



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº 10980.004609/2002-95  
Recurso nº 138.399 Voluntário  
Matéria RESSARCIMENTO DE IPI  
Acórdão nº 204-02.671  
Sessão de 14 de agosto de 2007  
Recorrente TECMETAL ESTRUTURAS METÁLICAS LTDA.  
Recorrida DRJ em Ribeirão Preto/SP

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

Período de apuração: 11/04/1994 a 29/12/1997

**NORMAS PROCESSUAIS - RESSARCIMENTO DE INCENTIVO FISCAL - PRESCRIÇÃO.**

Eventual direito a pleitear-se restituição de créditos de IPI referentes a incentivos fiscais à exportação prescreve em cinco anos contados da data de ocorrência do fato gerador do benefício pleiteado, *in casu*, o embarque de exportação do produto.

**IPI - CRÉDITOS BÁSICOS - RESSARCIMENTO.**

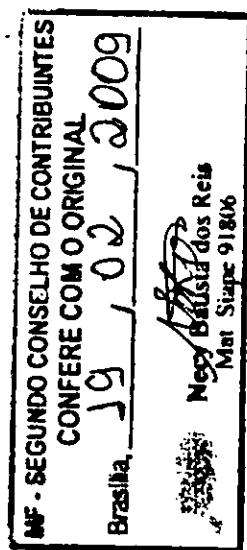
O direito ao aproveitamento dos créditos de IPI, bem como do saldo credor decorrentes da aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem utilizados na industrialização de produtos tributados à alíquota zero, alcança, exclusivamente, os insumos recebidos pelo estabelecimento contribuinte a partir de 1º de janeiro de 1999. Os créditos referente a tais produtos, acumulados até 31 de dezembro de 1998, devem ser estornados. Recurso a que se nega provimento.

**Recurso Voluntário Negado**

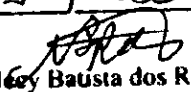
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da QUARTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Os Conselheiros Rodrigo Bernardes de Carvalho, Airton Adelar Hack e Mauro Wasilewski (Suplente) votaram pelas conclusões.

  
HENRIQUE PINHEIRO TORRES  
Presidente e Relator



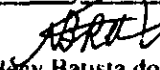
Processo nº 10980.004609/2002-95  
Acórdão nº 204-02.671

|                                                                                   |              |
|-----------------------------------------------------------------------------------|--------------|
| MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES                                            |              |
| CONFERE COM O ORIGINAL                                                            |              |
| Brasília,                                                                         | 19, 02, 2009 |
|  |              |
| Ney Bausta dos Reis                                                               |              |
| Mat. Siapc 91806                                                                  |              |

|          |
|----------|
| CC02/C04 |
| Fls. 139 |

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Júlio César Alves Ramos e Leonardo Siade Manzan.

Ausente justificadamente a Conselheira Nayra Bastos Manatta. *H*

|                                                                                   |                |
|-----------------------------------------------------------------------------------|----------------|
| <b>MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES</b>                                     |                |
| <b>CONFERE COM O ORIGINAL</b>                                                     |                |
| Brasília,                                                                         | 19 / 02 / 2009 |
|  |                |
| Nécy Batista dos Reis<br>Mat. Siape 91806                                         |                |

## Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto e transcrevo o Relatório da Delegacia da Receita Federal de Julgamento:

*O interessado em epígrafe pediu o ressarcimento de R\$ 121.841,45 relativos ao IPI pago na aquisição insumos utilizados na industrialização de produtos tributados à alíquota zero, isentos e não-tributados, a ser utilizado na compensação dos débitos que declarou.*

*A DRF competente indeferiu o pleito, tanto com base no artigo 170-A do CTN, concluindo que tal pedido só poderia ser formulado após o trânsito em julgado da sentença a ser proferida no processo judicial 2000.70.00.001350-1/PR, bem como em razão da sentença judicial assegurar-lhe o crédito do IPI aplicado na produção de produtos isentos, não tributados ou tributados à alíquota zero, e o interessado industrializou apenas produtos tributados à alíquota positiva, o que não estaria amparado pela sentença judicial, conforme consta na ficha 41 da DIPJ/2000 e 28 da DIP/2001 (perfis de aço, classificados no código 7216.10.00, sujeitos à alíquota de 5%).*

