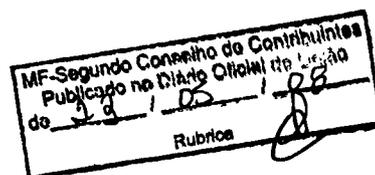




**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

**Processo nº** 13888.001456/2004-32  
**Recurso nº** 137.260 Voluntário  
**Matéria** RESSARCIMENTO DE IPI  
**Acórdão nº** 202-18.853  
**Sessão de** 12 de março de 2008  
**Recorrente** CONSTRUTORA CATAGUÁ LTDA.  
**Recorrida** DRJ em Ribeirão Preto - SP



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 22/04/08  
Ivana Cláudia Silva Castro  
Mat. Siape 92136

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

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2002

RESSARCIMENTO ART. 11 DA LEI Nº 9.779/99. EMPRESA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. IMPOSSIBILIDADE.

O art. 11 da Lei nº 9.779/99 permite o direito aos créditos decorrentes da aquisição de matérias-primas tributadas apenas quando destinadas à produção de bens isentos ou tributadas à alíquota zero, não sendo aplicável às operações de edificações de imóveis, nos termos do art. 5º do RIPI, que exclui do campo de incidência do IPI atividades tais como: construção de casas, edifícios, pontes, hangares, galpões e semelhantes, e suas coberturas, por não considerá-las industrialização.

Recurso negado.

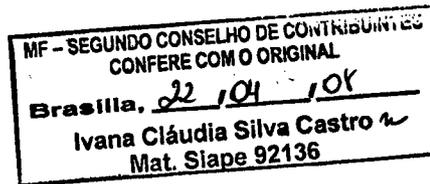
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

ANTONIO CARLOS ATULIM  
Presidente

ANTONIO LISBOA CARDOSO  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Gustavo Kelly Alencar, Nadja Rodrigues Romero, Ivan Allegretti (Suplente), Antonio Zomer e Maria Teresa Martínéz López.



## Relatório

Trata o presente processo de pedido de ressarcimento, cumulado com pedido de restituição/compensação, protocolizado em 29/07/2004, no qual a contribuinte pretende compensar créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, com fundamento no art. 153, § 3º, II, da Constituição Federal e no art. 11 da Lei nº 9.779/99, para o período de 01/01/2002 a 31/12/2002.

Em razão da clareza e objetividade, transcrevo a seguir o relatório da DRJ em Ribeirão Preto - SP (fl. 51):

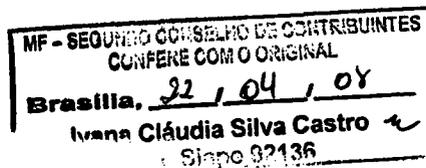
*"A interessada protocolizou pedido de ressarcimento de créditos de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), acumulados no período em destaque, com fundamento na Lei nº 9.779, de 1999, artigos 11 e 12.*

*A DRF competente indeferiu o pedido sob o fundamento de que a pretensão da empresa não encontra respaldo na legislação, pois, no caso (construção civil), não teria ocorrido a industrialização.*

*Inconformada, a interessada ingressou com sua manifestação de inconformidade, alegando, em suma, que sua natureza é de indústria da construção civil e, em virtude da atividade que exerce, goza do direito ao crédito do IPI, nos termos da legislação correlata, por ser este imposto um tributo não-cumulativo (artigo 153, §3, II, da CF e artigo 49 do Código Tributário Nacional - CTN);*

*Dando efetividade ao princípio constitucional da não-cumulatividade do IPI é que foi editada a Lei nº 9.779, de 1999, estabelecendo que o crédito de IPI decorrente da aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produtos isentos, que o contribuinte não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos, poderá ser objeto de ressarcimento ou utilizado mediante compensação com outros tributos administrados pela Receita Federal. Nestes termos, a manifestante goza indiscutivelmente do direito ao crédito do referido imposto, uma vez que, em virtude da atividade que exerce, é considerada indústria da construção civil, conforme está disposto no quadro de atividade tratada no artigo 577 da CLT e no manual de arrecadação elaborado pelo INSS, baixado pela ordem de serviço nº 205, de 10/03/1999;*

*As empresas de construção civil desenvolvem atividade de transformação e as obras são seus produtos, por isso elas, sempre foram enquadradas como indústrias, sendo que o artigo 4º do Regulamento do IPI dispõe que se caracteriza como industrialização "qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoamento para consumo". Dentro do conceito acima, a construção civil, inequivocamente, é atividade de industrialização, pois o bem móvel, após a construção nele edificada, revela novo produto, novo bem, inteiramente diverso daqueles antes da obra material nele realizada.*



*A legislação em nada dispôs acerca do dever jurídico de empresas, como a manifestante, de destacar o IPI no momento da venda. O fato de ter sido regulamentada a saída tem como consequência que a empresa não pode ser considerada como devedora do IPI, mas não descarta a posição de credora. Isto deixa claro que a manifestante não necessita ser contribuinte do IPI para utilizar ou gozar de benefício fiscal, inclusive com a anuência e regulamentação por parte da Secretaria da Receita Federal.*

