Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 31 / 05 / 07
Márcia Cristina Loureiro Garcia
Mat. Siape 0117502

Processo nº : 13851.001228/2003-07
Recurso nº : 136.348
Acórdão nº : 201-79.944

Recorrente : USINA MARINGÁ INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

MF-Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 06 / 06 / 07
Rubrica

IPI. CRÉDITOS DE IPI. INSUMOS NÃO TRIBUTADOS. DIREITO DE CRÉDITO. INEXISTÊNCIA.

A entrada de insumos isentos para industrialização não gera créditos de IPI.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por USINA MARINGÁ INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em negar provimento ao recurso.** Vencida a Conselheira Fabiola Cassiano Keramidas (Relatora), que reconhecia o crédito de insumos N/T. Designado o Conselheiro José Antonio Francisco para redigir o voto vencedor.

Sala das Sessões, em 24 de janeiro de 2007.

Josefa Maria Coelho Marques
Presidente

José Antonio Francisco
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Walber José da Silva, Maurício Taveira e Silva, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, Raquel Motta Brandão Minatel (Suplente) e Gileno Gurjão Barreto.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 31 / 05 / 09
Márcia Cristina Moreira Garcia
Mat. Siape 0117502

Processo nº : 13851.001228/2003-07
Recurso nº : 136.348
Acórdão nº : 201-79.944

Recorrente : USINA MARINGÁ INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de pedido de restituição de crédito de IPI apresentado em 18/03/2003 (fls. 01/42), no valor de R$ 4.529.454,51, decorrentes de produtos adquiridos *in natura* (cana de açúcar) para produção de açúcar, portanto, fora da hipótese de incidência do IPI (não tributados - NT), no terceiro trimestre de 1998.

Em 23/01/2004, às fls. 43 e 43 verso, foi proferido Despacho Decisório, o qual entendeu pelo indeferimento do pedido realizado pela recorrente, em virtude de entender que: **(i)** os insumos adquiridos NT não dão direito ao crédito; **(ii)** não se equipararem a isento ou alíquota zero; **(iii)** o produto comercializado possui natureza diversa do insumo; e **(iv)** os créditos foram alcançados pelo instituto da decadência.

Irresignada com tal decisão, em 27/02/2004, fls 45/52, a recorrente apresentou, tempestivamente, sua manifestação de inconformidade, propugnando pelo seu deferimento. Neste recurso, em síntese, a recorrente esclareceu a possibilidade de os insumos NT gerarem créditos de IPI. Para tanto citou decisões judiciais diversas (STF e TRFs) e requereu, ainda, a aplicação da correção monetária.

A DRJ em Ribeirão Preto - SP, em 15/03/2006, às fls. 61/72, proferiu o Acórdão nº 11.357, o qual julgou a manifestação de inconformidade, mantendo a decisão que indeferiu o aproveitamento do crédito, nos mesmos termos que a decisão de primeira instância, inovando apenas ao entender que a Lei nº 9.779/99 inovou a ordem jurídica e, portanto, era inviável a utilização do crédito em entradas ocorridas em 1998.

Inconformada a recorrente interpôs recurso voluntário em tempo, às fls. 75/81, reiterando os argumentos apresentados em sua manifestação de inconformidade e requerendo seja admitido seu recurso, bem como encaminhado ao Conselho de Contribuintes para que dele se conheça e se dê provimento, de modo a reformar a Decisão proferida pela DRJ em Ribeirão Preto - SP, concedendo à recorrente o direito ao crédito tributário integral.

É o relatório.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 21 / 07 / 07
Márcia Cristina Moreira Garcia
Mat. Siape 0117502

Processo nº : 13851.001228/2003-07
Recurso nº : 136.348
Acórdão nº : 201-79.944

VOTO VENCIDO DA CONSELHEIRA-RELATORA
FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS

O recurso voluntário é tempestivo, não necessita de comprovação da existência de arrolamento de bens, atendendo às demais exigências legais, razão pela qual dele conheço.