*Assim os pedidos de compensação convertidos em DCOMP não foram homologados, sendo que as compensações declaradas em DCTF, sem declaração de compensação, foram consideradas como não-declaradas, conforme artigo 4º da IN SRCF nº 360/2003.*

*Tempestivamente, o contribuinte apresentou sua manifestação de inconformidade alegando que só fabrica produtos tributados à alíquota zero (NCM 7308 e 7308.20.000), conforme notas fiscais juntadas, sendo que retificará a ficha 41 da DIPJ/2000 e 28 da DIP/2001. Por outro lado, alega que os créditos utilizados na compensação são originários da Lei nº 9779/99 e não os da ação ordinária, portanto não necessitando de Acórdão transitado em julgado.*

*É o essencial.*

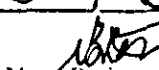
Acordaram os membros da Delegacia da Receita Federal em indeferir a solicitação. Sintetizando a deliberação adotada na seguinte ementa:

*Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*

*Período de apuração: 11/04/1994 a 29/12/1997*

**IPI. RESSARCIMENTO.**

*O direito ao aproveitamento, nas condições estabelecidas no art. 11 da Lei nº 9.779/1999 do saldo credor do IPI decorrente da aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagens 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 e que tenham sido utilizados na industrialização. //*

|                                                                                   |                |
|-----------------------------------------------------------------------------------|----------------|
| MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES                                            |                |
| CONFERE COM O ORIGINAL                                                            |                |
| Brasília,                                                                         | 19 / 02 / 2009 |
|  |                |
| Nelly Batista dos Reis                                                            |                |
| Mat. SIAPE: 91806                                                                 |                |

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Período de apuração: 11/04/1994 a 29/12/1997*

**CONCOMITÂNCIA DE OBJETO.**

*As decisões do Poder Judiciário prevalecem sobre o entendimento da esfera administrativa, assim, não se discute na esfera administrativa a mesma matéria discutida em processo judicial.*

**MATÉRIA NÃO IMPUGNADA**

*A matéria não especificamente contestada na manifestação de inconformidade é reputada como incontroversa, e é insuscetível de ser trazida à baila em momento processual subsequente.*

**Solicitação Indeferida**

Não conformada com a decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, a contribuinte recorreu a este Conselho, para tanto, apresentou os mesmos argumentos expedidos na peça apresentada ao órgão julgador de primeira instância.

É o Relatório.

**Voto**

Conselheiro HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Relator

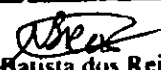
O Recurso Voluntário preenche os requisitos de admissibilidade, e, por tempestivo, dele tomo conhecimento.

Versa o presente litígio sobre pedido de ressarcimento do saldo credor do IPI acumulado em períodos de apuração compreendidos entre abril de 1994 e dezembro de 1997, referente à entrada de insumos utilizados na fabricação de produtos tributados à alíquota zero. A decisão recorrida indeferiu, *in totum*, o pleito da interessada.

A primeira questão a ser enfrentada diz respeito à prescrição dos créditos postulados em razão do elevado lapso de tempo transcorrido entre a protocolização do pedido e a ocorrência do fato gerador do direito ao crédito que a reclamante, supostamente, teria direito.

O ressarcimento postulado pela Reclamante, como reportado linhas acima, tem por objeto créditos de IPI referentes à entrada de insumos utilizados na fabricação de produtos tributados à alíquota zero, no período compreendido entre abril de 1994 e dezembro de 1997. O pedido de ressarcimento foi protocolado na repartição fiscal em 17 de abril de 2002.

