



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

|                                      |                |
|--------------------------------------|----------------|
| MINISTÉRIO DA FAZENDA                |                |
| Segundo Conselho de Contribuintes    |                |
| Publicado no Diário Oficial da União |                |
| De                                   | 02 / 12 / 2004 |
|                                      |                |
| VISTO                                |                |

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13027.000183/00-62

Recurso nº : 118.873

Acórdão nº : 202-15.545

Recorrente : PECCIN S/A

Recorrida : DRJ em Santa Maria - RS

**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 referentes a tais produtos, acumulados até 31 de dezembro de 1998, devem ser estornados.

**Recurso ao qual se nega provimento.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:  
**PECCIN S/A.**

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

Sala das Sessões, em 14 de abril de 2004

Henrique Pinheiro Torres  
**Presidente e Relator**

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski, Jorge Freire, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar, Nayra Bastos Manatta e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Antônio Carlos Bueno Ribeiro.

cl/opr



Processo nº : 13027.000183/00-62

Recurso nº : 118.873

Acórdão nº : 202-15.545

Recorrente : PECCIN S/A

## RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos, transcrevo o relatório da Decisão apresentada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria - RS, fls. 136/138:

*"A contribuinte em epígrafe teve indeferido seu Pedido de Ressarcimento de saldos credores do Imposto sobre Produtos Industrializado - IPI, decorrentes da manutenção dos créditos referentes a produtos saídos do estabelecimento com alíquota zero, em período anterior a janeiro de 1999, pelos motivos constantes no Relatório de Verificação Fiscal que se encontra às fls. 120 a 124, conforme constou do Despacho Decisório que se encontra à fl. 126.*

*Os motivos do indeferimento, proposto pela fiscalização e acatado pela autoridade competente para apreciar o pedido, foi o de que a legislação que ampara o pedido somente autorizou a manutenção e utilização dos créditos pleiteados a partir de 1º/01/1999.*

*Inconformada com o não atendimento de seu pleito, a contribuinte apresentou o expediente de fls. 130 a 132, onde constam as razões de sua inconformidade, que podem ser assim resumidas:*

- 1. A requerente entende que tem direito ao aproveitamento dos saldos credores do IPI apurados em sua escrita fiscal mediante, ressarcimento ou compensação, em período anterior a janeiro de 1999, com base na legislação referida na fundamentação de seu pedido.*
- 2. Conforme a própria decisão que denegou seu pedido admite, a escrita fiscal da contribuinte apresenta saldo credor no valor solicitado e, mesmo que parte do valor já tenha sido aproveitada, por apropriação aos custos, ainda resta por aproveitar a importância de R\$ 145.948,88.*

*Requer que seja julgado procedente seu pedido para determinar a compensação e/ou restituição dessa importância.*

*Anexou cópia da procuração que confere poderes de representação processual, que se encontra à fl. 133."*

Em 02 de agosto de 2001, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria - RS manifestou-se por meio da **DECISÃO DRJ/STM Nº 550**, de 02 de agosto de 2001, fl. 136, que foi assim ementada:



**Processo nº :** 13027.000183/00-62  
**Recurso nº :** 118.873  
**Acórdão nº :** 202-15.545

*"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*

*Período de apuração: 01/01/1995 a 31/12/1998*

*Ementa: RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS. PRODUTOS SAÍDOS COM ALÍQUOTA ZERO.*

*A manutenção na escrita fiscal e o aproveitamento de créditos do IPI referente à aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, empregados na industrialização de produtos saídos com alíquota zero, somente são permitidos pela legislação a partir de 01/01/1999.*

*SOLICITAÇÃO INDEFERIDA".*

Não conformada com a decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário a este Conselho, fls. 141/144, repetindo as solicitações da peça impugnatória.

É o relatório. //



Processo nº : 13027.000183/00-62  
Recurso nº : 118.873  
Acórdão nº : 202-15.545

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
HENRIQUE PINHEIRO TORRES

Versa a presente lide sobre pedido de ressarcimento do saldo credor do IPI, referente ao imposto pago nas aquisições de insumos destinados a emprego na fabricação de produtos tributados à alíquota zero do imposto, em períodos anteriores a janeiro de 1999.

A solução da presente lide cinge-se, basicamente, em determinar se ditos produtos 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



Processo nº : 13027.000183/00-62  
Recurso nº : 118.873  
Acórdão nº : 202-15.545

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 nº 9.779/99, se os produtos fabricados saíssem com isenção, como não haveria débito nas saídas, conseqüentemente, não se poderia utilizar os créditos básicos referentes aos insumos, uma 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:*

*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 com isenção. O texto constitucional garante a compensação do **imposto devido em cada operação**. Ora, como nas operações com produtos tributados à alíquota 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



Processo nº : 13027.000183/00-62  
Recurso nº : 118.873  
Acórdão nº : 202-15.545

janeiro de 1999, quando passaram a vigor as modificações introduzidas pelo artigo 11 da Lei nº 9.779/1999 na sistemática de créditos.

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

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.

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.

*"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)"*

Assim sendo, 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.

Frente ao exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 14 de abril de 2004

  
HENRIQUE PINHEIRO TORRES