



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10875.003250/00-21  
Recurso nº : 131.276  
Acórdão nº : 203-11.215

MF-Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial  
do 30 / 03 / 07  
Rubrica DR

Recorrente : ARTES GRÁFICAS E EDITORA SESIL LTDA.  
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

### IPI. RESSARCIMENTO. MANUTENÇÃO E UTILIZAÇÃO DE CRÉDITOS. NT.

É facultada a manutenção e a utilização dos créditos decorrentes do IPI pago por insumos entrados no estabelecimento industrial ou equiparado, a partir de 1º de janeiro de 1999, destinados à industrialização de quaisquer produtos, incluídos os exportados com imunidade, os isentos e os tributados à alíquota zero, ressalvados, todavia, os não tributados (NT), para os quais permanece a obrigatoriedade de estorno dos créditos relativos ao IPI incidente sobre os insumos neles empregados.

**Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:  
**ARTES GRÁFICAS E EDITORA SESIL LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Valdemar Ludvig (Relator) e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda. Designado o Conselheiro Antonio Bezerra Neto para redigir o voto vencedor.

Sala das Sessões, em 22 de agosto de 2006.

Antonio Bezerra Neto  
Presidente e Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Manuel Carlos Dantas de Assis, Cesar Piantavigna, Sílvia de Brito Oliveira, Odassi Guerzoni Filho e Eric Moraes de Castro e Silva.

Eaal/inp



Processo nº : 10875.003250/00-21  
Recurso nº : 131.276  
Acórdão nº : 203-11.215

2º CC-MF  
Fl.

CONF. SEGURO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília	02/03/01
ef. Oliveira	
Vice	

Recorrente : ARTES GRÁFICAS E EDITORA SESIL LTDA.

## RELATÓRIO

Trata o presente pedido de ressarcimento do IPI respaldado no artigo 11 da Lei nº 9.779/99 referentes a insumos tributados pelo IPI adquiridos no terceiro trimestre de 1999 e aplicados em produtos imunes.

O pedido foi indeferido pela Delegacia da Receita Federal em Guarulhos com base nas seguintes conclusões:

*"Neste aspecto, foi verificado que o contribuinte fabrica e comercializa produtos não tributados, livros e periódicos, o que, s.m.j., não lhe assegura o direito de utilização do saldo credor de IPI, para fins de ressarcimento ou compensação de tributos administrados pela SRF, na forma da IN SRF nº 21/97, créditos estes que deveriam ser estornados, por serem destinados a fabricação de produtos não tributados (NT), conforme preceitua o art. 3º da IN SRF nº 33/99."*

Cientificada a decisão acima, a interessada apresenta Manifestação de Inconformidade pedindo a reforma do ato decisório que indeferiu o pedido por contrariar flagrantemente a Constituição Federal bem com a legislação em vigor.

Registra que seu direito ao ressarcimento do IPI se encontra respaldado pelo artigo 11 da Lei nº 9.779/99 e pelo artigo 4º da IN SRF 33/99 que assim determina:

*"Art. 4º O direito ao aproveitamento, nas condições estabelecidas no artigo 11 da Lei nº 9.779/99, 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."*

Em se tratando dos produtos produzidos pela impugnante (livros e periódicos) são produtos cuja imunidade tributária se encontra reconhecida no artigo 150, III, "d".

A DRJ/Ribeirão Preto indeferiu o pedido em decisão assim ementada:

*"Ementa: RESSARCIMENTO. MANUTENÇÃO E UTILIZAÇÃO DE CRÉDITOS. IMUNIDADE.*

*É facultada a manutenção e a utilização dos créditos decorrentes do IPI pago por insumos entrados no estabelecimento industrial ou equiparado, a partir de 1º de janeiro de 1999, destinados à industrialização de quaisquer produtos, incluídos os exportados com imunidade, os isentos e os tributados à alíquota zero, ressalvados todavia, os não tributados (NT), para os quais permanece a obrigatoriedade de estorno dos créditos relativos ao IPI incidentes sobre insumos neles empregados."*