No momento não cabe a discussão sobre o mérito propriamente dito da pretensão deduzida pela reclamante, mas como dito linhas acima, sobre o efeito da inércia da interessada que deixou transcorrer o prazo de 05 anos entre o fato gerou direito aos créditos (a data de entrada dos insumos no estabelecimento) e a data de protocolização do pedido a eles inerente.

|                                                                                   |                |
|-----------------------------------------------------------------------------------|----------------|
| MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES                                            |                |
| CONFERE COM O ORIGINAL                                                            |                |
| Brasília,                                                                         | 49 / 02 / 2009 |
|  |                |
| Nery Baústa dos Reis                                                              |                |
| Mat. Sinc 91806                                                                   |                |

Registre-se, por oportuno, não versar o caso em discussão sobre restituição de imposto por pagamento indevido ou a maior que o devido, mas de ressarcimento referente a créditos básicos de IPI. Com isso, a norma aplicável ao caso desloca-se do Código Tributário Nacional (art. 165) para o Decreto nº 20.910, de 06 de janeiro de 1932, o qual dispõe em art. 1º que todo e qualquer direito ou ação contra a Fazenda Pública, seja qual for a natureza, prescreve em cinco anos contados da data do ato ou fato jurígeno. *In literis*:

*Art. 1º As dívidas passivas da União, dos Estados e dos Municípios, bem assim todo e qualquer direito ou ação contra a Fazenda Federal, Estadual ou Municipal, seja qual for a sua natureza, prescrevem em cinco anos, contados da data do ato ou fato do qual se originaram.*

Nas hipóteses de créditos básicos de IPI, regra geral, o direito nasce para o beneficiário no momento da entrada do insumo no estabelecimento industrial ou equiparado. Assim, no presente caso, como os supostos fatos geradores dos créditos pretendidos pela reclamante ocorreram entre os períodos de apuração compreendidos entre abril de 1994 e dezembro de 1997, o pedido inerente a cada um dos fatos geradores do mencionado crédito deveria ter sido protocolado na repartição fiscal antes do decurso do prazo quinquenal, o que, para o primeiro período, o pedido deveria ter sido requerido até 30 de abril de 1999, para o segundo, até 31 de maio de 1999 e assim sucessivamente. Como a interessada somente protocolou, na repartição fiscal, o pedido de ressarcimento em 17 de abril de 2002, não há como negar que, nessa data, o direito de requerer os créditos pertinentes a períodos anteriores a abril de 1997 fora fulminado pela prescrição.

Na trilha desse entendimento já se enveredara a então Coordenação do Sistema de Tributação (CST), que em caso semelhante, por meio do Parecer Normativo CST nº 515, de 1971, assim se manifestou:

*Crédito não utilizado na época própria: se a natureza jurídica do crédito é a de uma dívida da União, aplicável será para a prescrição do direito de reclamá-lo, a norma específica do art.1º do Dec. nº 20.910, de 06.01.32, que a fixa em cinco anos, em vez do dispositivo genérico art. 6º do mesmo diploma.*

(...)

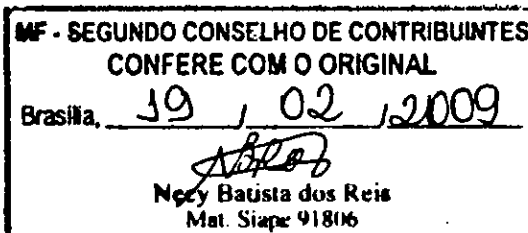
*5. No caso do art. 30, incisos I a V do RIPI, o termo inicial da prescrição é a entrada dos produtos ali indicados, no estabelecimento, acompanhados da respectiva Nota Fiscal...*

Na parte remanescente, melhor sorte não assiste à reclamante, como será demonstrado a seguir.

A solução da presente lide cinge-se, basicamente, em determinar se os produtos tributados à alíquota zero ensejam aos seus fabricantes o direito à manutenção e utilização dos créditos pertinentes aos insumos recebidos no estabelecimento industrial até 31 de dezembro de 1998.

A não-cumulatividade do IPI nada mais é do que o direito que os contribuintes têm de abater do imposto devido nas saídas dos produtos do estabelecimento industrial o valor do IPI que incidira na operação anterior, isto é, o direito de compensar o imposto pago na





aquisição dos insumos com o devido referente aos fatos geradores decorrentes das saídas de produtos tributados de seu estabelecimento.

