



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 13830.001219/2005-18  
**Recurso nº** 339.262 Voluntário  
**Acórdão nº** **3801-00.291 – 1ª Turma Especial**  
**Sessão de** 19 de outubro de 2009  
**Matéria** RESSARCIMENTO DE IPI  
**Recorrente** BRASILIA ALIMENTOS LTDA.  
**Recorrida** DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

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

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/03/2002

CRÉDITOS DE IPI; PRODUTOS GRAVADOS COMO NT. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE.


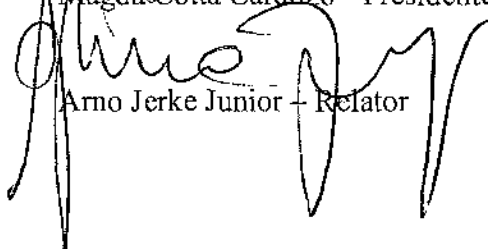
O Princípio da não-cumulatividade do IPI é implementado pelo sistema de compensação do débito ocorrido na saída de produtos do estabelecimento da contribuinte com o crédito relativo ao imposto que fora cobrado na operação anterior referente à entrada de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem. Não havendo exação de IPI nas aquisições desses insumos, por serem eles isentos ou gravados como NT, não há valor algum a ser creditado.

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

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

  
Magda Cotta Cardoso - Presidente  
  
Arno Jerke Junior - Relator

EDITADO EM: 20/11/2009

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Magda Cotta Cardozo, Andréia Dantas Lacerda Moneta, Arno Jerke Junior, Tânia Mara Paschoalin (Suplente), Ana Maria Barbosa Ribeiro (Suplente) e Renata Auxiliadora Marcheti.

## Relatório

Porquanto devidamente fundamentado, aproveito o relatório da DRJ recorrida.

*O contribuinte em epigrafe pediu o ressarcimento de saldo credor do IPI, com base na Lei nº 9.779/99, a fim de ser utilizado na compensação dos débitos que declarou.*

*O pedido foi indeferido pela autoridade competente, em razão de parte dos créditos se referirem à aquisição de peças para máquinas do ativo da empresa e, por ter o estabelecimento, promovido a saída, no período em questão, tão somente de produtos não tributados. Conseqüentemente, pela inexistência de direito creditório, as compensações não foram homologadas.*

*Tempestivamente, o interessado 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, mesmo no caso de produtos não tributados pelo IPI, seu direito estaria garantido pelo princípio da não-cumulatividade, nos termos da CF/88.*

Em sua decisão, assim se pronunciou a DRJ recorrida:

*Inicialmente, vale recordar que a legislação do IPI sempre concedeu, na qualidade de créditos incentivados, o direito dos exportadores de **produtos tributados**, desonerados do imposto pela imunidade prevista no inciso IV, do parágrafo 3º, do artigo 153 da CF/88, de se creditar do IPI pago na aquisição dos insumos empregados na fabricação dos produtos exportados e, no caso do montante de tais créditos excederem os débitos do imposto, possibilitar o ressarcimento de tal incentivo. Todavia, tal benefício jamais foi estendido aos demais casos de imunidade objetiva, que implicavam na imediata exclusão do produto do campo de incidência deste imposto, com a conseqüente classificação na TIPI como não tributados (NT).*

*De fato, a Lei nº 4.502/1964 já trazia a distinção entre créditos básicos e incentivados, enquanto o primeiro decorreria do princípio da não-cumulatividade e teria como pressuposto desonerar o consumidor final, o segundo buscaria incentivar o particular a investir em setores da economia ou regiões do país em troca dos chamados, genericamente, benefícios fiscais.*



*Nesse sentido, tem-se como cedição que o IPI é imposto sujeito ao princípio da não-cumulatividade, estabelecido pelo art. 153, § 3º, inciso II, da Constituição Federal de 1988 e exercido pelo crédito básico.*