*Por fim, solicitou a reforma da decisão prolatada e a consequente homologação das compensações efetuadas.”*

Na sessão de 15 de março de 2006, a DRJ em Ribeirão Preto - SP indeferiu a solicitação da interessada, conforme ementa abaixo transcrita:

*“Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*

*Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2000*

*Ementa: IPI. RESSARCIMENTO.*

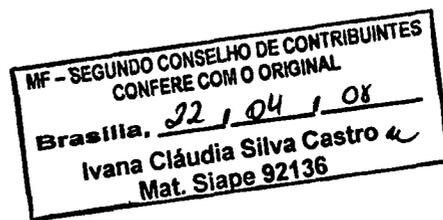
*O direito ao aproveitamento/utilização, nas condições estabelecidas no art. 11, da Lei nº 9.779, de 1999, do saldo credor do IPI, decorre somente de aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem (insumos) aplicados na industrialização.*

*SALDO CREDOR.*

*Não se confunde o saldo credor do IPI, decorrente da aquisição de insumos tributados e aplicados na industrialização de produtos isentos ou tributados à alíquota zero, com o IPI repassado como custo em saídas comerciais não-tributadas.*

*Solicitação Indeferida”.*

É o Relatório.



## Voto

Conselheiro ANTÔNIO LISBOA CARDOSO, Relator

O recurso voluntário atende aos pressupostos genéricos de tempestividade e regularidade formal merecendo a sua admissibilidade.

A matéria que diz respeito ao recurso voluntário, trazida a debate pela contribuinte, resume-se ao fato, no entender da interessada, que, na qualidade de empresa industrial de construção civil, tem direito aos créditos de IPI apurados nos últimos 10 anos, os quais pretende compensar com outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal.

De acordo com a Cláusula Segunda do Contrato Social (fl. 4), a recorrente tem por objeto o seguinte:

*"a) incorporação de condomínios, conjuntos e unidades habitacionais e comerciais, e a realização de loteamentos;*

*b) compra e venda de imóveis próprios;*

*c) execução de obras ou serviços de construção de imóveis, por conta própria ou de terceiros;*

*d) administração de imóveis próprios e a intermediação de sua compra e venda;*

*e) comércio por atacado ou a varejo, de materiais de construção;*

*f) construção civil em geral, por conta própria ou de terceiros, por empreitada ou administração, realização e construção de obras particulares e públicas, no que concerne à engenharia civil em geral, inclusive o estudo, projeto, direção, fiscalização, administração, compreendidos todos os empreendimentos e todas as operações que, direta ou indiretamente, se relacionem com o seu objeto social, ou que lhe sejam similares ou conexas."*

A atividade que a interessada entende ser equiparada à industrialização é a edificação de imóveis, isso supostamente porque que os insumos utilizados são incorporados aos bens de produção da requerente, mediante transformação (perda das suas características originais, dando origem a nova espécie).

A hipótese de incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados pode ser encontrada no art. 46 do CTN e o contribuinte do imposto no art. 51 do mesmo diploma legal:

*"Art. 46. O imposto, de competência da União, sobre produtos industrializados tem como fato gerador:*

*I - o seu desembaraço aduaneiro, quando de procedência estrangeira;*



II – a sua saída dos estabelecimentos a que se refere o parágrafo único do art. 51;

III – a sua arrematação, quando apreendido ou abandonado e levado a leilão.

*Parágrafo único. Para os efeitos deste imposto, considera-se industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo.*”

“Art. 51. Contribuinte do imposto é:

(...)

II – o industrial ou quem a lei a ele equiparar;

(...)”.

Já o art. 3º da Lei nº 4.502/64 assim dispõe:

“Art. 3º - Produto industrializado é o resultante de qualquer operação definida neste Regulamento como industrialização, mesmo incompleta, parcial ou intermediária.”

Por outro lado, o art. 5º do RIPI estabelece que:

“Art. 5º - Não se considera industrialização:

(...)

VIII – a operação efetuada fora do estabelecimento industrial, consistente na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte:

a) edificação (casas, edifícios, pontes, hangares, galpões e semelhantes, e suas coberturas);

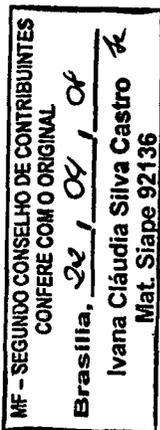
(...)”.

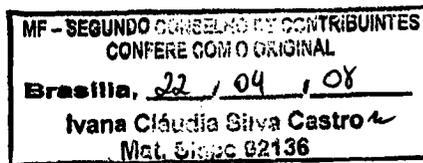
O que se nota pela legislação transcrita é que a interessada, relativamente ao IPI, encontra-se no campo da “*não-incidência*” do imposto. As atividades desenvolvidas pela empresa não são situações necessárias e suficientes, conforme definido na lei, para que haja a ocorrência da hipótese de incidência. Em não ocorrendo a hipótese de incidência do imposto, não é possível a cobrança do mesmo, nem tampouco caracterizar a empresa em questão como contribuinte daquele imposto.

