



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

**Processo n°** 10830.009610/2009-04  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3402-002.451 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de agosto de 2014  
**Matéria** IPI - RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO - ALÍQUOTA ZERO  
**Recorrente** CITRATUS - IBERCHEM DO BRASIL LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/04/2009 a 30/06/2009

IPI - DIREITO DE CRÉDITO - INSUMOS. NÃO TRIBUTADOS - IMPOSSIBILIDADE DO CRÉDITO

O Plenário do STF (RREE nº 353.657, Rel. Min. Marco Aurélio e nº 370.682, Rel. Min. Ilmar Galvão, sessão de 25/06/07- Inf. STF nº 473) firmou-se no sentido da impossibilidade de se conferir crédito tributário aos contribuintes adquirentes de insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero

Recurso Voluntário Negado

Direito Creditório Não Reconhecido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negou-se provimento ao recurso voluntário.

**GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO**

Presidente Substituto.

**FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA**

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente Substituto), Fernando Luiz da Gama Lobo d'Eça (Relator), Fenelon Moscoso de Almeida (Suplente), João Carlos Cassuli Júnior e Maurício Rabelo de Albuquerque Silva.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (constante de arquivo em PDF sem numeração de páginas do processo físico) contra o v. Acórdão DRJ/POA nº 10-42.457, de 14/02/13 constante de fls. 98/102, intimado por via postal em 27/09/06 e exarado pela da 3ª Turma da DRJ de Porto Alegre RS que, por unanimidade de votos, houve por bem “indeferir a solicitação” contida na manifestação de inconformidade de fls. 69/83 interposta contra o r. Despacho decisório nº 569/2009 da SAORT da DRF de Campinas - SP, que por sua vez indeferiu e deixou de homologar o pedido de ressarcimento cumulado com declaração de compensação, protocolados em 31/07/2009, de crédito do IPI com débitos de IRPJ e CSLL, o primeiro (suposto crédito), no valor total de R\$ 64.215,49, referente ao 2º trimestre de 2009, os segundos (débitos para compensação) relativos ao período de apuração de junho de 2009, devidamente cadastrados no sistema Sincor-Profisc (cf. extrato a fl. 63).

O r. Despacho decisório nº 569/2009 da SAORT da DRF de Campinas - SP indeferiu os referidos pleitos aos fundamentos sintetizados em sua ementa, nos seguintes termos:

*“DESPACHO DECISÓRIO Nº 569/2009*

*Assunto: PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITO RELATIVO A IPI.*

*Período de apuração: CRÉDITO — 2º TRIMESTRE DE 2009. DEBITOS — JUNHO DE 2009.*

*Ementa: PEDIDO DE RESTITUIÇÃO.*

*DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. IPI. CRÉDITO RELATIVO A INSUMOS ISENTOS OU SUJEITOS A ALÍQUOTA ZERO. De acordo com o princípio da não-cumulatividade consagrado na Constituição Federal, as matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem isentos ou tributados á alíquota zero assim como os imunes e não-tributados não geram, na sua entrada no estabelecimento industrial adquirente, direito a crédito de IPI. Tal prerrogativa só é cabível quando se tratar de aquisições sujeitas ao pagamento do imposto, em que o insumo tenha sido tributado na sua origem.*

*PEDIDO DE RESTITUIÇÃO INDEFERIDO.*

*COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.”*

Por seu turno a r. decisão de fls. 98/102 da 3ª Turma da DRJ de Porto Alegre RS, houve por bem “indeferir a solicitação” contida na manifestação de inconformidade de fls. 69/83 mantendo o r. Despacho decisório nº 569/2009 da SAORT da DRF de Campinas – SP aos fundamentos sintetizados em sua ementa exarada nos seguintes termos:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS  
INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2009 a 30/06/2009

ALEGAÇÕES DE  
ILEGALIDADE/INCONSTITUCIONALIDADE.

Falece competência à autoridade julgadora de instância administrativa para apreciação de aspectos relacionados com a inconstitucionalidade de leis regularmente editadas, tarefa privativa do Poder Judiciário.

RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS. INSUMOS NÃO ONERADOS PELO IPI.

Não existe previsão legal para a apropriação, na escrita fiscal do sujeito passivo, de créditos do imposto decorrentes de aquisições de insumos sujeitos à alíquota zero, isentos ou não tributados pelo IPI.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

Nas **razões de** Recurso Voluntário (constante de arquivo em PDF sem numeração de páginas do processo físico) oportunamente apresentadas, a ora Recorrente sustenta que a reforma da r. decisão recorrida e a legitimidade do crédito ressarcindo, tendo em vista: a) a legitimidade dos créditos e do pedido de ressarcimento eis que ao assegurar o aproveitamento do crédito na entrada de insumos tributados à alíquota zero, não-tributados ou isentos, está se aplicando, da melhor forma possível, o princípio da não-cumulatividade, tributando-se apenas o que for agregado ao novo produto, tal como proclamado nos v. arestos que cita; b) a incidência da Taxa SELIC sobre o valor ressarcindo.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA, Relator

O recurso reúne as condições de admissibilidade, mas no mérito não merece provimento.