*Também sobre a não-cumulatividade dispõe o artigo 49 do CTN (Lei nº 5.172/1966), remetendo a regulamentação ao legislador ordinário, como segue:*

*“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.”*

*Em consonância com o artigo 49, do CTN, dispôs o artigo 81, do RIPI aprovado pelo Decreto nº 87.981/1982:*

*“Art. 81 - A não-cumulatividade é exercida pelo sistema de crédito, atribuído ao contribuinte, do imposto relativo a produtos entrados no seu estabelecimento, para ser abatido do que for devido pelos produtos dele saídos, num mesmo período, conforme estabelecido neste capítulo...”*

*Esse artigo 81 integra o Capítulo VII do RIPI/82, que disciplina o sistema de crédito do imposto, inclusive sua utilização, conforme art. 103:*


*“Art. 103 – Os créditos do imposto escriturados pelos estabelecimentos industriais, ou equiparados a industrial, serão utilizados mediante dedução do imposto devido pelas saídas de produtos dos mesmos estabelecimentos.*

*§ 1º - Quando, do confronto dos débitos e créditos, num período de apuração do imposto, resultar saldo credor, será este transferido para o período seguinte.*

*§ 2º - O direito à utilização do crédito está subordinado ao cumprimento das condições estabelecidas para cada caso e das exigências previstas para a sua escrituração, neste Regulamento.”*

*Com isso, evidencia-se a existência de toda uma legislação própria para o IPI, que cuida do tratamento a ser dispensado aos créditos desse tributo escriturados pelo contribuinte em seus livros fiscais, no que concerne à sua apuração, aproveitamento e utilização.*

*A exceção era o crédito incentivado que, regido por legislação específica, como a IN SRF nº 125/89 ou a IN SRF nº 21/97, permitia o aproveitamento, inclusive mediante ressarcimento em dinheiro, do IPI pago na aquisição de insumos empregados nas saídas não oneradas por este tributo, mormente no caso da*



*imunidade relativa à exportação de produtos inseridos no campo de incidência do IPI.*

*Assim, até 31/12/1998, somente os créditos incentivados, cuja manutenção e utilização estavam assegurados por lei específica, eram passíveis de ressarcimento. Portanto, para fatos geradores ocorridos até aquela data não existia qualquer previsão legal a contemplar hipóteses de restituição ou compensação de créditos básicos de IPI.*

*Tanto é assim que somente a partir do advento, em 30/12/1998, da Medida Provisória nº 1.788/1998, posteriormente convertida na Lei nº 9.779, de 19/01/1999 – especificamente em seu art. 11, devidamente regulado pela IN SRF 33/99 – deixou-se de fazer diferenciação entre crédito básico e crédito incentivado, criando-se uma nova sistemática jurídico-tributária, isto não significando que os produtos classificados na TIPI como não tributados passassem a ter direito ao crédito do IPI.*

*Permitiu-se, então, que créditos excedentes desse imposto por insuficiência de débito (com exceção dos créditos relativos a insumos empregados na fabricação de produtos não tributados), acumulados em cada trimestre calendário, pudessem ser utilizados de conformidade com o disposto nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430/1996, observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal – SRF, vejamos o mandamento trazido no art. 11 da Lei nº 9.779/1999:*

*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.*

*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.

A IN, acima referida, é a norma que regulamenta e possibilita a utilização e aproveitamento dos créditos, nos casos em que há excedente de créditos em relação aos débitos apurados em conta gráfica, num mesmo período de apuração do imposto. A IN, apenas estabeleceu a forma e as condições em que tais créditos poderão ser aproveitados, tudo de conformidade com o art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, instituidora de uma nova sistemática jurídico-tributária, que possibilitou, a partir de sua edição, o ressarcimento do crédito básico do IPI.