Inconformada com a decisão de primeiro grau a contribuinte apresenta Recurso Voluntário dirigido a este Colegiado onde além de reiterar suas razões de pedir já veiculadas nas peças recursais anteriores, registra que a fundamentação utilizada na decisão recorrida para



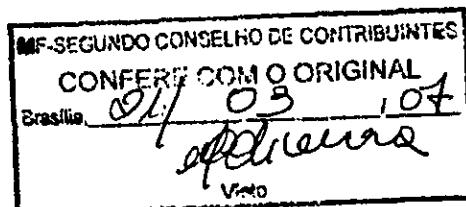
Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10875.003250/00-21  
Recurso nº : 131.276  
Acórdão nº : 203-11.215

justificar o indeferimento do pedido não se coaduna com as normas constitucionais e legais vigentes e que regem a matéria.

É o relatório.





Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10875.003250/00-21  
Recurso nº : 131.276  
Acórdão nº : 203-11.215

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES		
CONFERE COM O ORIGINAL		
Brasília, 01/03/07		
afelicevane		
V-10		

2º CC-MF  
Fl.

### VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR

VALDEMAR LUDVIG

O Recurso é tempestivo e preenche todos os demais requisitos exigidos para sua admissibilidade, estando, portanto, apto a ser conhecido.

A matéria que se nos apresenta está diretamente relacionada ao direito ou não da contribuinte em utilizar o benefício previsto no artigo 11 da Lei nº 9.779/99 e regulamentado pelo artigo 4º da IN SRF 33/99 do crédito presumido do IPI referente a aquisição de insumos tributados e utilizados em produtos imunes.

Para o deslinde da questão oportuno se torna a reprodução dos textos legais acima citados:

*"Lei nº 9.779/99*

*Art. 11. O Saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente da 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 9.430/96, observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal – SRF, do Ministério da Fazenda.*

*IN SRF nº 33/99*

*Art. 4º. O direito ao aproveitamento, nas condições estabelecidas no artigo 11 da Lei nº 9.779/99, 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." (destaque nosso)*

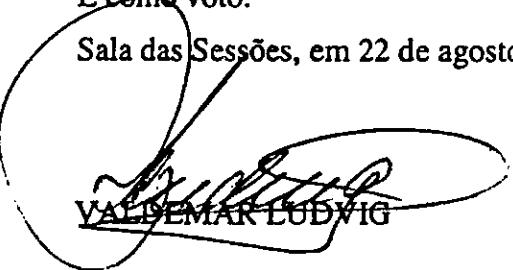
O entendimento do Fisco ao se posicionar no sentido de que se o produto final, embora reconhecidamente imune, estiver classificado na TIPI como N/T de não poder se utilizar dos créditos referente aos insumos utilizados em sua fabricação, contraria totalmente, não só a legislação de regência como as próprias normas da administração tributária.

O fato de um produto imune estar classificado na TIPI como N/T, não retira a condição de imunidade do produto, uma vez que esta situação está consignada na Constituição Federal e como tal deve ser considerado no confronto de todo o nosso ordenamento jurídico.

Face ao exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

É ~~com~~ voto.

Sala das Sessões, em 22 de agosto de 2006.

  
VALDEMAR LUDVIG



Processo nº : 10875.003250/00-21  
Recurso nº : 131.276  
Acórdão nº : 203-11.215

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 01/03/01  
V.2.0

2º CC-MF  
FI.

VOTO DO CONSELHEIRO ANTONIO BEZERRA NETO  
RELATOR-DESIGNADO

INSUMOS UTILIZADOS NA FABRICAÇÃO DE PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS (IMUNIDADE OBJETIVA)

A recorrente alega, em síntese, que seu direito foi literalmente garantido, tanto pelo art. 4º da IN SRF nº 33/99, quanto pelo art. 3º, inciso I, da IN SRF nº 21/97, bem como pelo acórdão do Conselho de Contribuintes citado, que deixariam clara a diferença entre produtos "NT" e imunes, como é o caso dos livros e periódicos, sendo cedição que a administração deve observar os princípios constitucionais, principalmente o da legalidade.

