



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**SEGUNDA CÂMARA**

**Processo nº** 13710.000907/2003-65  
**Recurso nº** 147.896 Voluntário  
**Matéria** IPI  
**Acórdão nº** 202-19.525  
**Sessão de** 03 de dezembro de 2008  
**Recorrente** COMPANHIA BRASILEIRA DE PETRÓLEO IPIRANGA  
**Recorrida** DRJ Ribeirão Preto - SP

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	CC02/C02 Fls. 214
Brasília, 29 / 10 / 08	
<i>Lauro</i>	

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

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

RESSARCIMENTO. PRODUTO FINAL IMUNE OU NT. INSUMOS TRIBUTADOS. ESTORNO. IMPOSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS.

Nos termos do art. 11 da Lei nº 9.779/99 é facultada a manutenção e a utilização, inclusive mediante ressarcimento, dos créditos decorrentes do IPI pago por insumos entrados a partir de 1º de janeiro de 1999 no estabelecimento industrial ou equiparado, quando destinados à industrialização de produtos tributados pelo imposto, incluídos os isentos e os sujeitos à alíquota zero, bem como os imunes se a imunidade decorrer de exportação. Todavia, tal regra não se aplica aos produtos finais NT, tampouco aos imunes, em função do art. 155, § 3º, da Constituição Federal, que trata de imunidade objetiva, aplicável aos derivados de petróleo.

**COMPENSAÇÃO.**

Havendo ausência do direito a ressarcimento pretendido, não se homologa a compensação vinculada.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

*Antonio Carlos Atulim*  
ANTÔNIO CARLOS ATULIM

Presidente

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 29 / 10 / 07  
*Luiza*

CC02/C02  
Fls. 215

*Nadja*  
NADJA RODRIGUES ROMERO

Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Antonio Zomer, Antônio Lisboa Cardoso, Carlos Alberto Donassolo (Suplente), Domingos de Sá Filho e Maria Teresa Martínez López.

## Relatório

Trata-se de Pedido de Ressarcimento de crédito presumido de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, amparado na Lei nº 9.779/99, relativo ao primeiro trimestre de 2003. O pedido encontra-se cumulado com pedido de compensação.

A autoridade administrativa da Secretaria da Receita Federal do domicílio da contribuinte indeferiu o pleito em razão de o estabelecimento ter promovido a saída, no período em questão, tão-somente de produtos não tributados (gasolina aditivada e diesel aditivado) classificados nas posições TIPI 2710.11.59 e 2710.19.21 (NT). Conseqüentemente, pela inexistência de direito creditório, as compensações não foram homologadas.

Inconformada com a negativa do seu pleito, a requerente apresentou a sua manifestação de inconformidade alegando, em síntese, que o art. 11 da Lei nº 9.779/99 permitiu o ressarcimento de insumos tributados pelo IPI e aplicados no processo de industrialização da empresa. Além disso, por serem seus produtos imunes, nos termos da CF/88, seu direito estaria garantido no art. 1º, § 4º, da IN SRF nº 33/99, bem como nas soluções de Consulta que juntou.

Encerrou solicitando o integral deferimento do pleito.

A DRJ em Ribeirão Preto - SP apreciou as razões postas pela contribuinte na manifestação de inconformidade e o que mais dos autos consta, nos termos do voto condutor do Acórdão nº 14-16.065, de 21 de junho de 2007, assim ementado:

*“Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*

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

**RESSARCIMENTO. FABRICAÇÃO DE PRODUTOS NÃO-TRIBUTADOS (NT).**

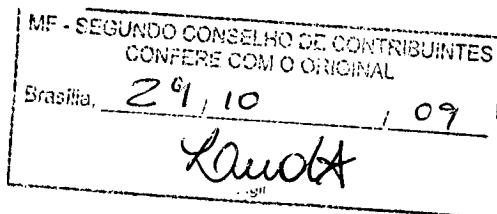
*O direito ao aproveitamento, nas condições estabelecidas no art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, do saldo credor de IPI decorrente da aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem aplicados na industrialização de produtos, isentos ou tributados à alíquota zero, não alcança os insumos empregados em mercadorias não-tributadas (N/T) pelo imposto.*

*Solicitação Indeferida”.*

A contribuinte, irresignada com a decisão da Primeira Instância de Julgamento Administrativo, interpôs recurso a este Segundo Conselho de Contribuintes onde basicamente defende as mesmas posições da manifestação de inconformidade.

