



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF  
Fl. \_\_\_\_\_

Processo nº : 10935.001692/2003-77  
Recurso nº : 136.744  
Acórdão nº : 204-02.495

MF - Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
de 16/05/07  
Rubrica

*Republicadas no  
DOU de 06/09/07*

Recorrente : INPLASUL – INDÚSTRIA DE PLÁSTICOS DO SUDOESTE LTDA.  
Recorrida : DRJ-PORTO ALEGRE/RS

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 11/07/07  
Maria Luzimar Novais  
Mat. S/Ape 91641

**IPI. AQUISIÇÕES TRIBUTADAS À ALÍQUOTA ZERO. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.** A regra constitucional da não-cumulatividade do IPI só permite o aproveitamento de crédito na hipótese de cobrança do tributo, o que não ocorre quando a incidência resulta em zero a pagar, como ocorre na hipótese de tributação à alíquota zero.

**Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por INPLASUL – INDÚSTRIA DE PLÁSTICOS SUDOESTE LTDA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 25 de maio de 2007.

*Henrique Pinheiro Torres*  
Henrique Pinheiro Torres  
Presidente

*Airton Adelar Hack*  
Airton Adelar Hack  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Rodrigo Bernardes de Carvalho, Nayra Bastos Manatta, Leonardo Siade Manzan, Júlio César Alves Ramos e Flávio de Sá Munhoz.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10935.001692/2003-77  
Recurso nº : 136.744  
Acórdão nº : 204-02.495

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 11, 07, 03  
Maria Luzimar Novais  
Mat. Sinepe 91641

2º CC-MF  
FL. °

Recorrente : INPLASUL – INDÚSTRIA DE PLÁSTICOS SUDOESTE LTDA.

## RELATÓRIO

Pedido de ressarcimento de crédito de IPI (fl. 01), baseado no Art. 153 – 3º., inciso II, apresentado em 26/08/2003 pela Recorrente, solicitou o pagamento da importância de R\$ 189.946,03.

A pretensão teria por motivo o creditamento propiciado por aquisições de insumos sujeitos à alíquota zero, aplicados na industrialização de produtos tributados pelo IPI, referente ao período de 01/01/2003 a 31/03/2003.

Parecer (fl. 11) opinou pela denegação do pedido, que foi efetivada pelo Despacho Decisório constante na fl. 12.

Contra referida decisão, a recorrente apresentou Recurso, alegando que o IPI é informado pelo princípio constitucional da não-cumulatividade, não havendo restrição, como em relação ao ICMS, aos créditos decorrentes de aquisições isentas ou acolhidas pela não incidência..

O processo foi então encaminhado para a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Porto Alegre (RS), que, em 14/09/2006 emitiu Acórdão número 10-9.765 – 2ª Turma da DRJ-POA (fls. 42 a 46), que manteve o indeferimento, por unanimidade de votos, do pedido de ressarcimento de crédito.

*Assunto:* Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

*Período de apuração :* 01/01/2003 a 31/03/2003

*Ementa:* AQUISIÇÕES ISENTAS, NÃO TRIBUTADAS OU TRIBUTADAS À ALÍQUOTA ZERO. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE. Por falta de previsão na legislação de regência do IPI, inexistente possibilidade de creditamento referente a aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem em operações isentas, não tributadas ou tributadas à alíquota zero.

*Solicitação indeferida.*

Recurso Voluntário (fls. 49 a 72) reprisa os argumentos da Recorrente, já explicitados em manifestação de inconformidade.

O Recurso é tempestivo.

É o relatório.

11/07/03



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10935.001692/2003-77  
Recurso nº : 136.744  
Acórdão nº : 204-02.495

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 11 / 07 / 03  
Maria Luzimar Novais  
Mat. S/pe 91641

2º CC-MF  
FL.

### VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR AIRTON ADELAR HACK

A competência da União para instituição do IPI é trazida pelo art. 153, IV, CF:

Artigo 153 – Compete à União Federal instituir imposto sobre:

IV – produtos industrializados

§ 3º – O imposto previsto no inciso IV:

II – será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;

O inciso II do §3º traz a regra da não-cumulatividade que deve ser observada no IPI.

Ocorre que, inicialmente, vemos que a não-cumulatividade não se trata de princípio, mas sim de regra constitucional. Ou seja, não se trata de mero valor, objetivo ou finalidade que o sistema tributário deve observar, como seria a formulação de um princípio, mas trata-se de regra constitucional, com uma determinada previsão legal abstrata que, quando ocorre no mundo real, deve gerar a consequência prevista pela própria regra. De outra forma, se a previsão abstrata não ocorre no mundo real, a consequência prevista não se aplica.

Aplicado ao caso, observa-se a previsão hipotética da regra constitucional: a cobrança do IPI na aquisição de matérias primas. Observando-se que determinado fato do mundo real preenche a previsão hipotética, deve-se implementar a consequência correspondente que a norma prevê, que no caso trata-se da compensação o que já foi cobrado com aquilo que vai ser pago na operação seguinte.

A não-cumulatividade então surge como uma técnica jurídica de desoneração tributária, evitando a chamada tributação “em cascata” ou a tributação cumulativa. Tal técnica está prevista na regra constitucional do art. 153, §3º, II, CF, acima citada.

Assim, sendo regra constitucional, ocorrendo a previsão legal, a consequência prevista deve obrigatoriamente ser implementada. Ou seja, se o IPI for cobrado na operação anterior, deve ser compensado na operação seguinte. Neste caso, ocorrendo a previsão abstrata da regra, não adotar a consequência significa afronta à Constituição Federal, não podendo tal regra ser diminuída ou mitigada. O constituinte originário fez uma escolha determinada, deu uma ordem bem clara que traduz-se na seguinte norma: “No IPI, havendo cobrança do tributo na operação anterior, deve-se obrigatoriamente compensar o valor cobrado com o IPI devido da operação seguinte”.

Ocorre que a regra tem um âmbito de incidência restrito à previsão abstrata contida no seu corpo. Ou seja, ela só incide quando o fato previsto ocorre no mundo real. Se o fato não ocorre, tal qual previsto na regra, não há a sua incidência e, portanto, não se impõe a consequência correspondente.

114



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10935.001692/2003-77  
Recurso nº : 136.744  
Acórdão nº : 204-02.495

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 11 / 07 / 07  
Maria Luzilmar Naves  
Mol. Supte 91641

2º CC-MF  
FL

É o que ocorre no presente caso. O contribuinte adquiriu insumos tributados à alíquota zero, ou seja, na operação anterior houve a incidência da norma tributária, mas não houve cobrança, porque a incidência resultou em zero a pagar.

Como visto acima, para que o contribuinte adquira o crédito compensável com a operação seguinte, a regra constitucional exige que o IPI tenha sido cobrado, ou seja, pago, recolhido, o que não ocorreu. Note-se que o crédito não surge com a mera incidência da norma jurídica tributária, mas sim com a cobrança do valor do crédito tributário. Ou seja, a incidência da norma jurídica tributária deve resultar em valor a pagar para que haja o direito ao crédito correspondente.

Logo, a realidade fática do presente caso não preenche a previsão legal hipotética da regra constitucional. Não se implementa, portanto, a consequência prevista. Para este contribuinte não há qualquer direito a crédito decorrente da aquisição de insumos tributados à alíquota zero pela absoluta falta de previsão legal ou constitucional.

Não se nega que o IPI é um tributo não-cumulativo. Ocorre que a não-cumulatividade tem uma sistemática bem definida pela Constituição Federal, só devendo ser observada nas hipóteses por ela previstas. Poderia ser diferente no caso da Constituição ter a não-cumulatividade indicada como valor ou finalidade a ser observada pelo IPI. Neste caso, a formulação seria a indicação de que o IPI não é cumulativo, sem indicar de que forma isto ocorre. Todavia, o texto constitucional é bastante claro ao definir a forma como a não-cumulatividade funciona no IPI, logo não há como alargar o comando constitucional para abarcar hipóteses que não são por ele previstas.