Entendo que a questão limita-se: **(i)** à possibilidade ou não de aproveitamento, por parte da recorrente, do crédito de IPI oriundo de produto entrado no estabelecimento como "não-tributado"; **(ii)** à ocorrência de prescrição; **(iii)** à limitação do direito de pleitear o crédito, que seria válido apenas a partir da edição da Lei nº 9.779/99; e **(iv)** à possibilidade ou não de correção monetária dos créditos pleiteados.

Inicialmente analisemos a questão preliminar relativa à ocorrência ou não de prescrição do direito de a recorrente se restituir. O prazo para requerer o ressarcimento dos créditos de IPI é de cinco anos, contados da data de entrada dos insumos no estabelecimento industrial. Aplica-se a este ressarcimento o art. 1º do Decreto nº 20.910/32, a saber:

> *"As dívidas passivas da União, Estados e 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."*

É este o entendimento pacífico deste Colegiado, bem como do Superior Tribunal de Justiça, para exemplificar, *verbis*:

> *"(...)*
>
> *IPI. PRESCRIÇÃO DO DIREITO DE SE CREDITAR.*
>
> *De acordo com o Decreto nº 20.910/32, a prescrição do direito de utilizar os créditos escriturais ocorre em 5 anos, contados da aquisição dos insumos. (...)."* (Recurso nº 128.105, Acórdão nº 201-79.236, Primeira Câmara, 27/04/2006)
>
> *"IPI. RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS BÁSICOS. PRESCRIÇÃO. Eventual direito a pleitear-se ressarcimento de créditos básicos de IPI prescreve em cinco anos contados da data da entrada dos insumos no estabelecimento industrial. (...)."* (Recurso nº 126.804, Acórdão nº 202-15.794, Segunda Câmara, 15/09/2004)
>
> *"IPI. CRÉDITO-PRÊMIO. PRESCRIÇÃO QÜINQÜENAL. O crédito-prêmio de IPI está vinculado à prescrição qüinqüenal disposta no Decreto nº 20.910/32, conforme pacífica jurisprudência do STJ. Não tendo o contribuinte formulado o pleito de ressarcimento de crédito-prêmio de IPI com observância do prazo qüinqüenal disposto no referido diploma. Recurso negado."* (Recurso nº 126.088, Acórdão nº 203-0984, Terceira Câmara, 20/10/2004)
>
> *"TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. PREQUESTIONAMENTO. IPI. INSUMOS E MATÉRIAS-PRIMAS ISENTOS OU TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO. DIREITO AO CREDITAMENTO. PRESCRIÇÃO.*
>
> *1. O princípio constitucional da não-cumulatividade assegura ao contribuinte do IPI o direito ao creditamento do imposto na hipótese de aquisição de insumos e matérias-primas isentos ou tributados à alíquota zero.*

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 31 / 05 / 07
Márcia Cristina Moreira Garcia
Mat. Siape 0117502

(...)

4. In casu, *o tema indicado não versa pedido de restituição do indébito tributário, mas de pleito de reconhecimento do direito ao creditamento, por isso que não se aplica o prazo de prescrição contado da data da homologação tácita, mas sim, consoante dispõe o art. 1º do Decreto-Lei 20.910/32, estando prescritos os valores recolhidos anteriormente aos cinco anos, contados retroativamente à propositura da ação* . (...)." (STJ, Recurso Especial nº 640.773/SC, Min. Luiz Fux, Primeira Turma, DJU de 30/05/2005)

"TRIBUTÁRIO. IPI. AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA ISENTA, NÃO TRIBUTADA OU SUJEITA À ALÍQUOTA ZERO. CRÉDITO. COMPENSAÇÃO. ART. 166 DO CTN. INAPLICABILIDADE. CRÉDITOS ESCRITURAIS. PRESCRIÇÃO. *CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA.*

(...)