Destarte, o RIPI/2002 consolida e ratifica o entendimento constante da IN/SRF nº 33/99, complementado por decisões em processos de consulta proferidas pelas diversas SRRF, no sentido de que, a partir de 01/01/1999, os estabelecimentos industriais passaram a ter direito ao crédito do IPI relativo às matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem empregados na industrialização de todos os produtos imunes, isentos e tributados à alíquota zero, **excetuando-se somente os produtos não-tributados.**

Esta matéria que veda o aproveitamento dos créditos do IPI gerados na aquisição de insumos aplicados em produtos não-tributados, está sedimentada na esfera administrativa. Dentre tantas soluções de consulta, colhem-se as seguintes:

Solução de Consulta nº 53, de 01.04.2003, da SRRF/6ª.RF – IPI

“IPI. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. É vedado o aproveitamento de créditos de IPI referente a aquisições de MP, PI e ME, utilizados na industrialização de produtos não-tributados (NT), salvo disposição legal em contrário. É lícito o aproveitamento dos créditos de MP, PI e ME, recebidos a partir de 01/01/99 no estabelecimento industrial ou equiparado, e utilizados na industrialização de produtos imunes, isentos, ou tributados, inclusive à alíquota zero, desde que obedecidas as normas da legislação de regência, em especial a IN SRF nº 33, de 1999, e o ADI SRF nº15, de 2002. O aproveitamento de créditos supracitados é lícito mesmo quando o ISSQN também incida sobre a operação, quando ocorre industrialização, por encomenda, de produtos imunes, em que as MP (mas não os PI e ME) forem remetidas à indústria pelo encomendante, e nos termos do RIPI/02, art. 165. É vedada a transferência dos créditos de IPI para outras empresas. É vedada a correção do crédito do IPI em questão. Dispositivos legais: Lei nº 9.779, de 1999, art. 11; RIPI/02, art. 164 c/c art. 195, art. 165, e art. 193, I, “a”; IN SRF nº 33, de 1999, em especial o art. 4º; IN SRF nº 210/2002, art. 30; ADI SRF nº 15, de 2002”.  
(gm)

Solução de Consulta nº 83, de 26.05.2003, da SRRF/6ª.RF – IPI

*“IPI. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. É permitido o aproveitamento do saldo credor de IPI acumulado no final do trimestre-calendário, inclusive para ressarcimento de IPI ou compensação com outros tributos administrados pela SRF, desde que atendidas as normas da legislação de regência, em especial a IN SRF n° 33/1999, a IN SRF n° 210/2002 e o ADI SRF n° 15/2002. Caso opte pela compensação do saldo credor de IPI, ou de parte dele, com débitos referentes a tributos e contribuições administrados pela SRF, o consulente estará obrigado à apresentação da Declaração de Compensação prevista no art. 21, § 1º, da IN SRF n° 210/2002, cujo modelo se encontra no Anexo VI da referida instrução normativa. **É vedado o aproveitamento de créditos de IPI referentes a aquisições de MP, PI e ME, aplicados na industrialização de produtos não-tributados (NT), salvo disposição legal em contrário.** É permitido o aproveitamento de créditos de IPI referentes a aquisições de MP, PI e ME, aplicados na industrialização de produtos imunes, isentos ou tributados à alíquota zero, mesmo quando o ISSQN também incida sobre a operação. É permitido o aproveitamento dos créditos de IPI referentes aos PI e ME, adquiridos de estabelecimentos contribuintes de IPI e aplicados na industrialização de produtos imunes, mesmo quando as MP utilizadas forem fornecidas pelo adquirente desses produtos. É permitido o aproveitamento dos créditos de MP, PI e ME, recebidos a partir de 01/01/1999 no estabelecimento industrial ou equiparado, e aplicados na industrialização de produtos imunes, isentos, ou tributados à alíquota zero. Dispositivos Legais: Lei n° 9.779/1999, art. 11; RIPI/2002, art. 163, art. 164 c/c art. 195, art. 193, I, 'a'; IN SRF n° 33/1999, em especial o art. 4º; IN SRF n° 210/2002, em especial os arts. 14 e 21, § 1º; ADI SRF n° 15/2002.” (gm)*