É o Relatório.

*Nadja*



## Voto

Conselheira NADJA RODRIGUES ROMERO, Relatora

O recurso é tempestivo e reúne as demais condições de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Segundo o relato, o litígio está adstrito ao pleito da contribuinte de Ressarcimento de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, de créditos presumidos decorrentes das aquisições de insumos utilizados na fabricação de óleos lubrificantes derivados de petróleo, que no entendimento da contribuinte o produto por ela fabricado se enquadra na condição de imune, nos termos do art. 155, § 3º, da Constituição Federal.

O direito ao crédito presumido instituído pelo art. 11 da Lei nº 9.779/99 só permite o ressarcimento de créditos de IPI quando o produto final é isento, submetido à alíquota zero ou imune, e nesta última hipótese tão-somente se a imunidade decorrer de exportação. Apenas a imunidade, em razão de vendas para o exterior (art. 153, § 3º, III, da Constituição Federal), é que permite o aproveitamento de créditos oriundos de insumos tributados, nele empregados.

O dispositivo legal acima citado tem o seguinte teor:

*“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.” (g/n)*

A Instrução Normativa SRF nº 33/99 esclareceu que o benefício alcança, também, os produtos imunes exportados.

Vejam as disposições do ato normativo:

*“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.” (grifei)*

*Nada*

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 29 / 10 / 99  
Lauda

A partir da edição da norma citada, sobreveio o questionamento se teriam sido todos os casos de imunidade abrangidos pelo regramento advindo da IN SRF nº 33/99.

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 jurídico como um todo. Na verdade, ao analisar-se a sistemática de apuração do IPI, constata-se que o novo regramento trazido com a Lei nº 9.779/99 apenas inovou na ampliação das hipóteses de utilização e de compensação dos créditos incentivados, previstos na legislação tributária, em casos tais que a legislação anterior não permitia.

Convém esclarecer que a partir da nova sistemática de aproveitamento de créditos, não mais se faz necessária a distinção anteriormente existente entre créditos básicos e créditos incentivados.

Isto porque foi concedido autorização para utilização de quaisquer desses créditos, quando provenientes da aquisição tributada de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, desde que aplicados na industrialização de produtos tributados, isentos ou tributados à alíquota zero. Entretanto, a Lei nº 9.779/99 não revogou as situações existentes, antes enquadradas como incentivos fiscais, como é o caso dos créditos oriundos de insumos aplicados em produtos destinados ao exterior.

Neste contexto, a IN nº 33/99, ao incluir a expressão “imune” na referência aos produtos que davam direito ao benefício fiscal, deixou claro que o direito de crédito no caso de produtos tributados que gozem de imunidade constitucionalmente prevista para as exportações não havia sido revogado. Em momento algum este ato normativo teve a intenção de estender, sem base legal, o benefício para os produtos NT, mesmo no caso em que estes são objeto de imunidade objetiva, como ocorre com a energia elétrica, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do País, livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.

Reforça este entendimento o fato de que às instruções normativas não é dado poder para criar incentivo fiscal, tarefa que for reservada à lei específica pela própria Constituição, conforme disposto no § 6º do art. 150, *verbis*:

*“§ 6.º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993).”*

Assim, quando a IN SRF nº 33 se refere a produtos imunes, está unicamente esclarecendo que os produtos referidos no art. 11 da Lei nº 9.779/99, quando imunes, também dão direito ao benefício fiscal. Foi neste sentido que se posicionou a SRF ao editar o ADI nº 5/2006, *verbis*:

*“Art. 1º Os produtos a que se refere o art. 4º da Instrução Normativa SRF nº 33, de 4 de março de 1999, são aqueles aos quais a legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) garante o direito à manutenção e utilização dos créditos.*