5. A prescrição *dos créditos fiscais visando ao creditamento do IPI é qüinqüenal. contada a partir do ajuizamento da ação.*

(...)." (STJ, Recurso Especial nº 640.773/SC, Min. Castro Meira, Segunda Turma, DJ de 15/08/2005)

Ocorre que, conforme já narrado nos fatos, os insumos entraram no estabelecimento no terceiro trimestre de 1998, logo, dentro do prazo prescricional de 5 anos, posto que o pedido de ressarcimento foi protocolado em 18/07/2003.

No tocante à possibilidade de aproveitamento dos créditos gerados pela aquisição de insumos não tributáveis, curvo-me às decisões do Superior Tribunal de Justiça, bem como ao *leading case* julgado pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal em 2003, que, ao tratar da possibilidade de creditamento no caso de insumos adquiridos à alíquota zero, esbarrou, ainda, nos insumos não tributáveis.

O princípio da não-cumulatividade foi entendido, por ambos os tribunais, como plenamente aplicáveis e provenientes da Constituição Federal/88. A alíquota zero, assim como a isenção e não tributação, sendo forma de norma desonerativa, deve ter sua intenção de desoneração respeitada.

Analisemos esta não-cumulatividade. Duas são as formas de aplicar-se a não-cumulatividade. A primeira delas, conforme adotado na Europa por intermédio do IVA, com a tributação apenas do valor agregado. A segunda delas, adotada pelo Brasil, consiste em dois momentos: **(i)** fazer incidir a alíquota total do tributo em todas e cada uma da etapa produtiva; e **(ii)** assegurar o abatimento no elo subseqüente.

De acordo com este procedimento, admitir um "não valor" na entrada do tributo significa diferir o tributo para recolhimento em outro momento.[1]

Neste sentido, mister citar as palavras (trechos destacados) do então Ministro Nelson Jobim no voto proferido nos autos do citado *leading case* Recurso Extaordinário nº 350.446, a saber:

[1] Recurso Extraordinário nº 212.484.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 11 / 05 / 07
Márcia Cristina Marcira Garcia
Mat. Siape 0117503

"Ora, não se admitir o creditamento do valor que corresponderia à isenção, a alíquota zero ou, mesmo, à não tributação, é frustrar o objetivo destas categorias jurídicas que, quando utilizadas, têm objetivos econômicos."[2]

"A isenção, alíquota-zero ou a não tributação de um dos elos da cadeia produtiva desapareceriam quando da operação subseqüente, se não admito o creditamento.

Nesta última - a operação subseqüente - recompor-se-ia todo o tributo, como se isenção, alíquota-zero ou não-tributação não tivesse ocorrido em algum momento da cadeia produtiva.

A recomposição do tributo dar-se-ia pela incidência da alíquota relativa à operação subseqüente, que atingiria as operações anteriores isentas, de alíquota-zero ou não tributadas."[3]

Da mesma forma o Superior Tribunal de Justiça entende pela possibilidade de ressarcimento de créditos em vista dos insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero, entendendo até mesmo que é devida correção monetária dos valores (mesmo sendo escriturais) desde o momento em que há impedimento do Fisco para o ressarcimento imediato dos valores:

"TRIBUTÁRIO - PROCESSUAL CIVIL - IPI - CRÉDITOS ESCRITURAIS - CORREÇÃO MONETÁRIA - INCIDÊNCIA - NÃO APLICAÇÃO DO ART. 166 DO CTN - AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO DA QUESTÃO FEDERAL SOBRE A IMPOSSIBILIDADE DE A RECORRIDA AUFERIR O CREDITAMENTO DE IPI, ANTE A SUA ADERÊNCIA AO SIMPLES.

1. A Primeira Seção, na assentada de 13.4.2005, houve por bem reformar seu entendimento quanto à incidência de correção monetária sobre o aproveitamento do crédito de insumos imunes, não-tributados ou de alíquota zero.

2. Na oportunidade, prevaleceu a tese segundo a qual, nas hipóteses em que 'o aproveitamento dos créditos não era permitido pelo Fisco, obrigando o contribuinte a procurar em juízo o reconhecimento do seu direito', *a correção monetária deve ser aplicada, pois* 'não teria sentido, nessas circunstâncias, carregar ao contribuinte os ônus que a demora do processo acarretou sobre o valor real do seu crédito escritural'." (EREsp nº 468.926/SC, rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 27/6/2005).