*Solução de Consulta 415, de 19.12.2003, da SRRF/7aRF – IPI*

*“CRÉDITO DO IPI. MATÉRIA-PRIMA. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. MATERIAL DE EMBALAGEM. PRODUTO ISENTO, IMUNE E ALÍQUOTA ZERO. É lícito o aproveitamento dos créditos de MP, PI e ME, recebidos a partir de 01/01/1999 no estabelecimento industrial ou equiparado, e utilizados na industrialização de produtos imunes, isentos, ou tributados, inclusive à alíquota zero, **exceto na de produtos não-tributados (NT), desde que obedecidas as normas da legislação de regência.** - DISPOSITIVOS LEGAIS: Art. 11 da Lei n° 9.779, de 1999 e IN SRF n° 33, de 1999”. (grifou-se)*

*Deve-se registrar ainda que é sólida a jurisprudência sobre o assunto, citando-se, entre outros, o Acórdão n° 202-15269, publicado no DOU, de 20 de julho de 2004, do 2º Conselho de Contribuinte, como se vê abaixo:*

*“IPI – CRÉDITOS BÁSICOS – RESSARCIMENTO - O princípio da não-cumulatividade aplica-se apenas aos produtos tributados incluídos no campo de incidência desse imposto. Não gozam direito a créditos de IPI as aquisições de insumos aplicados em*

*produtos que correspondem à notação NT (Não Tributados) na tabela de incidência TIPI. Recurso ao qual se nega provimento”.*

*Por fim, cabe observar que a manifestante não contestou expressamente a glosa do IPI pago na aquisição de peças para máquinas de seu ativo, conseqüentemente, nos termos do artigo 17 do decreto nº 70.235/72, considero a matéria como não impugnada.*

*Assim, por inexistir direito creditório a ser aproveitado nas compensações declaradas, voto por se indeferir a solicitação.*

## **Voto**

Conselheiro Arno Jerke Junior, Relator

Presentes os requisitos essenciais, conheço do recurso e invado o mérito.

O Recorrente se insurge contra decisão da DRJ- Ribeirão Preto, reclamado a reforma da decisão pretérita, que negou o direito ao crédito de IPI, referente a aquisição produtos não-tributados.

Alega, sinteticamente, que não obstante a imprevisão legal do artigo 11 da Lei 9.779/99, o ressarcimento de insumos Não-Tributados estaria garantido pelo princípio da não-cumulatividade previsto na Constituição Federal.

A Constituição Federal institui no seu artigo 153, IV o Imposto sobre Produtos Industrializados. Este tributo terá, dentre outras, características de seletividade e não cumulatividade, conforme inciso I e II do parágrafo terceiro do mesmo artigo.

A Lei 9.779/99, em seu artigo 11, cumpre o papel de regulamentar a matéria constitucionalmente prevista, estipulando os casos de incidência da compensação almejada pelo Recorrente. Segundo sua redação, é passível de compensação o saldo credor do IPI, acumulado a cada trimestre, decorrente da aquisição de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive nos casos de produtos isentos ou tributados à alíquota zero.

Como se depreende do silêncio eloqüente da legislação, não há a previsão para o crédito do tributo quando não tributado, impossibilitando o exercício do direito vindicado pelo Recorrente.

Com a edição da Instrução Normativa SRF nº 33 se tornou mais cristalina a impossibilidade de creditamento de tributo NT. Segundo o artigo 2, § 3ª da IN, “Deverão ser estornados os créditos originários de aquisição de MP, PI e ME, quando destinados à fabricação de produtos não tributados (NT)”.

Ademais, a própria Constituição Federal já prevê no parágrafo 6ª do artigo 150, a impossibilidade de concessão de crédito quando ausente legislação específica para o tema. Neste caso, a legislação existente – específica para o caso telado – é objetiva à conceder créditos para produtos gravados com outras denominações, e não a NT.