Portanto, trata-se de não-incidência juridicamente qualificada. Existe uma regra jurídica expressa dizendo que “*a edificação (casas, edifícios, pontes, hangares, galpões e semelhantes, e suas coberturas)*” NÃO se configura como hipótese de incidência do imposto.

Portanto, não é caso de não-incidência pura e simples; a não configuração da atividade desenvolvida pela interessada está expressamente prevista na regra jurídica.

Estriba a interessada no fato de que o art. 11 da Lei nº 9.779/99 permite a compensação do saldo credor do IPI com outros tributos ou contribuições administrados pela





Secretaria da Receita Federal quando o contribuinte não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos:

*“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.”*

A legislação em comento é endereçada aos contribuintes de IPI, e, conforme já demonstrado anteriormente, não é o caso da interessada, razão porque a referida legislação não se lhe aplica.

Cumprindo ainda lembrar a regra imposta pelo inciso II, § 3º, do art. 153 da Carta Magna:

*“Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: (...)*

*§3º. O imposto previsto no inciso IV: (...)*

*II – será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores; (...).”*

A regra-matriz do IPI abriga o direito de o contribuinte do imposto abater, em cada operação do processo industrial, o IPI já pago em etapas anteriores. É o princípio da não-cumulatividade. Esse princípio existe para impedir que o ônus do imposto vá se acumulando em cada operação, evitando-se, dessa forma, a dupla incidência ou tributação “em cascata”.

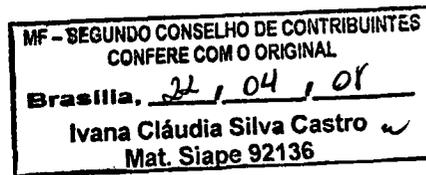
Contudo, como a atividade da interessada não se configura hipótese de incidência do IPI, tratando-se apenas de reunião de produtos, peças e partes da qual resultam suas edificações, não estão albergadas pelo mecanismo de creditamento do IPI.

Na verdade, a interessada não faz parte de nenhuma cadeia produtiva de industrialização de bens, sendo apenas consumidora de bens e mercadorias sujeitas à incidência do IPI, o que não lhe dá o direito ao creditamento pleiteado.

Recentemente este Colegiado, em situação análoga, decidiu no sentido de que o art. 11 da Lei nº 9.779/99 não alcança as empresas de construção civil, como é o caso da interessada, pelo fato de não considerá-las industrialização, conforme ementa do Acórdão nº 202-17.964, abaixo transcrita, da lavra da relatora Maria Teresa Martínez López:

**“IPI. ART. 11 DA LEI Nº 9.779/99. EMPRESA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. IMPOSSIBILIDADE.**

*O art. 11 da Lei nº 9.779/99 permite o direito aos créditos decorrentes da aquisição de matérias-primas tributadas apenas quando destinadas à produção de bens isentos ou tributadas à alíquota zero, não sendo aplicável às operações de construção civil, nos termos do art. 5º do*



*RIPI, que exclui do campo de incidência do IPI atividades tais como: construção de casas, edifícios, pontes, hangares, galpões e semelhantes, e suas coberturas, por não considerá-las industrialização.*

*Recurso negado." (DOU de 12/06/2007, Seção 1, pág. 46).*

Também é esse o entendimento esposado pela Corte Superior, conforme se verifica da decisão, cuja ementa a seguir transcrevo:

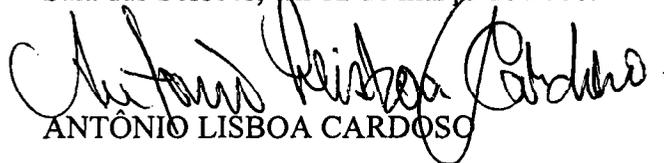
***"IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. IPI. ARTIGO 11 DA LEI Nº 9.779/99. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. EMPRESA DE CONSTRUÇÃO CIVIL.***

*I – O aresto recorrido não cuidou, em nenhum momento, da aplicação do art. 11, da Lei nº 9.779/99 à hipótese dos autos, até mesmo porque o aludido dispositivo permite o direito aos créditos decorrentes da aquisição de matérias-primas tributadas apenas quando destinados à produção de bens isentos ou tributados à alíquota-zero, não sendo aplicável às operações da ora Agravante porquanto, consoante se depreende do aresto recorrido, 'a atividade da empresa é no ramo da construção civil, excluída do campo de incidência do IPI, de acordo com o art. 5º do Decreto nº 4.544/2002'*

*(...)" AgRg no REsp 868434/SE; Ministro Francisco Falcão – DJ de 08/03/2007) – negrito acrescido.*

Em face do exposto, e considerando que a interessada é empresa que desenvolve atividade excluída do campo de incidência do IPI, logo não detém o direito de compensar os pretensos créditos de IPI, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 12 de março de 2008.

  
ANTÔNIO LISBOA CARDOSO