



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

## 2<sup>o</sup> CC-MF

Processo nº : 13840.000144/00-71  
Recurso nº : 130.888  
Acórdão nº : 204-01.800

MF-Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
de 08/05/07

Recorrente : CAFÉS AMAJÓ E TONINHO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
CONFERIR COM O ORIGINAL

**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 negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CAFÉS AMAJÓ E TONINHO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Flávio de Sá Munhoz que apresentou declaração de voto e Rodrigo Bernardes de Carvalho. A Conselheira Raquel Motta Brandão Minatel (Suplente) declarou-se impedida de votar.

Sala das Sessões, em 20 de setembro de 2006.

*Manoel Henrique Pinheiro Torres*  
Henrique Pinheiro Torres  
Presidente  
*Nayra Manatta*  
Nayra Bastos Manatta  
Relatora

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

Ausente a Conselheira Adriene Maria de Miranda.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONSELHO MÍDIA ORIGINAL  
Brasília 03 05 107

Manoel Lázaro Novais  
Adv. Núm. 01641

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13840.000144/00-71  
Recurso nº : 130.888  
Acórdão nº : 204-01.800

Recorrente : CAFÉS AMAJÓ E TONINHO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

### RELATÓRIO

Trata-se de pedido de ressarcimento de saldo credor do IPI relativo aos quatro trimestres de 1998, referente aos insumos empregados na industrialização de produto tributado à alíquota zero.

O pleito foi indeferido pela DRF em Campinas-SP com base no entendimento de que os saldos credores do IPI relativos a produtos saídos à alíquota zero, anteriormente à vigência da Lei nº 9779/99, não podiam ser resarcidos.

A contribuinte apresentou impugnação apreciada pela DRJ em Ribeirão Preto - SP que se manifestou no sentido de indeferir a solicitação pelos mesmos motivos da DRF em Campinas-SP.

Inconformada a contribuinte apresentou recurso voluntário alegando em síntese:

1. tem direito ao ressarcimento em virtude do princípio constitucional da não-cumulatividade constante do art. 153, §3º, II da CF;
2. o direito encontra amparo no art. 11 da Lei nº 9.779/99 que deve ser aplicado retroativamente por ser lei meramente interpretativa;
3. tal dispositivo legal veio explicitar o que os conceitos constitucionais já dispunham, nada acrescentando de novo, apenas explicitando medidas regulamentadoras do direito;
4. o direito ao crédito sempre existiu;
5. apresenta como fundamentos do seu direito princípios constitucionais, tais como a seletividade em função da essencialidade do produto e a não-cumulatividade;

É o relatório.

181 //



Processo nº : 13840.000144/00-71  
Recurso nº : 130.888  
Acórdão nº : 204-01.800

Brasília 03/05/07

Marta Lezíbar Novais  
Mat. Siape 91631

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA  
NAYRA BASTOS MANATTA

O recurso interposto encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis merecendo ser apreciado.

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.

Para o deslinde da presente questão adoto o voto proferido pelo ilustre Conselheiro e Presidente desta Câmara - Henrique Pinheiro Torres - quando do julgamento do Recurso n.º 114.647, que resultou no Acórdão n.º 202-13.708 e, para isso, transcrevo a maior parte de suas assertivas:

*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, inciso II, *verbis*:

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

*(...)*

*§ 3º O imposto previsto no inciso 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 CTN 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, em 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

*03/07/07*



Processo nº : 13840.000144/00-71  
Recurso nº : 130.888  
Acórdão nº : 204-01.800

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
COMUNICADO ORIGINAL

Brasília, 03.05.07

Maria Lúcia Vilar Novais  
Mat. Série 91641

2º CC-MF  
Fl.

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); ou seja, se houver débito do imposto na saída dos produtos do estabelecimento contribuinte, necessariamente haverá crédito do IPI pago nas aquisições de insumos empregados nos produtos tributados saídos do estabelecimento industrial ou equiparado.

Todavia, até o advento da Lei nº 9.779/99, se os produtos fabricados saíssem tributados à alíquota zero, como não haveria débito nas saídas, consequentemente, não se poderia utilizar os créditos básicos referentes aos insumos, uma vez não existir imposto a ser compensado. Ora, não havendo débito na saída dos produtos do estabelecimento contribuinte, não há o que ser compensado; portanto, não se pode falar em créditos na entrada, pois 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, inciso I, do RIPI/82, e, posteriormente, pelo art. 147, inciso I, do RIPI/1998, c/c o art. 174, inciso 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 tributados à alíquota zero. Não se alegue que o dispositivo acima vai de encontro ao princípio da não-cumulatividade do IPI, pois este não assegura o direito ao crédito relativo às entradas (operações anteriores) quando não há débitos nas saídas em virtude de tributação à alíquota neutra (zero), até porque o texto constitucional garante a compensação do imposto devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores.

