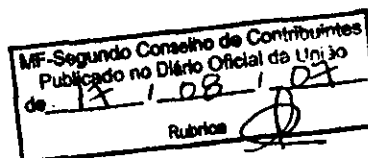




**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**TERCEIRA CÂMARA**

<b>Processo n°</b>	13766.000788/2002-14
<b>Recurso n°</b>	137.225 Voluntário
<b>Matéria</b>	RESSARCIMENTO DE IPI
<b>Acórdão n°</b>	203-12.147
<b>Sessão de</b>	19 de junho de 2007
<b>Recorrente</b>	PROVALE INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A
<b>Recorrida</b>	DRJ-JUIZ DE FORA/MG



Assunto: Classificação de Mercadorias

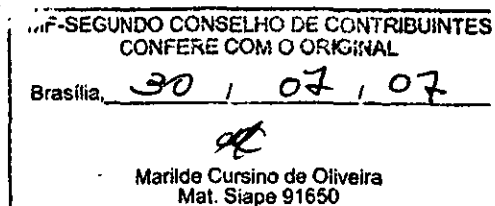
Período de apuração: 01/07/1999 a 30/09/1999

Ementa: 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.



  
ANTONIO BEZERRA NETO

Presidente

  
EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Eric Moraes de Castro e Silva, Sílvia de Brito Oliveira, Dory Edson Marianelli, Odassi Guerzoni Filho e Luciano Pontes de Maya Gomes.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 30 / 07 / 07

  
Marilde Cursino de Oliveira  
Mat. Siape 91650

## Relatório

O processo trata de pedido de ressarcimento de créditos de IPI, referente ao 3º trimestre de 1999, no valor de R\$ 14.937,84.

A requerente menciona como amparo legal para o pleito o art. 11 da Lei nº 9.779/99.

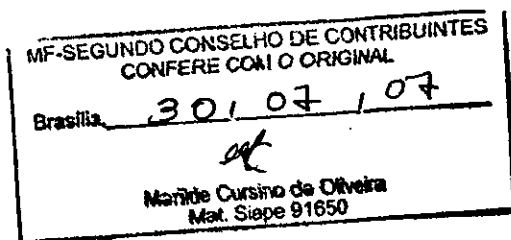
A Delegacia da Receita Federal em Vitória indeferiu o pleito, por considerar que os produtos da requerente devem ser classificados na posição NCM/TIPI 2521.00.00, NT, em vez de 2836.50.00, alíquota zero, esta adotada pela requerente. Os produtos possuem a seguinte descrição comercial: calcário siderúrgico, calcário corretivo de acidez e carbonatos em pó.

A contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade, defendendo a classificação por ela adotada. Em seguida promoveu aditamento, arguindo que em processos tratando de calcários *in natura* - mármores e granitos em bruto (blocos) e suas chapas simplesmente cerradas, classificados nos códigos 2515.1 e 2516.1 - a própria Receita Federal considerou o produto imune, nos termos do art. 155, § 3º, da Constituição Federal, levando em conta que da Carta anterior estava submetido ao antigo IUM-Imposto Único sobre Minerais (refere-se à Informação nº 69/2004, da Divisão de Tributação da Superintendência Regional da Receita Federal da 7ª Região Fiscal, interessada a chefe da Seort da DRF/Vitória).

A 3ª Turma da DRJ de Juiz de Fora manteve o indeferimento, considerando que a classificação correta é 2521.00.00, tal como preconizada pelo órgão de origem, e interpretando que o art. 11 da Lei nº 9.779/99 não alcança os produtos não-tributados (NT).

O Recurso Voluntário, tempestivo, refuta a decisão recorrida e repisa as alegações de inconformidade, no sentido de que seus três produtos são minerais *in natura*, sob abrigo da imunidade estatuída no art. 155, § 3º da Constituição. Não mais insiste na classificação inicial.

É o Relatório.



N.º-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 30 / 07 / 07	
<i>at</i>	
Marilda Cursino de Oliveira Mat. Siapo 91650	

## Voto

Conselheiro EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS, Relator

O Recurso Voluntário cumpre os requisitos legais necessários para a sua admissibilidade, pelo que dele conheço.

Como a recorrente, a partir do aditamento à Manifestação de Inconformidade, passou a argüir que os seus produtos são imunes e não mais insiste na classificação adotada inicialmente (NCM/TIPI 2836.50.00, alíquota zero), o deslinde independe da classificação fiscal. Isto porque, na esteira de julgados anteriores desta Terceira Câmara, o art. 11 da Lei nº 9.779/99 só permite o ressarcimento de créditos quando o produto final é isento, submetido à alíquota zero ou imune, 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.

No caso em tela, quando se cogita de imunidade objetiva (minerais) – como defende a recorrente – ou de não-tributação – posição da DRJ –, o art. 11 da Lei nº 9.779/99 não ampara o ressarcimento requerido. Sejam os produtos da recorrente imunes, face ao art. 155, § 3º, da Constituição (imunidade objetiva para os minerais), sejam NT, é certo que os créditos pretendidos não devem ser ressarcidos.