*Art. 2º O disposto no art. 11 da Lei nº 9.779, de 11 de janeiro de 1999, no art. 5º do Decreto-lei nº 491, de 5 de março de 1969, e no art. 4º da Instrução Normativa SRF nº 33, de 4 de março de 1999, não se aplica aos produtos:*

met

1

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 29 / 10 / 07
<i>Lauro</i>

*I - com a notação "NT" (não-tributados, a exemplo dos produtos naturais ou em bruto) na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi), aprovada pelo Decreto nº 4.542, de 26 de dezembro de 2002;*

*II - amparados por imunidade;*

*III - excluídos do conceito de industrialização por força do disposto no art. 5º do Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002 – Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (Ripi).*

*Parágrafo único. Excetuam-se do disposto no inciso II os produtos tributados na Tipi que estejam amparados pela imunidade em decorrência de exportação para o exterior."*

Portanto, a IN SRF nº 33/99 não criou benefício fiscal novo ou seja, não estendeu o alcance da Lei nº 9.779/99 a todos os casos de imunidade previstos na Constituição, que constam na TIPI como NT (Não-Tributados).

Ao invés disto, o referido ato normativo esclareceu que, nos casos de saída imune de produtos tributados (inclusive isentos e de alíquota zero), os créditos decorrentes das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem empregados na industrialização poderiam ser aproveitados. Isto acontece quando os referidos produtos são destinados ao exterior, cuja imunidade decorre do inciso III do § 3º do art. 153 da Carta Magna, e já era prevista em lei antes mesmo da edição do art. 11 da Lei nº 9.779/99, conforme disposto no art. 5º do Decreto-Lei nº 491/69 e no inciso II do art. 1º da Lei nº 8.402/92.

Acrescente-se que o entendimento da Administração Tributária sobre o assunto é o contido no Ato Declaratório Interpretativo nº 5, de 17 de abril de 2006, que tem o seguinte teor:

*"Art. 1º Os produtos a que se refere o art. 4º da Instrução Normativa SRF nº 33, de 4 de março de 1999, são aqueles aos quais a legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) garante o direito à manutenção e utilização dos créditos.*

*Art. 2º O disposto no art. 11 da Lei nº 9.779, de 11 de janeiro de 1999, no art. 5º do Decreto-lei nº 491, de 5 de março de 1969, e no art. 4º da Instrução Normativa SRF nº 33, de 4 de março de 1999, não se aplica aos produtos:*

*I - com a notação "NT" (não-tributados, a exemplo dos produtos naturais ou em bruto) na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi), aprovada pelo Decreto nº 4.542, de 26 de dezembro de 2002;*

*II - amparados por imunidade;*

*III - excluídos do conceito de industrialização por força do disposto no art. 5º do Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002 - Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (Ripi).*

*Parágrafo único. Excetuam-se do disposto no inciso II os produtos tributados na Tipi que estejam amparados pela imunidade em decorrência de exportação para o exterior."*

Também é o entendimento deste Segundo Conselho de Contribuintes proferido nos Acórdãos, dos quais reproduzo as ementas a seguir:

*que*

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL			
Brasília,	29	10	09
<i>Lauda</i>			

CC02/C02 Fls. 219
----------------------

1) Acórdão nº 201-80.401, de 17/07/2007: “[...] RESSARCIMENTO DE IPI. INSUMO APLICADO EM PRODUTO NT. IMPOSSIBILIDADE. Não é possível o aproveitamento de crédito de IPI originário de insumo aplicado em produto NT. [...]”

2) Acórdão nº 202-15.269, de 05/11/2003: “IPI - CRÉDITOS BÁSICOS - RESSARCIMENTO - O Princípio da não-cumulatividade aplica-se apenas aos produtos tributados incluídos no campo de incidência desse imposto. Não geram direito a créditos de IPI as aquisições de insumos aplicados em produtos que correspondem à notação NT (Não Tributados) da tabela de incidência TIPI. Recurso ao qual se nega provimento.”