Como nas operações com produtos sujeitos à alíquota zero não há imposto devido, obviamente não existe imposto a ser compensado e, portanto, não há falar-se em créditos, tampouco em não-cumulatividade. 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.

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

4



Processo nº : 13840.000144/00-71  
Recurso nº : 130.888  
Acórdão nº : 204-01.800

Brasília, 03/05/07

*Marta Lazzari de Novais*  
Mat. Siape 91641

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

Por outro lado, não se deve confundir isenção com tarifa 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*.

Essa neutralidade de alíquota, longe de ser estímulo fiscal, nada mais é do que a forma encontrada pelo legislador ordinário de se implementar um outro princípio constitucional do IPI, o da seletividade em função da essencialidade dos produtos (CF, art. 153, § 3º, inciso I). Para confirmar que a tarifação neutra, no caso presente, não se constitui em estímulo fiscal, basta analisar a Tabela de Incidência do IPI – TIPI/1998 para verificar que a alíquota zero é comum aos demais produtos do gênero alimentício, com duas ou três ressalvas.

Ora, não gozando o produto fabricado pela autuada de qualquer benefício fiscal, é inaplicável ao caso em lide o disposto na IN SRF nº 125/1989 e nos artigos 73 e 74 da Lei nº 9.430/96, que foram regulamentados pela IN SRF nº 21/1997, alterada pela IN SRF nº 73/1997, vez que tais dispositivos legais referem-se à compensação de créditos decorrentes de estímulos fiscais de IPI, o que, como já mencionado, não é a hipótese aqui em análise.

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 Octávio 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.*

*ABJ*



Processo nº : 13840.000144/00-71  
Recurso nº : 130.888  
Acórdão nº : 204-01.800

*[Assinatura]*  
Maria Luzimara Novais  
Mai. Sape 1641

*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 é o objetivo do constituinte 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 minguar 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.*

*[Assinatura]*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília. 03 / 05 / 07

*[Assinatura]*  
Maria Lúzima Novais  
Mat. Siape 91641

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13840.000144/00-71  
Recurso nº : 130.888  
Acórdão nº : 204-01.800

*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 nº 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 (negrito)*

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, é 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)*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13840.000144/00-71  
Recurso nº : 130.888  
Acórdão nº : 204-01.800

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERIDO COM O ORIGINAL	
Brasília,	03 / 05 / 07
Maria Luzimara Novais	
Mat. Sispe 91641	

2º CC-MF  
FL

Assim sendo, retroagir a Lei nº 9.779/1999 para alcançar os créditos de IPI referentes a períodos de apuração anteriores a 1999 representaria uma afronta ao ordenamento jurídico pátrio, pois o julgador administrativo não pode fazer as vezes de legislador ordinário impondo ônus ao erário público.

Diante de todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso interposto.

Sala das Sessões, em 20 de setembro de 2006.

NAYRA BASTOS MANATTA //



Processo nº : 13840.000144/00-71  
Recurso nº : 130.888  
Acórdão nº : 204-01.800

Brasília, 03/05/02

*Manoel Luiz Mar Novais*  
Mat. Série 91611

**DECLARAÇÃO DE VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO  
FLÁVIO DE SÁ MUNHOZ**

A questão em discussão nos presentes autos é se o direito ao ressarcimento ou compensação do saldo credor do IPI, acumulado em cada trimestre-calendário, nos termos do art. 11 da Lei nº 9.779/99, se restringe aos créditos decorrentes das aquisições de insumos recebidos no estabelecimento industrial a partir de 1º de janeiro de 1999, ou se, ao contrário, engloba os créditos decorrentes das aquisições de insumos anteriores a esta data que estivessem regularmente escriturados como saldo credor na apuração do contribuinte.

O art. 11 da Lei nº 9.779/99 instituiu uma nova forma de aproveitamento do saldo credor de IPI, permitindo que ele seja compensado com outros tributos e não apenas com o IPI apurado. Tal dispositivo estabeleceu que o saldo credor do IPI poderia ser utilizado para compensação com outros tributos.

Para que se verifique qual o saldo credor de um período, é necessário considerar qual o saldo inicial, quais os créditos e quais os débitos de determinado período.

No caso dos presentes autos a Recorrente apurou saldo credor ao final do trimestre, computando o saldo inicial registrado em sua escrituração, acrescendo os créditos e deduzindo os débitos decorrentes das operações realizadas no trimestre.