3. A alegação de prescindibilidade de demonstração de que o encargo da exação foi suportado pelo contribuinte não é admitida por esta Corte. Não se entende a compensação, na hipótese, como modalidade de repetição de indébito, a exemplo de inúmeras ações julgadas nas Turmas de Direito Público deste Tribunal Superior. Versam os autos, diferentemente, acerca da existência de créditos de IPI a serem compensados quando há, em determinada etapa do ciclo econômico do bem industrializado, aquisição de insumos isentos, não-tributados ou sujeitos à alíquota zero. (...)." (STJ, Recurso Especial nº 752.894/SC, Min. Humberto Martins, Segunda Turma, DJ de 29/11/2006)

[2] Folha 41 do voto roferido no Recurso Extraordinário nº 350.446.
[3] Folha 42 do voto proferido no Recurso Extraordinário nº 350.446.

Processo nº : 13851.001228/2003-07
Recurso nº : 136.348
Acórdão nº : 201-79.944

Entendo, ainda, pela possibilidade de apresentação do pedido de ressarcimento anteriormente ao ano de 1999, ou seja, no condão de que a Lei nº 9.779/99 não inovou o ordenamento jurídico, uma vez que o direito ao ressarcimento do IPI decorre da previsão constitucional, na esteira do entendimento apresentado pelo STF e STJ. Especificamente sobre o tema, cito:

> *"TRIBUTÁRIO. IPI. AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA ISENTA, NÃO TRIBUTADA OU SUJEITA À ALÍQUOTA ZERO. CRÉDITO. COMPENSAÇÃO. ART. 166 DO CTN. INAPLICABILIDADE. CRÉDITOS ESCRITURAIS.* PRESCRIÇÃO. *CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA.*
>
> *1. Esta Corte afastou o disposto no artigo 166 do Código Tributário Nacional na hipótese de direito ao creditamento do IPI, por não se tratar de repetição de indébito ou compensação.*
>
> *2. Até que seja totalmente implementada a Reforma Tributária e criado o IVA - Imposto sobre o Valor Agregado (previsto somente para 2007), valerá a regra da não-cumulatividade, que encontra assento constitucional.*
>
> *3. 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.*
>
> *4. 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.*
>
> *5. A* prescrição *dos créditos fiscais visando ao creditamento do IPI é qüinqüenal, contada a partir do ajuizamento da ação.*
>
> *6. A Primeira Seção, ao apreciar os Embargos de Divergência nº 468.926/SC, relatados pelo Ministro Teori Zavascki, entendeu ser devida a correção monetária dos créditos de IPI decorrentes da aquisição de insumos e matéria-prima utilizados na fabricação de produtos sujeitos à alíquota zero, isentos ou não tributados, quando o ente público impõe resistência ao aproveitamento dos créditos.*
>
> *7. Os tributos devidos e sujeitos à administração da Secretaria da Receita Federal podem ser compensados com créditos referentes a quaisquer tributos ou contribuições administrados por esse Órgão, ante o disposto no art. 74 da Lei nº 9.430/96, com a redação conferida pela Lei nº 10.637/02.*
>
> *8. Recurso especial da União improvido."* (STJ, Recurso Especial nº 681.502/PR, Min. Castro Meira, Segunda Turma, DJ de 15/08/2005)

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 31 / 05 / 07
Márcia Cristina Moreira Garcia
Mat. Siape 0117502

Processo nº : 13851.001228/2003-07
Recurso nº : 136.348
Acórdão nº : 201-79.944

Em face do exposto, dou provimento ao recurso voluntário, para que seja reformada a r. decisão proferida pela DRJ em Ribeirão Preto - SP, com o conseqüente reconhecimento do direito da recorrente ao ressarcimento dos créditos de IPI, corrigidos desde a data de entrada do pedido de ressarcimento (18/03/2003).