Como é curial, o princípio da não-cumulatividade do IPI constitucionalmente assegurado (art. 153, § 3º, inc. II da CF/88), que tem como finalidade essencial a proteção do consumidor final, assegura ao contribuinte o direito de creditar-se do IPI relativo aos insumos, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores, de modo a evitar a cumulação de incidências nas operações que envolvem o processo de industrialização. Como lembra Aliomar Baleeiro, “a não-cumulatividade é regra constitucional (...) e, assim, não pode

ser limitada pelo legislador e muito menos pelo regulamento” (cf. in "Direito Tributário Brasileiro" 10ª Ed. Forense 1983, pág. 208).

Na regulamentação do citado princípio constitucional, a legislação de regência (Lei n. 9.779/99, art. 11; Lei 9.430/96, art. 74, § 3º na redação dada pelo art. 49 da Lei nº 10.637/02) expressamente reconhece que os **saldos credores de IPI, decorrentes de aquisições de MP, PI e ME** (inclusive isentos, imunes ou tributado à alíquota zero – cf. art. 4º da IN/SRF nº 33, de 04/03/99, art. 4º), que o contribuinte não possa compensar com o IPI devido na saída de outros produtos industrializados, são **passíveis de restituição ou ressarcimento, e podem ser utilizados pelo o contribuinte para quitação ou compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela SRF**, somente sendo vedada a compensação nas hipóteses legalmente previstas de: **a)** “saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física” (§ 3º, inc. I do art. 74 da Lei nº 9430/96, na redação dada pelo art. 49 da Lei nº 10.637/02 - DOU de 31/12/02); **b)** “débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação” (§ 3º, inc. II do art. 74 da Lei nº 9430/96, na redação dada pelo art. 49 da Lei nº 10.637/02 - DOU de 31/12/02)

Como também é elementarmente sabido, o **direito à repetição do indébito tributário**, seja em razão de **erro de fato** ou **de direito**, decorre diretamente da própria Constituição e encontra seu fundamento jurídico nos **princípios da legalidade da Tributação e da Administração** constitucionalmente assegurados (arts. 37 e 150, inc. I da CF/88) que, como ensina **Brandão Machado**, consubstanciam, não só o “**fio diretor do comportamento da administração pública**”, mas também a “**fonte**” do **direito público subjetivo do indivíduo** de não ser tributado senão exatamente como prescreve a lei (cf. in “Estudos em homenagem ao Prof. Ruy Barbosa Nogueira”, Ed. Saraiva, 1984, pág. 86), cuja inobservância enseja violação do direito de quem paga o tributo, que por sua vez adquire, no exato momento em que cumpre a obrigação tributária indevida, os direitos ao crédito e à pretensão contra a Fazenda Pública, da restituição do indébito.

Da mesma forma, a Jurisprudência indiscrepante da Câmara Superior de Recursos Fiscais há muito já assentou que “**o ressarcimento é uma espécie do gênero restituição**”, seja decorrente de créditos básicos ou créditos incentivados (cf. Ac. CSRF/02-01.911 da 2ª Turma da CSRF, no Rec. nº 202-119191, Proc. nº 13064.000120/99-17, Rel. Cons. Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva, em sessão de **12/04/2005**), razão pela qual “**aplica-se ao ressarcimento de créditos a taxa SELIC, sob pena da afronta aos princípios da isonomia e do enriquecimento sem causa**” (cf. Ac. CSRF/02-02.063 da 2ª Turma da CSRF, no Rec. nº 202-118165, Proc. nº 10860.001211/97-81, Cons. Rogério Gustavo Dreyer, em sessão de **17/10/2005**; Ac. CSRF/02-01.690 da 2ª Turma da CSRF, no Rec. nº 202-113793, Proc. nº 10830.001417/97-59, Rel. Cons. Rogério Gustavo Dreyer, em sessão de **11/05/2004**; CSRF/02-01.414 da 2ª Turma da CSRF, no Rec. nº 201-112809, Proc. nº 13839.000017/97-61, Cons. Henrique Pinheiro Torres, em sessão de **08/09/2003**; Ac. CSRF/02-01.319 da 2ª Turma da CSRF, no Rec. nº 201-110145, Proc. nº 10945.008245/97-93, Rel. Cons. Henrique Pinheiro Torres, em sessão de **12/05/2003**; Ac. CSRF/02-01.395 da 2ª Turma da CSRF, no Rec. nº 201-112433, Proc. nº 10930.000011/99-19, Rel. Cons. Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva, em sessão de **08/09/2003**), que deve incidir “**a partir da data da protocolização do pedido**”, (cf. Ac. CSRF/02-02.372 da 2ª Turma da CSRF, no Rec. nº 201-124692, Proc. nº 13854.000209/97-80, Rel. Cons. Henrique Pinheiro Torres, em sessão de **24/07/2006**; Ac. CSRF/02-01.780 da 2ª Turma da CSRF, no Rec. nº 201-115732, Proc. nº 10980.015234/99-12, Rel. Cons. Henrique Pinheiro Torres, em sessão de **24/01/2005**).