Apesar do art. 11 da Lei nº 9.779/99 não ter atrelado qualquer condição, limite ou restrição ao aproveitamento do saldo credor de IPI, a Secretaria da Receita Federal baixou a Instrução Normativa SRF nº 33/99, na qual restringiu, em seu artigo 4º, o aproveitamento do benefício concedido aos insumos adquiridos a partir de 1º de janeiro de 1999, nestes termos:

*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.*

O artigo 5º da mesma Instrução Normativa dispôs que o aproveitamento do saldo credor de IPI acumulado até 31 de dezembro de 1998 serve somente à dedução do próprio IPI devido, vedada sua compensação ou ressarcimento.

Logo, a mencionada Instrução Normativa inovou o ordenamento jurídico, criando uma restrição à aplicabilidade de um dispositivo legal não prevista no texto da lei, em evidente violação do princípio da estrita legalidade.

Além de violar o princípio da estrita legalidade, a Instrução Normativa nº 33/99 encerra uma interpretação absolutamente equivocada do artigo 11 da Lei nº 9.779/99. Este último é claro ao abrir a possibilidade, a partir da promulgação da lei, de compensação do saldo credor acumulado de IPI com débitos de outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal.

De fato, o que se tornou possível, a partir de janeiro de 1999 (data da promulgação da lei) foi a compensação do saldo credor do IPI com débitos de outros tributos, e não, como pretende a aludida Instrução Normativa, a acumulação de saldo credor de IPI para este fim específico de compensação.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13840.000144/00-71  
Recurso nº : 130.888  
Acórdão nº : 204-01.800

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
CONF. CO. 10 ORIGINAL

Brasília. 05/05/2006

*On*  
Maria Lucim  
Mat. Série 91611

2º CC-MF  
Fl.

Tal interpretação é exigência do próprio texto do referido artigo 11 que dispõe que *“o saldo credor...poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 1996...”*

Ou seja, não distinguindo o saldo credor acumulado até a data da promulgação da lei do saldo credor que começou a ser acumulado depois de sua promulgação, a interpretação que se impõe é a de que o benefício alcança ambos, indistintamente.

Cabe aqui mencionar trecho da clássica obra de Carlos Maximiliano, “Hermenêutica e Aplicação do Direito”, no qual o autor tece considerações acerca do consagrado princípio *Ubi lex non distinguit nec distinguere debemus* (onde a lei não distingue, não pode o intérprete fazer distinções):

*Quando o texto dispõe de modo amplo, sem limitações evidentes, é dever do intérprete aplicá-lo a todos os casos particulares que se possam enquadrar na hipótese geral prevista explicitamente; não tente distinguir entre as circunstâncias da questão e as outras; cumpra a norma tal qual é, sem acrescentar condições novas, nem dispensar nenhuma das expressas.*

Em reforço ao entendimento ora sustentado, cumpre observar o entendimento do Eg. STJ, em Acórdão assim ementado:

**CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IPI. INSUMOS. ISENÇÃO. CREDITAMENTO. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. LEI Nº 9.779/99.**

1. Até que seja totalmente implementada a Reforma Tributária e criado o IVA – Imposto sobre o Valor Agregado (o que ocorrerá somente em 2007), valerá a regra da não-cumulatividade, que encontra assento constitucional.

2. A Lei nº 9.779/99, por força do assento constitucional do princípio da não-cumulatividade, tem caráter meramente elucidativo e explicitador. Apresenta nítida feição interpretativa, podendo operar efeitos retroativos para atingir a operações anteriores ao seu advento, em conformidade com o que preceitua o artigo 106, inciso I, do Código Tributário Nacional, segundo o qual “a lei se aplica a ato ou fato pretérito” sempre que apresentar conteúdo interpretativo.

3. Se a Lei nº 9.779/99 apenas explicita uma norma constitucional que é auto-aplicável (princípio da não-cumulatividade) não há razão lógica, nem jurídica, que justifique tratamento diferenciado entre situações fáticas absolutamente idênticas, só porque concretizada uma antes e outra depois da lei.

4. *“Recurso especial improvido.” (REsp 435783 / AL ; RECURSO ESPECIAL 2002/0062874-1, Relator(a) p/ Acórdão Ministro CASTRO MEIRA, DJ 03.05.2004 p. 127)*

Com estas considerações, voto no sentido de dar provimento ao recurso para reconhecer o direito de crédito da recorrente.

É como voto.

Sala das Sessões, em 20 de setembro de 2006.

*FLÁVIO DE SÁ MUNHOZ*