



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10830.005677/2004-57

Recurso nº : 136.164

Acórdão nº : 203-12.141

Recorrente : ÁGUAS PRATA LTDA.

Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

MF-Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 19, 06, 07
Rubrics

IPI. RESSARCIMENTO. PRODUTO FINAL NT. INSUMOS TRIBUTADOS. ESTORNO. IMPOSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS. Nos termos do art. 11 da Lei nº 9.779/99, é facultada a manutenção e a utilização, inclusive mediante ressarcimento, dos créditos decorrentes do IPI pago por insumos entrados a partir de 1º de janeiro de 1999 no estabelecimento industrial ou equiparado, quando destinados à industrialização de produtos tributados pelo imposto, incluídos os isentos e os sujeitos à alíquota zero, bem como os não-tributados (NT) em virtude de exportação. Todavia, tal regra não se aplica aos produtos finais NT, bem ao aos imunes em virtude de outros fatores que não a exportação.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
ÁGUAS PRATA LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda. Fez sustentação oral pela recorrente, o Dr. Énio Barbosa de Biasi.

Sala das Sessões, em 19 de junho de 2007.

Antonio Bezerra Neto
Presidente

Emanuel Carlos Damás de Assis
Relator

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 30.07.07
1
 Marilde Cursino de Oliveira Mat. Sípae 91650



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
F1.

Processo nº : 10830.005677/2004-57
Recurso nº : 136.164
Acórdão nº : 203-12.141

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Eric Moraes de Castro e Silva, Sílvia de Brito Oliveira, Dory Edson Marianelli, Odassi Guerzoni Filho e Luciano Pontes de Maya Gomes.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE	CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília,	20 / 07 / 03
 Marilda Cursino de Oliveira Mat. Síape 91850	



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10830.005677/2004-57

Recurso nº : 136.164

Acórdão nº : 203-12.141

Recorrente : ÁGUAS PRATA LTDA.

RELATÓRIO

O processo trata de pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI, referente ao segundo 3º trimestre do ano de 2001, no valor de R\$ 320.270,86.

A requerente menciona como amparo legal para o pleito o art. 11 da Lei nº 9.779/99, informando que se trata de insumos utilizados na industrialização de produtos não-tributados (NT).

A Delegacia da Receita Federal em Campinas indeferiu o pedido de ressarcimento, sob o fundamento de que o art. 11 referido não alcança os créditos de insumos utilizados na industrialização de produtos não tributados.

A contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade, na qual alegou, em síntese, que admitir como correta a interpretação manifesta pela autoridade fiscal, no sentido de inaplicabilidade da manutenção e utilização do saldo credor de IPI oriundo da aquisição de insumos aplicados em produtos finais não tributados seria ferir, frontalmente, o princípio pétreo da isonomia preservado pela Constituição Brasileira.

Argumentou que se um produto isento tem direito à manutenção do crédito de IPI pago na compra de insumos, o mesmo tratamento deve ser dado aos produtos não tributados.

Acrescentou que a expressão "inclusive" foi posta no texto do artigo 11 da Lei nº 9.779/99 para acobertar todas as possibilidades de aplicação do benefício de manutenção e utilização dos créditos de IPI pagos pelos fabricantes de produtos desonerados, seja qual for a modalidade de desoneração.

A 2ª Turma da DRJ, por unanimidade de votos, indeferiu a Manifestação de Inconformidade.

Reputou inaplicável à espécie o princípio constitucional da isonomia, já que isenção é diferente de imunidade. Afirmou que na primeira os produtos contemplados são tributados pelo imposto, estando dentro do campo de incidência do IPI, mas por motivo de ordem política ou econômica são, por lei, desonerados do imposto, enquanto que na imunidade, concedida constitucionalmente, os produtos estão fora do campo de incidência e não são considerados industrializados.

Esclareceu a DRJ que a legislação do IPI sempre concedeu créditos incentivados no caso de exportação de produtos tributados, desonerados do imposto em virtude da imunidade, mas tal benefício jamais foi estendido aos demais 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, produtos classificados na TIPI como NT.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
3	
Brasília, 30/04/04	
M. Cursino de Oliveira	
Mat. Siape 91850	



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10830.005677/2004-57

Recurso nº : 136.164

Acórdão nº : 203-12.141

Ao final ainda verificou que os acórdãos deste Conselho de Contribuintes, citados na Manifestação de Inconformidade, restringem-se ao direito de crédito na hipótese de aquisição de insumos para aplicação em produtos cuja saída é tributada, embora sem débito de IPI. Observou que no presente processo a situação fática é outra: a saída não é tributada.

O Recurso Voluntário, tempestivo, refuta a decisão recorrida e repisa as alegações de inconformidade, com acréscimos.

Tratando da distinção entre imunidade, isenção, alíquota zero e não-tributação, argui que de todo esta última tem a mesma finalidade da isenção e da alíquota zero.

Tece considerações sobre a não-cumulatividade do IPI, defendendo que a Lei nº 9.779/99 apenas reconheceu o direito aos créditos do IPI em discussão, e que os seus produtos finais, embora não-tributados, estão no campo de incidência porque são industrializados.

É o relatório.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 30 / 04 / 07

Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo n° : 10830.005677/2004-57

Recurso n° : 136.164

Acórdão n° : 203-12.141

**VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS**

O Recurso Voluntário cumpre os requisitos legais necessários para a sua admissibilidade, pelo que dele conheço.