Neste diapasão, a contar da Nova Constituição Federal, não haveria como o julgador substituir-se de legislador e, ausente legislação que o ampare, conceder o crédito ora reclamado.

Como lecionando pelo Ministro Gilmar Mendes, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 370.682, impossível buscar trazer aos produtos Não-Tributados, o tratamento dado aos isentos, gozadores de crédito, no teor da Lei n. 9.779/99.

No mesmo sentido, acertadamente, é o entendimento deste Conselho, da antiga Terceira Câmara, no julgamento do Recurso Voluntário nº 138760, que aproveitou à colacionar:

*Número do Recurso: 138760*

*Câmara: TERCEIRA CÂMARA*

*Número do Processo: 10980.002453/2002-16*

*Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO*

*Matéria: RESSARCIMENTO DE IPI*

*Recorrente: ELECTROLUX DO BRASIL S/A*

*Recorrida/Interessado: DRJ-SANTA MARIA/RS*

*Data da Sessão: 04/11/2008 15:00:00*

*Relator: Eric Moraes de Castro e Silva*

*Decisão: ACÓRDÃO 203-13486*

*Resultado: EDA - EMBARGOS DE DECLARAÇÃO ACOLHIDOS*

*Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, acolheu-se os embargos de declaração, para re-ratificar o acórdão nº 203-12.961, negando provimento ao pedido de ressarcimento de crédito de IPI oriundo de aquisição de insumos NT. Fez sustentação oral pela recorrente, o Dr. Diclei de Assunção OAB-23165-PR.*

*Ementa: Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI  
Período de apuração: 01/01/1992 a 31/12/1997  
PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CRÉDITOS FICTOS.  
EXTEMPORÂNEOS E DO TRIMESTRE. INSUMOS ISENTOS E  
GRAVADOS COMO NT. PRINCÍPIO DA NÃO  
CUMULATIVIDADE. O Princípio da não- cumulatividade do  
IPI é implementado pelo sistema de compensação do débito  
ocorrido na saída de produtos do estabelecimento da  
contribuinte com o crédito relativo ao imposto que fora cobrado  
na operação anterior referente à entrada de matérias-primas,  
produtos intermediários e materiais de embalagem. Não havendo  
exação de IPI nas aquisições desses insumos, por serem eles*



*isentos ou gravados como NT, não há valor algum a ser creditado. Embargos acolhidos.*

Este também é o entendimento já sumulado deste mesmo conselho:

*SÚMULA N.13*

*Não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT.*

O Supremo Tribunal Federal, apreciando a matéria em liça, do direito a crédito de IPI de materiais NTs, confirmou posicionamento nos seguintes termos:

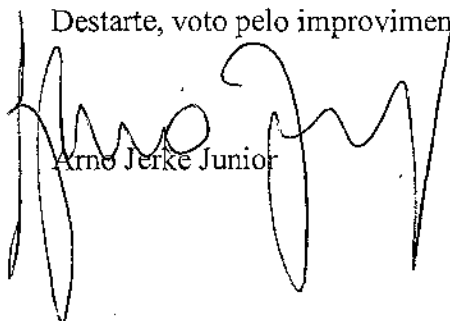
*"2. IPI. Crédito Presumido. Insumos sujeitos à alíquota zero ou não tributados. Inexistência 3. Os princípios da não-cumulatividade e da seletividade não ensejam direito de crédito presumido de IPI para o contribuinte adquirente de insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero. 4. Recurso extraordinário provido. (RE 370.682, rel. p/ o acórdão Min. Gilmar Mendes, Informativo STF Nº 493, dez/07)*

Por outra banda, a discussão proposta pelo Recorrente quando a inconstitucionalidade da norma aplicada é matéria que foge da competência deste Conselho, no teor da Súmula 2 do pretérito 2ª Conselho de Contribuintes:

*SÚMULA N.2*

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

Destarte, voto pelo improvimento do Recurso.

  
Arno Jerke Junior