3) Acórdão nº 203-12.146, de 19/06/2007: “IPI. RESSARCIMENTO. PRODUTO FINAL IMUNE OU NT. INSUMOS TRIBUTADOS. ESTORNO. IMPOSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS. Nos termos do art. 11 da Lei nº 9.779/99 é facultada a manutenção e a utilização, inclusive mediante ressarcimento, dos créditos decorrentes do IPI pago por insumos entrados a partir de 1º de janeiro de 1999 no estabelecimento industrial ou equiparado, quando destinados à industrialização de produtos tributados pelo imposto, incluídos os isentos e os sujeitos à alíquota zero, bem como os imunes se a imunidade decorrer de exportação. Todavia, tal regra não se aplica aos produtos finais NT, tampouco aos imunes em função do art. 155, § 3º, da Constituição Federal, que trata de imunidade objetiva, aplicável aos minerais. Recurso negado.”

4) Acórdão nº 203-11.012, de 27/06/2006: “IPI. CRÉDITOS BÁSICOS. RESSARCIMENTO. INSUMOS APLICADOS NA ELABORAÇÃO DE PRODUTOS NT. Os produtos classificados na TIPI como “NT” não estão incluídos no campo de incidência do IPI, não se enquadrando suas elaborações no conceito jurídico de industrialização. Inaproveitáveis os créditos originários de aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem destinados à fabricação de produtos não tributados (NT). [...] Recurso negado.”

5) Acórdão nº 204-01.372, de 24/05/2006: “IPI. CRÉDITOS BÁSICOS. RESSARCIMENTO. o Princípio da não-cumulatividade aplica-se apenas aos produtos tributados incluídos no campo de incidência desse imposto. Não geram direito a créditos de IPI as aquisições de insumos aplicados em produtos que correspondem à notação NT (Não Tributados) da tabela de incidência TIPI. Recurso negado.”

A alegação da contribuinte de que o Ato Declaratório nº 05/2006, não pode retroagir para justificar o indeferimento do seu pleito, há que se dizer que este ato não excluiu nenhum direito assegurado à recorrente por interpretação anterior, que estivesse vigente na data em que o suposto direito foi requerido. Ao contrário, a SRF sempre entendeu que a Lei nº 9.779/99 não incluiu os produtos NT como geradores do benefício fiscal de ressarcimento do saldo credor de IPI, como foi registrado no § 3º do art. 2º da IN SRF nº 33, de 1999.

Quanto ao entendimento exarado pela Divisão de Tributação da Superintendência da Receita Federal na 10ª Região Fiscal por meio da Solução de Consulta nº 180, de 11 de outubro de 2001, anexada aos autos, em resposta a questionamento formulado pela interessada, esclarece ser possível o aproveitamento dos créditos de IPI decorrentes de

*meu*

*o*

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 29 / 10 / 09  
*Lauro*

CC02/C02  
Fls. 220

aquisições de insumos empregados na fabricação de produtos imunes, isentos e os tributados à alíquota zero, ressalvando, todavia, os utilizados em produtos não tributados (NT). Como os óleos lubrificantes derivados de petróleo, além de imunes, são também NT perante a legislação do IPI, não é verdade que o direito da recorrente ao ressarcimento foi reconhecido pela SRF, pois que na referida decisão restou consignado que não era possível o creditamento do imposto pago na aquisição de insumos utilizados na fabricação de produtos NT.

Os óleos lubrificantes produzidos pela recorrente, por constarem na TIPI com a notação NT, não são considerados industrializados pela legislação do IPI. conseqüentemente, as operações realizadas com tais produtos, em hipótese alguma, geram direito de aproveitamento do IPI pago na aquisição de insumos, que devem ser escriturados como componente do custo dos produtos vendidos.

No que diz respeito à alegação de que a interpretação dada pela SRF viola a Constituição Federal e a Lei nº 9.779/99, registre-se que a possibilidade de o julgador administrativo apreciar questões de legalidade ou inconstitucionalidade de disposição da legislação tributária já foi objeto da Súmula nº 2 deste Segundo Conselho, editada com o seguinte teor:

Súmula nº 2

*“O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.”*

Em conseqüência, as compensações não podem ser homologadas, em face da ausência de crédito tributário vinculado.

Assim, oriento meu voto no sentido de negar provimento ao recurso interposto pela interessada, para indeferir o pedido de ressarcimento de créditos resumidos de IPI e determinar a não homologação das compensações.

Sala das Sessões, em 03 de dezembro de 2008.

*Nadja*  
NADJA RODRIGUES ROMERO