A Constituição Federal de 1988, reproduzindo o texto da Carta Magna anterior, assegurou aos contribuintes do IPI o direito a creditarem-se do imposto cobrado nas operações antecedentes para abater nas seguintes. Tal princípio está insculpido no art. 153, § 3º, inc. II, *verbis*:

*Art. 153. Compete à União instituir imposto sobre:*

*I - omissis*

*IV - produtos industrializados*

*§ 3º O imposto previsto no inc. IV:*

*I - Omissis*

*II - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores; (grifo não constante do original)*

Para atender à Constituição, o C.T.N. dá, no artigo 49 e parágrafo único, as diretrizes desse princípio e remete à lei a forma dessa implementação.

*Art. 49. O imposto é não-cumulativo, dispondo a lei de forma que o montante devido resulte da diferença a maior, em determinado período, entre o imposto referente aos produtos saídos do estabelecimento e o pago relativamente aos produtos nele entrados.*

*Parágrafo único. O saldo verificado, em determinado período, em favor do contribuinte, transfere-se para o período ou períodos seguintes.*

O legislador ordinário, consoante essas diretrizes, criou o sistema de créditos que, regra geral, confere ao contribuinte o direito a creditar-se do imposto cobrado nas operações anteriores (o IPI destacado nas Notas Fiscais de aquisição dos produtos entrados em seu estabelecimento) para ser compensado com o que for devido nas operações de saída dos produtos tributados do estabelecimento contribuinte, em um mesmo período de apuração, sendo que, se em determinado período os créditos excederem os débitos, o excesso será transferido para o período seguinte.

A lógica da não-cumulatividade do IPI, prevista no art. 49 do CTN, e reproduzida no art. 81 do RIPI/82, posteriormente no art. 146 do Decreto nº 2.637/1998, é compensar, do imposto a ser pago na operação de saída do produto tributado do estabelecimento industrial ou equiparado, o valor do IPI que fora cobrado relativamente aos produtos nele entrados (na operação anterior). Todavia, até o advento da Lei 9.779/99, se os produtos fabricados saíssem tributados à alíquota zero, como não haveria débito nas saídas, conseqüentemente, não se poderia utilizar os créditos básicos referentes aos insumos, vez não existir imposto a ser compensado. O princípio da não-cumulatividade só se justifica nos casos em que haja débitos para serem compensados com os créditos.

Essa é a regra trazida pelo artigo 25 da Lei nº 4.502/64, reproduzida pelo art. 82, inc. I do RIPI/82 e, posteriormente, pelo art. 147, inc. I do RIPI/1998 c/c art. 174, Inc. I, alínea "a" do Decreto nº 2.637/1998, a seguir transcrito:

*Art. 82. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se:*

|                                                                                   |             |
|-----------------------------------------------------------------------------------|-------------|
| MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES                                            |             |
| CONFERE COM O ORIGINAL                                                            |             |
| Brasília,                                                                         | 19, 02 2009 |
|  |             |
| Nely Bausta dos Reis                                                              |             |
| Mat. Siap: 91816                                                                  |             |

*I- do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, exceto as de alíquota zero e os isentos, incluindo-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente". (grifo não constante do original).*

Veja-se que o texto legal é taxativo em negar o direito ao crédito do imposto relativo aos insumos utilizados em produtos que venham a sair do estabelecimento industrial tributados à alíquota zero. O texto constitucional garante a compensação do imposto devido em cada operação. Ora, como nas operações com produtos sujeitos à alíquota neutra (zero) não há tributo devido, obviamente não existe imposto a ser compensado e, portanto, não há falar-se em créditos, tampouco em não-cumulatividade.

É de se ressaltar que o direito ao crédito do tributo, em atenção ao princípio da não-cumulatividade, relativo aos insumos adquiridos, está ligado, salvo norma expressa ao 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. Disso decorre ser impossível o creditamento do imposto, por parte dos estabelecimentos industriais, em relação às operações de saída de produtos tributados à alíquota zero, no período anterior a primeiro de janeiro de 1999, quando passaram a vigor as modificações introduzidas pelo artigo 11 da Lei 9.779/1999 na sistemática de créditos.