Ressalte-se que através do Parecer Normativo CST nº 515 de 10/08/71, a **própria Administração Tributária** há muito já reconheceu expressamente que “o crédito não

utilizado na época própria”, tem natureza jurídica e consubstancia “uma dívida passiva da União”, entendendo aplicável, naquela oportunidade, o prazo prescricional de cinco anos previsto no do art. 1º do Decreto nº 20.910 de 06/01/32, para o exercício de qualquer direito ou direito de ação contra a Fazenda Pública, “contados da data do ato ou fato do qual se originaram”, ou seja, no caso específico de créditos do IPI, contados da “entrada dos produtos no estabelecimento” industrial, “acompanhada da respectiva Nota Fiscal” (cf. PN/SRF nº 515/71, item 5; arts. 147, 148 e 150 do RIPI/98; arts. 164, 165 e 167 do RIPI/02).

Fixadas estas premissas verifica-se que o **direito ao ressarcimento dos créditos** (art. 11 da Lei nº 9.779/99 - DOU de 20/01/99) oriundos das aquisições de insumos compreendidos nos conceitos de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, nos termos do PN CST 65/79, alcança os insumos que deram entrada no estabelecimento industrial **a partir de 01/01/99**, consoante expressamente dispõe o art. 11 da Lei nº 9.779/99, “in verbis”:

*‘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’. (grifo nosso).*

Entretanto, no caso a r. decisão recorrida mostra-se incensurável, eis que na interpretação do **princípio da não cumulatividade** (art. 153, § 3º, II da CF/88) do IPI, a Suprema Corte recentemente reconheceu definitivamente que o **direito ao creditamento do IPI, na hipótese em que a aquisição de matérias-primas, insumos e produtos intermediários tenha sido beneficiada por regime jurídico de isenção tributária, denegando o crédito** nas hipóteses de **operações não tributadas ou tributadas à alíquota zero**, como se pode ver da memorável síntese contida no r. despacho exarado pela **E. Min. Carmem Lúcia no RE nº 499.678-PR** em 30/08.07 (DJU de 20/09/07) nos seguintes termos:

*“4. É entendimento do Supremo Tribunal Federal que o direito de crédito de IPI em relação a insumos isentos de IPI não ofende o art. 153, §3º, da Constituição da República. Confira-se o Recurso Extraordinário 212.484, Redator para acórdão Ministro Nelson Jobim, DJ 27.11.1998:*

*"EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IPI. ISENÇÃO INCIDENTE SOBRE INSUMOS. DIREITO DE CRÉDITO. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. OFENSA NÃO CARACTERIZADA. Não ocorre ofensa à CF (art. 153, § 3º, II) quando o contribuinte do IPI credita-se do valor do tributo incidente sobre insumos adquiridos sob o regime de isenção. Recurso não conhecido."*

*5. Quanto ao creditamento de insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero, em 25 de junho de 2007, ao finalizar o julgamento dos Recursos Extraordinários n. 353.657, Relator*

*Ministro Marco Aurélio, e 370.682, Relator Ministro Ilmar Galvão (Informativo STF 473), o Plenário do Supremo Tribunal Federal firmou-se no sentido da impossibilidade de se conferir crédito tributário aos contribuintes adquirentes de insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero, em razão da ausência de recolhimento do imposto, donde a incapacidade de gerar o crédito. Ponderou-se, ainda, que o entendimento contrário ofenderia o princípio da seletividade, pela possibilidade de compensação maior para os produtos menos essenciais.*

6. Dessa orientação divergiu o acórdão recorrido.

7. Pelo exposto, dou parcial provimento ao recurso extraordinário para **autorizar o crédito de IPI apenas nas operações isentas** (art. 557, §1º-A, do Código de Processo Civil e art. 21, § 2º, do Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal).”

Não se justifica, assim a reforma da r. decisão recorrida que deve ser mantida por seus próprios e jurídicos fundamentos, considerando-se ainda que tanto na fase instrutória, como na fase recursal, a ora a Recorrente não apresentou nenhuma evidencia concreta e suficiente para descaracterizar a motivação invocada pela d. Fiscalização, para o indeferimento do ressarcimento.

Considerando a inexistência de créditos líquidos e certos contra a Fazenda Pública, os débitos eventual e indevidamente compensados, devem ser cobrados através do procedimento previsto nos §§ 7º e 8º do art. 74 da Lei nº 9.430/96 (redação da Lei nº 10.833, de 2003).

Isto posto, voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário para manter a r. decisão recorrida, por seus próprios e jurídicos fundamentos.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 19 de agosto de 2014

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA