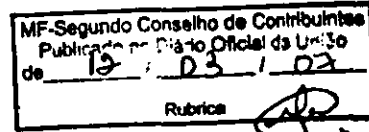




Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10875.003832/2002-12  
Recurso nº : 133.241  
Acórdão nº : 203-11.208



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

**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 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.**

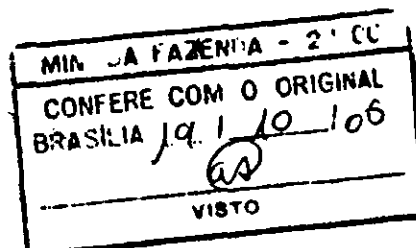
ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Valdemar Ludvig e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Sala das Sessões, em 22 de agosto de 2006.

Antonio Bezerra Neto  
Presidente e Relator

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

Eaal/inp





Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10875.003832/2002-12  
Recurso nº : 133.241  
Acórdão nº : 203-11.208

Recorrente : ARTES GRÁFICAS E EDITORA SESIL LTDA.

## RELATÓRIO

A interessada formalizou pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI, de fl. 01, referente ao 1º trimestre calendário de 2000, cumulado com o pedido de compensação, de fl. 02, no valor total de R\$85.583,32, com base na IN nº 33/99.

Segundo consta em Informação Fiscal, de fl. 42, "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 credo de IPI, para fins de ressarcimento ou compensação de tributos administrados pela SRF", *tampouco a utilizar, do IPI pago na aquisição de insumos, conforme o art. 3º, parágrafo 3º, da In SRF nº 33/99.*

A autoridade competente da DRF em Guarulhos - SP indeferiu o pedido de ressarcimento, sob a alegação de que o pedido da contribuinte não encontra amparo legal nas normas relativas à tributação de IPI, ao contrário, contrapõe-se ao disposto na IN SRF 33/99.

Devidamente cientificada, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, de fls. 48 a 56, na qual alegou, em síntese, que seu direito ao ressarcimento é legítimo, sendo possível o aproveitamento referente a produtos imunes, cita como base legal os art. 11 da Lei nº 9.779/99, art. 4º da IN SRF nº 33/99, bem como o disposto no art. 3º da IN SRF nº 21/97. Trata ainda da diferença entre produtos não-tributados e imunes.

Em decisão de fls. 78 a 83, a DRJ em Ribeirão Preto - SP por unanimidade de votos, indeferiu a solicitação da interessada, nos termos da ementa que se transcreve:

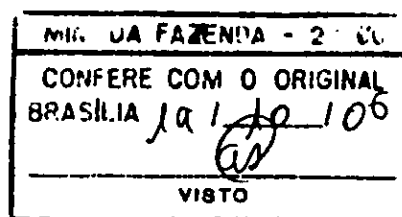
*"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*

*Período de apuração: 01/01/2000 a 30/03/2000*

*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 incidente sobre os insumos neles empregados.*

*Solicitação Indeferida"*





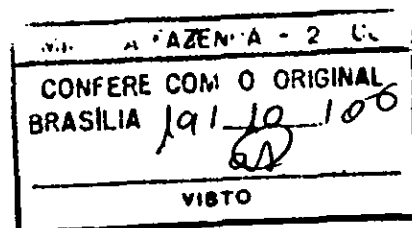
Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10875.003832/2002-12  
Recurso nº : 133.241  
Acórdão nº : 203-11.208

Irresignada com a decisão de primeira instância, a interessada, às fls. 90 a 106, interpôs Recurso Voluntário tempestivo a este Conselho de Contribuintes, onde refutou os argumentos apresentados pela DRJ, reafirmou os tópicos trazidos anteriormente na impugnação e, apresentou também, jurisprudências que confirmam o seu entendimento.

É o relatório.





Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10875.003832/2002-12  
Recurso nº : 133.241  
Acórdão nº : 203-11.208

### VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR ANTONIO BEZERRA NETO

O recurso voluntário cumpre os requisitos legais necessários para o seu conhecimento.

#### 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-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 cediço 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 RIFI:*

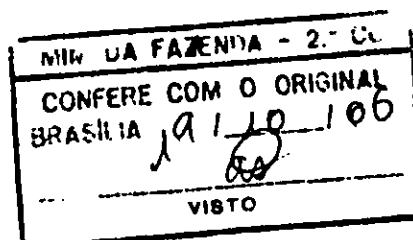
*§ 3º Deverão ser estornados os créditos originários de aquisição de MP, PI e ME, quando destinados à fabricação de produtos não tributados (NT).*

*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.*





Processo nº : 10875.003832/2002-12  
Recurso nº : 133.241  
Acórdão nº : 203-11.208

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 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, uma vez que foi concedida 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, 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 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.

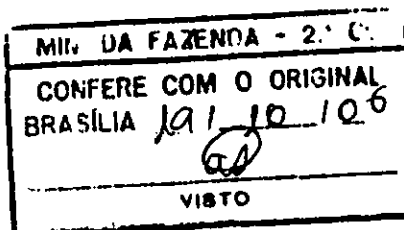
Uma vez ultrapassado essa prejudicial de mérito, ficando demonstrado que o caso que se cuida trata-se na verdade de supostos créditos oriundos de insumos aplicados em produtos NT e não produtos com imunidade relativa às exportações, enfrentemos então a vedação relativa a essa situação específica.

#### 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 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





Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10875.003832/2002-12  
Recurso nº : 133.241  
Acórdão nº : 203-11.208

*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 transcrito 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;*

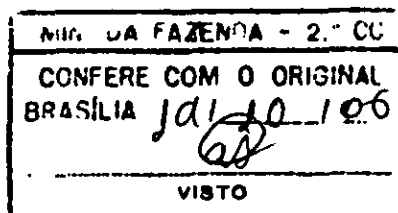
*(.....)*

**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

<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

2ª CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10875.003832/2002-12  
Recurso nº : 133.241  
Acórdão nº : 203-11.208

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, 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