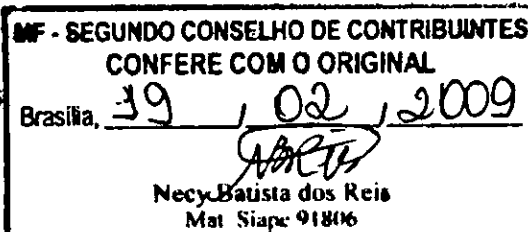
Desta forma, a impossibilidade de utilização de créditos relativos a produtos tributados à alíquota zero não constitui, absolutamente, afronta ou restrição ao princípio da não-cumulatividade do IPI ou a qualquer outro dispositivo constitucional.

Por outro lado, não se deve confundir isenção com tarifas neutra (tributação à alíquota zero). A primeira, por constituir-se em exclusão do crédito tributário, tem como pressuposto a existência de uma alíquota positiva que incide sobre determinado produto, a cujo valor resultante o legislador diretamente renuncia ou autoriza o administrador a fazê-lo, enquanto a segunda nada mais é do que uma simples fórmula inibitória de se quantificar aritmeticamente a incidência tributária, de modo que, mesmo ocorrendo o fato gerador, não se instala a obrigação tributária, por absoluta falta de objeto: o *quantum debeatur*.

Outrossim, a jurisprudência torrencial do Supremo Tribunal Federal e, também, das instâncias inferiores não reconhece aos estabelecimentos de produtos tributados à alíquota zero o direito ao crédito do IPI relativo aos insumos entrados no estabelecimento industrial até 31/12/1998. Por bem exemplificar o posicionamento da Excelsa Corte acerca do tema em debate, reproduz-se aqui o voto do Ministro Octávio Gallotti, proferido no julgamento do Recurso Extraordinário nº 109.047, com o seguinte teor:

*O Sr. Ministro Octavio Gallotti (Relator): Ao introduzir o princípio da não-cumulatividade no sistema tributário nacional, a emenda Constitucional nº 18/65 teve em vista extinguir o mecanismo de tributação cumulativa ou em cascata que, por incidências repetidas sobre bases de cálculo cada vez mais altas, onerava em demasia o consumidor na sua qualidade de contribuinte indireto do imposto.*

*Nesse sentido, o artigo 21, § 3º, da Carta em vigor, fixou as diretrizes maiores do chamado processo de abatimento, pelo qual o contribuinte,*



para evitar a superposição dos encargos tributários, tem o direito de abater o imposto já pago com base nos componentes do produto final.

A lição de Aliomar Baleeiro, ao interpretar o artigo 49 do CTN, define, nas suas linhas mestras, a sistemática adotada pelo constituinte:

"O art. 49, em termos econômicos, manda que na base de cálculo do IPI se deduza do valor do output, isto é, do produto acabado a ser tributado, o quantum do mesmo imposto suportado pelas matérias-primas, que, como input, o industrial empregou para fabricá-lo.

A tanto equivale calcular o imposto sobre o total, mas deduzir igual imposto pago pelas operações anteriores sobre o mesmo volume de mercadorias. Assim, o IPI incide apenas sobre a diferença a maior ou (valor acrescido) pelo contribuinte. Este o objetivo do constituinte a aclarar os aplicadores e julgadores." (Direito Tributário Brasileiro, 10ª edição, pág. 208).

Ora, nos autos em exame, consiste a controvérsia em saber se a Recorrente tem, ou não, direito ao crédito do IPI, referente às embalagens de produtos beneficiados pelo regime de alíquota zero. Na esteira dos pronunciamentos desta Corte, que deram causa à edição da Súmula 576, restou consagrado o entendimento segundo o qual os institutos da isenção e da alíquota zero não se confundem, possuindo características que os diferenciam, a despeito da similitude de efeitos práticos que, em princípio, os assemelha. Tal orientação foi resumida pelo eminente Ministro Relator Bilac Pinto, ao apreciar o R.E 76.284 (in RTJ 70/760), nestes termos:

"As decisões proferidas pelo Supremo Tribunal distinguiram a isenção fiscal da tarifa livre ou 0 (zero), por entender que a figura da isenção tem como pressuposto a existência de uma alíquota positiva e não a tarifa neutra, que corresponda à omissão da alíquota do tributo.

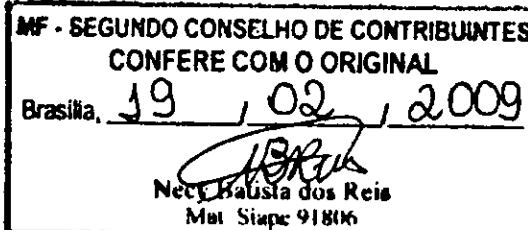
Se a isenção equivale à exclusão do crédito fiscal (CTN, art. 97, VI), o seu pressuposto inafastável é o de que exista uma alíquota positiva, que incida sobre a importação da mercadoria.

A tarifa (livre ou zero), não podendo dar lugar ao crédito fiscal federal, exclui a possibilidade da incidência da lei de isenção."

É de ver que a circunstância de ser a alíquota igual a zero não significa a ausência do fato gerador, enquanto acontecimento fático capaz de constituir a relação jurídico-tributária, mas sim a falta do elemento de determinação quantitativa do próprio dever tributário. A resultante aritmética da atuação fiscal, ante a irrelevância do fator valorativo que lhe possibilita expressão econômica, importará, portanto, na exoneração integral do contribuinte, uma vez que, nas palavras do Ministro Bilac Pinto, tal regime "não podia dar lugar ao crédito fiscal federal" (pág. 760 in RTJ citada).

A doutrina de Paulo de Barros Carvalho não se faz discrepante dessas conclusões, quando afirma, o professor paulista, ser a alíquota zero "uma fórmula inibitória da operatividade funcional da regra-matriz, de tal forma que mesmo acontecendo o fato jurídico-tributário, no nível da concretude real, seus peculiares efeitos não se irradiam, justamente porque a relação obrigacional não se poderá instalar à mingua de objeto". (Curso de Direito Tributário, pág. 307).

Ora, se não há lugar para recolhimento do gravame tributário na saída do produto do estabelecimento industrial, não haverá, sem dúvida,



*possibilidade de o contribuinte trazer a cotejo os seus eventuais créditos, relativos à aquisição das embalagens, para aferir a diferença a maior prevista pelo Código Tributário Nacional no seu artigo 49.*

*Em outras palavras: a não-cumulatividade só tem sentido na fórmula constitucional, à medida em que várias incidências sucessivas, efetivamente mensuráveis, ocorram. É essa a presunção constitucional e também o propósito de sua aplicação. Daí a razão do abatimento, concedido para afastar a sobrecarga tributária do consumidor final. Nesse caso, se não há imposição de ônus na saída do produto, pela absoluta neutralidade dos seus componentes numéricos, via de consequência, não haverá elevação da base de cálculo e, por conseguinte, qualquer diferença a maior a justificar a compensação.*

*Por outro lado, o fato de o creditamento ser assegurado com relação a produtos originariamente isentos não colide com o raciocínio que nega o mesmo benefício nas hipóteses de alíquota zero. Como bem lembrou o eminente Ministro Paulo Távora, do Tribunal Federal de Recursos, em voto mencionado no acórdão recorrido, na isenção "emerge da incidência um valor positivo a cuja percepção o legislador, diretamente, renuncia ou autoriza o administrador a fazê-lo. Na tarifa zero frustra-se a quantificação aritmética da incidência e nada vem à tona para ser excluído." (fls. 57).*

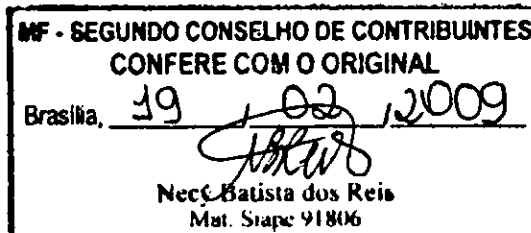
*Por tais razões, entendo que a exegese acolhida pelo Tribunal a quo não afrontou o artigo 21, § 3º, da Constituição e tampouco negou a vigência do dispositivo do Código Tributário, que reproduz a cláusula constitucional.*

*Melhor sorte não assiste ao Recorrente, no que tange à admissibilidade do recurso pela alínea d. No julgamento do Recurso Extraordinário n.º 90.186, trazido a confronto, a matéria em exame versou sobre os efeitos da garantia da não-cumulatividade, em hipótese na qual o legislador (art. 27, § 3º, da Lei nº 4.502/64) autoriza o creditamento do IPI, no percentual de 50% sobre o valor da matéria-prima, adquirida de vendedor não contribuinte. O benefício fiscal, ali concedido, não se assemelha ao tema decidido pelo acórdão, ora recorrido, porque, o creditamento, em caso de redução, reveste a viabilidade que não se revela possível, quando a alíquota é igual a zero.*

*Por último, cabe ainda mencionar que esta Turma, ao julgar o Recurso Extraordinário nº 99.825, Relator o eminente Ministro Néri da Silveira; em 22-3-85 (DJ 27-3-85), não conheceu do apelo do contribuinte que pleiteava o crédito do IPI de produto beneficiado pela alíquota zero. Na oportunidade, foi mantido o acórdão do Tribunal Federal de Recursos (AMS 90.385), citado pelo despacho de admissão de fls. 96/97, onde se recusara o crédito de IPI, sob o argumento, aqui renovado, de que não existe diferença alguma, a ser compensada na saída do produto.*

*Diante do exposto, não conheço do Recurso Extraordinário.*

*De outro lado, deve ainda ser lembrado o princípio da irretroatividade da lei tributária que, coadjuvado pelo artigo 105 do Código Tributário Nacional, veda a aplicação da norma legal a fatos geradores pretéritos. Daí, ser forçoso reconhecer-se que somente a partir de 1º/01/1999, com a entrada em vigor da Lei nº 9.779, de 1999, foi admitida a possibilidade de aproveitamento do saldo credor do IPI, decorrente da aquisição de matéria-prima, produto*



intermediário e material de embalagem aplicados na industrialização de produtos imunes, isentos ou tributados à alíquota zero.

Para refutar de vez os argumentos segundo os quais a nova sistemática aplica-se aos créditos básicos de IPI referentes ao imposto pago nas aquisições de insumos entrados no estabelecimento industrial antes de 29 de dezembro de 1998, faz-se necessário analisar o início da vigência e da eficácia das Medidas Provisórias e das Leis.

As Medidas Provisórias, nos termos do artigo 62 da Constituição Federal de 1988, podem ser editadas pelo Presidente da República, com força de lei, devendo ser submetidas de imediato ao Congresso Nacional que, no prazo de sessenta dias, prorrogável por igual período, deve apreciá-la. Se neste prazo não forem convertidas em lei perdem sua eficácia desde da edição. Regra geral, as medidas provisórias têm vigência a partir de sua publicação, mas nada impede disposição em contrário. A Medida Provisória nº 1.788, de 29/12/1998, que foi convertida na Lei nº 9.779/99, não inovou, teve vigência com sua publicação, conforme dispôs expressamente o seu artigo 21. De outro lado, em não havendo disposição expressa em contrário, nos termos do artigo 6º, *caput*, da Lei de Introdução ao Código Civil, com a redação dada pela Lei nº 3.238/1957, sua eficácia é imediata. Resta ainda verificar seu alcance temporal

É cediço que as normas legais dependendo de sua natureza espraem seus efeitos no tempo de formas distintas. As normas versando sobre direito material só podem ser aplicadas a fatos jurídicos posteriores à sua vigência, enquanto as de direito processual regem os processos a iniciar e, também, os pendentes. Já as normas meramente interpretativas e as de natureza penal que estabeleçam penas mais brandas podem ser aplicadas inclusive a fatos pretéritos.