É de se reconhecer, ainda, que o comando constitucional não proíbe o crédito decorrente de alíquota zero. Ele apenas não prevê tal crédito. Nada impede, todavia, que o legislador infraconstitucional conceda crédito nestas hipóteses através do veículo normativo adequado. Ocorre que tal ato do legislador não ocorreu, não havendo previsão legal que possibilite o aproveitamento de tais créditos. Assim entende Fernando Netto Boiteux:

63. Pode-se afirmar, a partir da análise do disposto no artigo 153 da Constituição Federal, que, se esta não impede a existência do direito ao crédito do IPI quando a alíquota aplicável ao insumo é igual a "zero", também não o reconhece.

Esse crédito só existirá se o legislador ordinário determinar o seu reconhecimento; nesse caso, ele também poderá limitar os seus efeitos.

(Artigo Inexistência de Crédito de IPI por Insumo Sujeito a Alíquota Zero: a Questão Constitucional. Publicado na RDDT - Revista Dialética de Direito Tributário, n. 140, maio de 2007, p. 42. São Paulo: Dialética, 2007.)

Mesmo que permitida a aquisição de créditos decorrentes de insumos tributados em alíquota zero, haveria lacuna legislativa quanto ao valor do referido crédito. Inexiste no ordenamento previsão legal de qual alíquota ou valor seria utilizado para fins de cálculo do crédito a ser aproveitado. O preenchimento de tal lacuna pela autoridade administrativa ou pelo Judiciário seria ofensa à tripartição dos poderes, que estariam inovando o ordenamento jurídico, sendo tal tarefa reservada apenas ao poder legislativo.

Além das razões acima expostas, os precedentes deste 2º conselho tem indicado a não existência de crédito de IPI derivado de aquisição de insumos tributados à alíquota zero:

119



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n<sup>2</sup> : 10935.001692/2003-77  
Recurso n<sup>2</sup> : 136.744  
Acórdão n<sup>2</sup> : 204-02.495

CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
CÓPIA ORIGINAL  
Brasília, 11 / 07 / 07  
Maria Luzimar Novais  
Mat. SIAPE 91641

2<sup>o</sup> CC-MF  
FL  
\_\_\_\_\_

IPI. ESCRITURAÇÃO DE CRÉDITOS. AQUISIÇÕES DE INSUMOS TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO. IMPOSSIBILIDADE. Não geram crédito de IPI as aquisições de insumos tributados à alíquota zero. Impossibilidade de aplicação de alíquota prevista para o produto final ou de *alíquota média de produção*, sob pena de subversão do princípio da seletividade. O IPI é imposto sobre produto e não sobre valor agregado.

Recurso negado

(2<sup>o</sup> Conselho de Contribuintes. Quarta Câmara. Recurso 131.801. Acórdão 204-00.961. Rel. Conselheiro Flávio de Sá Munhoz)

IPI. CRÉDITOS. INSUMOS. ALÍQUOTA ZERO. - Inexiste base jurídica para a pretensão de calcular o crédito ficto de IPI em relação a insumos tributados com alíquota zero, mediante a aplicação da mesma alíquota a que estão sujeitos os produtos industrializados pelo estabelecimento. O crédito de IPI relativo a insumos tributados com alíquota zero é zero.

Recurso especial negado.

(2<sup>o</sup> Conselho de Contribuintes. Segunda Câmara. Recurso 118.553. Acórdão 202-0978. Rel. Conselheira Josefa Maria Coelho Marques)

Voto no sentido de conhecer o recurso, mas, no mérito, negar-lhe provimento.

Sala das Sessões, em 25 de maio de 2007.

11/07/07  
AIRTON ADELAR HACK