É como voto.

Sala das Sessões, em 24 de janeiro de 2007.

FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília 11 / 05 / 07
Márcia Cristina Moreira Garcia
Mat. Siape 0117502

Processo nº : 13851.001228/2003-07
Recurso nº : 136.348
Acórdão nº : 201-79.944

VOTO DO CONSELHEIRO-DESIGNADO
JOSÉ ANTONIO FRANCISCO

Trata o voto vencedor apenas do alegado direito de crédito na entrada de insumos não tributados.

A situação é bastante semelhante ao caso de alíquota zero, mas comporta duas observações adicionais, que demonstram o equívoco da tese.

Primeiramente, há que se ter em conta que o IPI incide sobre produtos industrializados e que, portanto, não incide na entrada de insumos não tributados porque são eles considerados não industrializados.

Entretanto, o produto que resulta da industrialização sobre tais insumos é industrializado e, portanto, sofre a incidência do IPI.

O insumo é consumido no processo de industrialização, de forma que não há que se cogitar da "manutenção" da não incidência ou da "não tributação" na saída do produto industrializado, que é outro tributo.

Se assim fosse, na apuração da base de cálculo de todo e qualquer produto industrializado, ter-se-ia que excluir o valor relativo às formas primárias dos insumos utilizados. Por exemplo, na saída do aço ter-se-ia que excluir o valor do minério de ferro, o que é obviamente absurdo.

Ademais, note-se que, em princípio, a aquisição de insumo não tributado ocorre de forma incidental e, em regra, refere-se à etapa anterior ao processo de industrialização.

No caso de insumo isento, a aquisição do insumo, para industrialização, ocorre no meio da cadeia produtiva, o que implica tratar-se de duas situações completamente diversas.

Quanto aos insumos não tributados, imaginem-se duas situações: na primeira, o industrial adquire o insumo de um fornecedor, que o extrai da natureza na forma *in natura* e assim o vende; na segunda, o próprio industrial é o extrator.

Nesse caso, a análise visa demonstrar que seria absurdo qualquer creditamento efetuado pelo industrial, relativamente ao insumo não tributado.

Na segunda hipótese acima mencionada, obviamente, não haveria crédito algum, porque o insumo foi extraído e submetido ao processo pelo próprio industrial. A base de cálculo do imposto, na saída do produto industrializado seria o valor total da operação.

A primeira hipótese difere da segunda apenas pela inserção de um intermediário no processo, que não é contribuinte do IPI.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 11 / 05 / 07
Márcia Cristina Moreira Garcia
Mat. Siape 0117502

Essa operação, portanto, seria irrelevante para efeito de incidência do imposto, que somente se iniciaria na saída seguinte (saída de produto industrializado do estabelecimento industrial). Tal irrelevância se demonstra exatamente pela existência de uma hipótese que engloba as duas etapas.

Nesse caso, nem na sistemática da não cumulatividade pelo valor agregado poder-se-ia cogitar de alguma exclusão da base de cálculo, simplesmente porque o produto industrializado nunca foi submetido à tributação - nem mesmo em tese - anterior pelo imposto. Assim, a argumentação desenvolvida para o caso de alíquota zero não poderia ser aplicada ao caso da não incidência.

Ademais, no caso de isenção, não se poderia fazer comparação semelhante, uma vez que a isenção é concedida, em regra, em razão do local da produção.

Se os dois estabelecimentos (fornecedor e adquirente) fossem localizados na Zona Franca de Manaus, por exemplo, a saída do produto industrializado sempre seria beneficiada pela isenção, não se havendo que falar em crédito. Se o adquirente estivesse localizado fora da área de isenção, não seria admissível a segunda situação anteriormente mencionada.

Dessa forma, o caso de insumo não tributado é bastante peculiar e permite, pela comparação efetuada, concluir-se que seria ainda mais absurdo o direito de crédito em relação ao caso da alíquota zero.

À vista do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 24 de janeiro de 2007

JOSÉ ANTONIO FRANCISCO