A norma de utilização do crédito de IPI e que faculta aos contribuintes desse imposto requererem o ressarcimento do saldo acumulado trimestralmente é de natureza meramente material, com isso, só regula os fatos posteriores a sua vigência, isto é, só regula os créditos referentes aos insumos entrados no estabelecimento a partir de sua entrada em vigor, e, por conseguinte, só alcança o saldo credor acumulado no trimestre civil que se iniciou a partir de sua vigência, ou seja, que se iniciou em 1º de janeiro de 1999. Os créditos referentes aos produtos entrados no estabelecimento até a publicação da Medida Provisória 1.788, de 29/12/1998, eram regidos pela <sup>2</sup>legislação anterior, que não admitia o ressarcimento em espécie, nem a compensação com outros tributos. De outro modo não poderia ser, pois estar-se-ia ferindo de morte o princípio da irretroatividade da lei tributária que, coadjuvado pelo artigo 105 do Código Tributário Nacional, veda a aplicação da norma legal a fatos geradores pretéritos.

Na esteira desse entendimento, a Secretaria da Receita Federal baixou a Instrução Normativa nº 33, de 04 de março de 1999, cujo artigo 4º, a seguir reproduzido, esclarece que o direito ao aproveitamento do saldo credor do IPI decorrente da aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagens utilizados na fabricação de produtos tributados à alíquota zero alcança, exclusivamente, os insumos recebidos a partir de 1º de janeiro de 1999.

<sup>1</sup> Antes da Emenda Constitucional nº 32, de 11/09/2001, o prazo para conversão das medidas provisórias era de apenas trinta dias. Todavia, o Presidente podia reeditá-las inúmeras vezes.

<sup>2</sup> artigo 49, *caput* e parágrafo único, do CTN, reproduzidos no artigo 103, *caput* e § 1º, do RIPI/1982, e, posteriormente, no artigo 178, *caput* e § 1º, do RIPI/1998.

|                                                                                   |                |
|-----------------------------------------------------------------------------------|----------------|
| MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES                                            |                |
| CONFERE COM O ORIGINAL                                                            |                |
| Brasília,                                                                         | 19 / 02 / 2009 |
|  |                |
| Nely Bausila dos Reis                                                             |                |
| Mat. Siapc 91806                                                                  |                |

*Art. 4º O direito ao aproveitamento nas condições estabelecidas no art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, ao 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. (Destaquei)*

Dessa forma, retrotrair a Lei nº 9.779/1999 para alcançar os créditos de IPI referentes a períodos de apuração anteriores a 1999 representaria uma séria afronta ao ordenamento jurídico pátrio.

Dai, ser forçoso reconhecer-se que somente a partir de 29/12/1998, com a entrada em vigor da Medida Provisória nº 1.788/1998, posteriormente convertida na Lei nº 9.779, de 1999, foi admitida a possibilidade de creditamento do imposto cobrado quando das aquisições de insumos utilizados na fabricação de produtos tributados à alíquota zero. Com isso, somente a partir do trimestre que se iniciou após a edição dessa MP é que os contribuintes passaram a poder, legalmente, ressarcir o saldo credor acumulado do IPI.

Por derradeiro, deve-se esclarecer que a reclamante não tem decisão judicial transitada em julgado, assegurando-lhe o direito aos pretendidos créditos. Com isso, não poderia ela haver procedido à compensação de créditos eventualmente concedidos em provimento jurisdicional provisório, isto é, antes de transitar em julgado. Isso porque, a compensação só é possível quando os créditos gozarem de certeza e liquidez, o que não ocorre quando oriundos de tutela jurisdicional não transitada em julgado. Ora, se o *decisum* pode ainda ser reformado, não há como assegurar a certeza da existência do crédito, tampouco sua liquidez, haja vista que a instância superior pode negar a existência quanto alterar o valor dos créditos em litígio.

Assim, antes mesmo da vigência do art. 170-A do CTN, era vedada a compensação de créditos oriundos de decisão judicial, antes que essa transitasse em julgado.

*Com essas considerações, nego provimento ao recurso.*

Sala das Sessões, em 14 de agosto de 2007.

  
HENRIQUE PINHEIRO TORRES