio da não-cumulatividade prevista para o ICMS não se aplica ao IPI;

2 - o direito ao crédito do IPI não está condicionado à incidência e ao efetivo pagamento do IPI nas operações anteriores;

3 - os efeitos práticos da isenção e da alíquota zero são idênticos, devendo ser garantido o direito da recorrente ao crédito do IPI em relação às aquisições de insumos sujeitos à alíquota zero; e





Processo n.º 10830.001623/2005-01  
Acórdão n.º 201-79.970

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 09 / 04 / 07
Kirley Gomes da Cruz Mat.: Agil 3942

CC02/C01 Fls. 103
----------------------

4 - não está afirmando que deva ser declarada incidentalmente a inconstitucionalidade do art. 49 do CTN ou de artigos do RIPI/98. O que pretende é que, tal como o STF, deve-se interpretar o art. 153, § 3º, inciso II, da Constituição Federal, no sentido de que o contribuinte pode creditar-se do IPI nas aquisições de insumos isentos, não tributados ou de alíquota zero.

Não contesta o indeferimento do pedido de aplicação de juros Selic sobre os valores pleiteados.

Na forma regimental, o processo foi a mim distribuído no dia 05/12/2006, conforme despacho exarado na última folha dos autos - fl. 99.

É o Relatório.



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES  
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 09, 04, 07

Idelir Soares da Cruz  
Adv. OAB nº 3982

## Voto

Conselheiro WALBER JOSÉ DA SILVA, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende às demais exigências legais. Dele conheço.

A recorrente está pleiteando o reconhecimento e a autorização de direito ao aproveitamento de crédito básico estimado de IPI relativo a aquisição, no mês de abril de 2000, de matérias-primas e insumos isentos e tributados à alíquota zero, alegando a aplicação do princípio constitucional da não-cumulatividade do IPI.

Sobre o tema este Colegiado tem se posicionado no mesmo sentido do Acórdão recorrido, cujos fundamentos adoto como se aqui estivessem escritos.

Andou bem o Acórdão recorrido ao afirmar que a Administração pública rege-se pelo princípio da estrita legalidade (CF, art. 37, *caput*), especialmente em matéria de administração tributária, que é uma atividade administrativa plenamente vinculada (CTN, arts. 3º e 142, parágrafo único).

Desta forma, o agente público encontra-se preso aos termos da lei, não se lhe cabendo inovar ou suprimir as normas vigentes, o que significa, em última análise, introduzir discricionariedade onde não lhe é permitida.

Somente nas condições previstas nos arts. 1º e 4º do Decreto nº 2.346/97<sup>1</sup> pode o julgador administrativo afastar a aplicação de norma tida pelo Supremo Tribunal Federal como inconstitucional, o que não ocorre no caso dos autos.

A não-cumulatividade do IPI nada mais é do que o direito de os contribuintes abaterem do imposto devido nas saídas dos produtos do estabelecimento industrial o valor do IPI que incidira na operação anterior, isto é, o direito de compensar o imposto que lhe foi cobrado na aquisição dos insumos (matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem) com o tributo referente aos fatos geradores decorrentes das saídas de produtos tributados de seu estabelecimento.

A Constituição Federal de 1988, reproduzindo o texto da Carta Magna anterior, assegurou aos contribuintes do IPI o direito a creditarem-se do imposto cobrado nas operações

<sup>1</sup> Art. 1.º As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos os procedimentos estabelecidos neste Decreto.

(...)

Art. 4.º Ficam o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente aos créditos tributários, autorizados a determinar, no âmbito de suas competências e com base em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo, que:

- I - não sejam constituídos ou que sejam retificados ou cancelados;
- II - não sejam efetivadas inscrições de débitos em dívida ativa da União;
- III - sejam revistos os valores já inscritos, para retificação ou cancelamento da respectiva inscrição;
- IV - sejam formuladas desistências de ações de execução fiscal.

Parágrafo único. Na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 09 / 04 / 07  
Idiray C. das Cruz  
Mat.: Agt 3942

CC02/C01  
Fls. 105

anteriores para abater nas seguintes. Tal princípio está insculpido no art. 153, § 3º, inciso II, *verbis*:

*"Art. 153. Compete à União instituir imposto sobre:*

*(...)*

*IV - produtos industrializados;*

*(...)*

*§ 3º O imposto previsto no inciso IV:*

*I - Omissis*

*II - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;"*. (grifo não constante do original)

Para atender à Constituição, o CTN estabelece, no art. 49 e parágrafo único, as diretrizes desse princípio e remete à lei a forma dessa implementação:

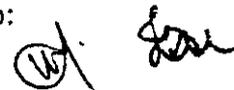
*"Art. 49. O imposto é não-cumulativo, dispondo a lei de forma que o montante devido resulte da diferença a maior, em determinado período, entre o imposto referente aos produtos saídos do estabelecimento e o pago relativamente aos produtos nele entrados.*

*Parágrafo único. O saldo verificado, em determinado período, em favor do contribuinte, transfere-se para o período ou períodos seguintes."*

O legislador ordinário, consoante essas diretrizes, criou o sistema de créditos que, regra geral, confere ao contribuinte o direito a creditar-se do imposto cobrado nas operações anteriores (o IPI destacado nas Notas Fiscais de aquisição dos insumos entrados em seu estabelecimento) para **ser compensado com o que for devido** nas operações de saída dos **produtos tributados** do estabelecimento do contribuinte, em um mesmo período de apuração, sendo que, se em determinado período os créditos excederem aos débitos, o excesso será transferido para o período seguinte.