Entendo não caber razão à recorrente, posto que, nos termos do art. 11 da Lei nº 9.779/99, somente é facultada a manutenção e a utilização, inclusive mediante resarcimento, dos créditos decorrentes do IPI pago por insumos entrados a partir de 1º de janeiro de 1999 no estabelecimento industrial ou equiparado, quando destinados à industrialização de produtos tributados pelo imposto. Nos produtos tributados estão incluídos os isentos e os sujeitos à alíquota zero, incluídos no campo de incidência do IPI. Estão excluídos, contudo, os não-tributados ou NT, ainda que industrializados.

Se um produto tributado for exportado, em virtude imunidade específicas das exportações, estatuída nos termos do art. 153, § 3º, III, da Constituição Federal, o emprego de insumos tributados na sua industrialização permite o aproveitamento dos créditos respectivos. Diferentemente, se um produto NT for exportado, não há de se falar de aproveitamento de créditos porque o mesmo não é considerado industrializado, para efeito do IPI.

A matéria não é nova nesta Terceira Câmara, tendo sido enfrentada com brilhantismo pelo Conselheiro Antonio Bezerra Neto, presidente desta Corte, no Acórdão nº 203-11205, Recurso Voluntário nº 133238, sessão de 22/08/2006, maioria. Por isto, ao tempo em que destaco comungar dos fundamentos da decisão recorrida, cuja interpretação escorreita não merece qualquer reparo, adoto as mesmas razões de decidir do Acórdão nº 203-11205, cujo voto reproduzo na parte que importa mais de perto a este julgado:

INSUMOS UTILIZADOS NA FABRICAÇÃO DE PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS

A princípio esclareça-se que há um dado extremamente importante a respeito dessa matéria: a legislação expressa e literalmente veda a utilização dos créditos na hipótese em questão, comandando a anulação do crédito mediante estorno na escrita fiscal, conforme dispositivos que abaixo se transcrevem. A matéria foi tratada no bojo da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, mais especificamente no § 3º do artigo 25, com a redação dada pelo artigo 1º do Decreto-Lei nº 1.136, de 7 de dezembro de 1970 e posteriormente modificada pelo artigo 12 da Lei nº 7.798, de 10 de julho de 1989:

Art. 25. (.....)

§ 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

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 30/01/07

Manoel Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91850



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10830.005677/2004-57

Recurso nº : 136.164

Acórdão nº : 203-12.141

equiparada a exportação, ressalvados os casos expressamente contemplados em lei.

Lembrando que a Lei nº 4.502/64 é matriz legal do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, o RIPI/82 (Decreto nº 87.981, de 23 de dezembro de 1982), no uso da competência que o dispositivo supra transrito lhe concedeu, assim tratou do tema¹:

Art. 100. Será anulado, mediante estorno na escrita fiscal, o crédito do imposto:

I – relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, que tenham sido:

a) empregados na industrialização, ainda que para acondicionamento, de produtos isentos, não tributados ou que tenham suas alíquotas reduzidas a zero, respeitadas as ressalvas admitidas;

(...)

Princípio da Não-cumulatividade e sua relação com o art. 11 da Lei nº 9.779/99

É também comum se raciocinar que o princípio da não-cumulatividade está focado sempre no aproveitamento de créditos. Atente-se que a Constituição não se referiu unicamente ao aproveitamento dos créditos, mas associou-se créditos a débitos. Por quê? Ora, porque o que a Carta Magna pretende é que não haja cumulação de impostos (débitos) cobrados nas etapas anteriores. Isso é o que importa. O princípio da não-cumulatividade, está ligado, salvo norma expressa em sentido contrário, ao trato sucessivo das operações de entrada e saída que, realizadas com os insumos tributados e o produto com eles industrializado, compõem o ciclo tributário. Ela não está preocupada se o imposto é monofásico ou plurifásico, por exemplo, ou que os créditos sempre devem existir ou serem sempre aproveitados. Mas, sim, em sendo plurifásico o Tributo, como é o caso do IPI e do ICMS, que não se cobre imposto novamente sobre base de cálculo já gravada em fase anterior. Esse é o verdadeiro foco. Assim, discordo totalmente de quem a simplifica a regra-matriz de aproveitamento de créditos, dotando-lhe de uma autonomia tal que desconsidera a vinculação feita pela Constituição atrelando o aproveitamento dos créditos aos respectivos débitos ocorridos em cada operação. Nada mais equivocado. A regra é mais complexa. A realidade aqui é mais complexa.

Na verdade, não foi à toa que a Carta Magna se utilizou da expressão "em cada operação". O princípio da não-cumulatividade do IPI é um enunciado constitucional expresso, no sentido de que é dado ao sujeito passivo desse imposto o direito de abater em cada operação os valores apurados nas operações anteriores. Ora, se não tem o débito vinculado ao respectivo crédito, não há o que se abater. Não houve cumulação de impostos!

Dessa forma, esse novo regramento introduzido pelo art. 11 da Lei nº 9.779/99, longe de dar maior concretude ao princípio da não-cumulatividade,

¹ Artigo 174, inciso I, alínea "a" do RIPI/98 (Decreto nº 2.637, de 25 de junho de 1998).



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10830.005677/2004-57

Recurso nº : 136.164

Acórdão nº : 203-12.141

apenas inovou na ampliação das hipóteses de utilização e de compensação dos créditos decorrentes de créditos incentivados previstos na legislação tributária em casos tais que a legislação anterior não permitia, passando-se a conceder autorização para se utilizar de quaisquer desses créditos quando provenientes da aquisição tributada de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem e aplicados na industrialização apenas, sublinhe-se: de produtos tributados, isentos ou tributados à alíquota zero.

Pelo exposto, nego provimento ao Recurso.

Sala das Sessões, em 19 de junho de 2007.

EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 30 / 07 / 07

Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650