Com efeito, a Instrução Normativa SRF nº 33, de 04 de março de 1999, dispõe o seguinte:

*Art. 2º Os créditos do IPI relativos a matéria-prima (MP), produto intermediário (PI) e material de embalagem (ME), adquiridos para emprego nos produtos industrializados, serão registrados na escrita fiscal, respeitado o prazo do art. 347 do RIPI:*

*§ 3º Deverão ser estornados os créditos originários de aquisição de MP, PI e ME, quando destinados à fabricação de produtos não tributados (NT).*

*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.*

É verdade que a indigitada IN faz referência também a inclusão dos créditos aplicados em produtos imunes.

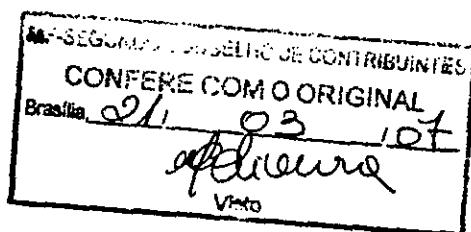
Porém, o mandamento trazido no art. 11 da Lei nº 9.779/1999 não contemplou essa possibilidade:

*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.*

A leitura que se deve fazer do art. 4º da IN SRF nº 33/99 não pode ser isolada de sua matriz legal (art. 11 da Lei nº 9.779/99) e do ordenamento como um todo, ou seja, uma interpretação sistemática, no caso, se faz mister, esclarecendo ou dissolvendo possível antinomia existente no ordenamento jurídico. Na verdade, como se sabe, esse novo regramento, longe de dar maior concretude ao princípio da não-cumulatividade, apenas inovou na ampliação das



Processo nº : 10875.003250/00-21  
Recurso nº : 131.276  
Acórdão nº : 203-11.215



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, perdendo o sentido a distinção anteriormente existente entre créditos básicos e créditos incentivados.

Por esse novo regramento, passou-se a poder utilizar dos créditos quando provenientes da aquisição tributada de insumos aplicados na industrialização também de produtos isentos ou tributados à alíquota zero, e é claro, das situações existentes anteriormente enquadradas como incentivos fiscais, como é o caso dos créditos oriundos de insumos aplicados em produtos que gozem da imunidade constitucionalmente prevista nas exportações.

Dessa forma, fica clara qual foi a intenção da IN SRF nº 33/99 ao incluir a expressão “imune” na redação original fornecida pela indigitada Lei: apenas explicitar que não havia sido revogado o direito ao crédito para os casos dos produtos tributados que gozem de imunidade constitucionalmente prevista nas exportações e não, estender, sem base legal, para os casos de produtos NT que por acaso gozem 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.

Além do que, o inciso I do art. 3º da IN SRF nº 21/97, abaixo transcrito, é utilizado para amparar a tese da recorrente, apenas deixa claro que o incentivo fiscal apenas se aplica aos casos de isenção, imunidade e alíquota zero em relação aos quais tenham sido asseguradas por lei a manutenção e utilização:

*“Art. 3º Poderão ser objeto de ressarcimento, sob a forma compensação com débitos do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, da mesma pessoa jurídica, relativos às operações no mercado interno, os créditos:*

*I - decorrentes de estímulos fiscais na área do IPI, inclusive os relativos a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem adquiridos para emprego na industrialização de produtos imunes, isentos e tributados à alíquota zero, para os quais tenham sido asseguradas a manutenção e a utilização*

*(...)"*

Uma vez ultrapassado essa questão, ficando demonstrado que o caso que se cuida trata-se na verdade de supostos créditos oriundos de insumos aplicados em produtos NT e não, produtos com imunidade relativa às exportações, enfrentemos então a vedação relativa a essa situação específica.

#### 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 vedava 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



Processo nº : 10875.003250/00-21  
Recurso nº : 131.276  
Acórdão nº : 203-11.215

21/03/07  
2007  
Vice

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 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 tema<sup>1</sup>:

*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 que? 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

<sup>1</sup> 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

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10875.003250/00-21

Recurso nº : 131.276

Acórdão nº : 203-11.215

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, conforme já ressaltado alhures, longe de dar maior concretude ao princípio da não-cumulatividade, 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, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 22 de agosto de 2006.

ANTONIO BEZERRA NETO