A lógica da não-cumulatividade do IPI, prevista no art. 49 do CTN e reproduzida no art. 81 do RIPI/82, posteriormente no art. 146 do RIPI/98 (Decreto nº 2.637/1998) e no art. 163 do RIPI/2002 (Decreto nº 4.544/2002), é, pois, compensar do **imposto a ser pago na operação de saída** do produto tributado do estabelecimento industrial ou equiparado o valor do IPI que **fora cobrado** relativamente aos insumos nele entrados (na operação anterior). Todavia, até o advento da Lei nº 9.779/99, se os produtos fabricados saíssem não tributados (produto NT), tributados à alíquota zero, ou gozando de isenção do imposto, como não haveria débito nas saídas, conseqüentemente, não se poderia utilizar os créditos básicos referentes aos insumos, vez não existir imposto a ser compensado. O princípio da não-cumulatividade só se justifica nos casos em que haja débitos e créditos a serem compensados mutuamente.

Essa é a regra trazida pelo art. 25 da Lei nº 4.502/64, reproduzida pelo art. 82, inciso I, do RIPI/82, e, posteriormente, pelo art. 147, inciso I, do RIPI/1998, c/c o art. 174, inciso I, alínea "a", do Decreto nº 2.637/1998, a seguir transcrito:



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL		
Brasília,	09 / 04 / 05	
Idirley Gomes da Cruz Mat.: Agf 3942		

*"Art. 82. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados poderão creditar-se:*

*I - do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, exceto as de alíquota zero e os isentos, incluindo-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente." (grifo não constante do original)*

De outro lado, a mesma sistemática vale para os casos em que as entradas foram desoneradas desse imposto, isto é, as aquisições das matérias-primas, dos produtos intermediários ou do material de embalagem que não foram onerados pelo IPI, pois não há o que compensar, porquanto o sujeito passivo não arcou com ônus algum.

A premissa básica da não-cumulatividade do IPI reside justamente em se compensar o tributo lançado (na nota fiscal de aquisição de insumo) na operação anterior com o devido na operação seguinte. O texto constitucional é taxativo em garantir a compensação do **imposto devido em cada operação com o montante cobrado na anterior**. Ora, se no caso em análise não houve a cobrança (nem lançamento houve) do tributo na operação de entrada de insumo, não há falar-se em direito a crédito, tampouco em não-cumulatividade.

O crédito pretendido pela recorrente é um crédito ficto, presumido, posto que ele não existe de fato. O mesmo não foi lançado nas notas fiscais de aquisição. Tanto é que a recorrente teve de **"inventar"** uma alíquota para calcular o crédito pretendido.

Comprovadamente, não há lei específica que autorize a recorrente a utilizar os créditos pleiteados na inicial e a Constituição Federal **veda expressamente a concessão de crédito presumido**, ficto ou estimado, sem lei que autorize, conforme comando contido no § 6º do art. 150, que reproduzo:

*"Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

(...)

*§ 6.º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g." (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993) (grifei).*

A utilização de crédito presumido, ficto ou estimado, que não foi lançado e cobrado na operação anterior, não é incompatível com a sistemática da não-cumulatividade do IPI. Tanto é que na legislação do imposto, em harmonia com o preceito constitucional acima reproduzido, existe autorização para os contribuintes creditarem-se de determinado valor que

*[Handwritten signature]*

*[Handwritten mark]*

Processo n.º 10830.001623.2005-01  
Acórdão n.º 201-79.970

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL			
Brasília,	09	04	07
Idirley Gomes da Cruz Mat.: Arg 3542			

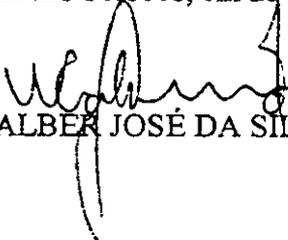
CC02/C01 Fls. 107
----------------------

não é, de fato, imposto cobrado na operação anterior, a exemplo do previsto no art. 165 do RPI/2002<sup>2</sup>.

Quanto à jurisprudência trazida à colação pela defendente, esta não dá respaldo à autoridade administrativa divorciar-se da vinculação legal e negar vigência a texto literal de lei, até porque não tem efeito vinculante.

Por tais razões, que reputo suficientes ao deslinde, ainda que outras tenham sido alinhadas, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 25 de janeiro de 2007.

  
WALBER JOSÉ DA SILVA 

<sup>2</sup> Art. 165. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão, ainda, creditar-se do imposto relativo a MP, PI e ME, adquiridos de comerciante atacadista não-contribuinte, calculado pelo adquirente, mediante aplicação da alíquota a que estiver sujeito o produto, sobre cinquenta por cento do seu valor, constante da respectiva nota fiscal (*Decreto-lei n.º 400, de 1968, art. 6º*).