A matéria não é nova nesta Terceira Câmara, tendo sido enfrentada com brilhantismo pelo Conselheiro Antonio Bezerra Neto, presidente desta Corte, no Acórdão nº 203-11205, Recurso Voluntário nº 133238, sessão de 22/08/2006, maioria. Na oportunidade, trata-se de livro, igualmente sujeito à imunidade objetiva, tal como os minerais deste. Por adotar as mesmas razões de decidir daquele, reproduzo o seu voto:

### *INSUMOS UTILIZADOS NA FABRICAÇÃO DE PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS (IMUNIDADE OBJETIVA)*

*A recorrente alega, em síntese, que seu direito foi literalmente garantido, tanto pelo art. 4º da In SRF nº 33/99, quanto pelo art. 3º-I, da IN SRF nº 21/97, bem como pelo acórdão do Conselho de Contribuintes citado, que deixariam clara a diferença entre produtos "NT" e imunes, como é o caso dos livros e periódicos, sendo cediço que a administração deve observar os princípios constitucionais, principalmente o da legalidade.*


*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 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*



MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 30 / 07 / 07  
  
Marilde Cursino de Oliveira  
Mat. Siape 91650

CC02/003  
Fls. 243

*alíquota zero, alcança, exclusivamente, os insumos recebidos no estabelecimento industrial ou equiparado a partir de 1º de janeiro de 1999.*

*É verdade que a indigitada IN faz referência também a inclusão dos créditos aplicados em produtos imunes.*

*Porém, o mandamento trazido no art. 11 da Lei n.º 9.779/1999 não contemplou essa possibilidade:*

*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 n.º 9.430, de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal – SRF, do Ministério da Fazenda.*

*A leitura que se deve fazer do art. 4º da IN SRF n.º 33/99 não pode ser isolada de sua matriz legal (art. 11 da Lei n.º 9.779/99) e do ordenamento como um todo, ou seja, uma interpretação sistemática, no caso, se faz mister, esclarecendo ou dissolvendo possível antinomia existente no ordenamento jurídico. Na verdade, como se sabe, esse novo regramento, longe de dar maior concretude ao princípio da não-cumulatividade, apenas inovou na ampliação das hipóteses de utilização e de compensação dos créditos decorrentes de créditos incentivados previstos na legislação tributária em casos tais que a legislação anterior não permitia, perdendo o sentido a distinção anteriormente existente entre créditos básicos e créditos incentivados, uma vez que foi concedida autorização para se utilizar de quaisquer desses créditos quando provenientes da aquisição tributada de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem e aplicados na industrialização apenas, sublinhe-se: de produtos tributados, isentos ou tributados à alíquota zero, e é claro, das situações existentes anteriormente enquadradas como incentivos fiscais, como é o caso dos créditos oriundos de insumos aplicados em produtos que gozem da imunidade constitucionalmente prevista nas exportações.*

*Dessa forma, fica clara qual foi a intenção da IN n.º 33/99 ao incluir ao expressão “imune” na redação original fornecida pela indigitada Lei: apenas explicitar que não havia sido revogado o direito ao crédito para os casos dos produtos tributados que gozem de imunidade constitucionalmente prevista nas exportações e não estender, sem base legal, para os casos de produtos NT que por acaso gozem de imunidade objetiva, tais como: energia elétrica, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do País, livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.*

*Uma vez ultrapassado essa prejudicial de mérito, ficando demonstrado que o caso que se cuida trata-se na verdade de supostos créditos oriundos de insumos aplicados em produtos NT e não produtos com imunidade relativa às exportações, enfrentemos então a vedação relativa a essa situação específica.*

#### **INSUMOS UTILIZADOS NA FABRICAÇÃO DE PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS**

*A princípio esclareça-se que há um dado extremamente importante a respeito dessa matéria: a legislação expressa e literalmente veda a utilização dos créditos na hipótese em questão, comandando a anulação do crédito mediante estorno na escrita fiscal, conforme dispositivos que abaixo se transcrevem. A matéria foi tratada no bojo da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, mais especificamente no § 3º do artigo 25,*



com a redação dada pelo artigo 1º do Decreto-Lei nº 1.136, de 7 de dezembro de 1970 e posteriormente modificada pelo artigo 12 da Lei nº 7.798, de 10 de julho de 1989:

Art. 25. (.....)

§ 3º. O Regulamento disporá sobre a anulação do crédito ou o restabelecimento do débito correspondente ao imposto deduzido, nos casos em que os produtos adquiridos saiam do estabelecimento com isenção do tributo ou os resultantes da industrialização estejam sujeitos à alíquota zero, não estejam tributados ou gozem de isenção, ainda que esta seja decorrente de uma operação no mercado interno equiparada a exportação, ressalvados os casos expressamente contemplados em lei.

Lembrando que a Lei nº 4.502/64 é matriz legal do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, o RIPI/82 (Decreto nº 87.981, de 23 de dezembro de 1982), no uso da competência que o dispositivo supra transcrito lhe concedeu, assim tratou do tema<sup>1</sup>:

Art. 100. Será anulado, mediante estorno na escrita fiscal, o crédito do imposto:

I – relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, que tenham sido:

a) empregados na industrialização, ainda que para acondicionamento, de produtos isentos, não tributados ou que tenham suas alíquotas reduzidas a zero, respeitadas as ressalvas admitidas;

(.....)

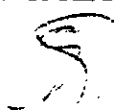
**Princípio da Não-cumulatividade e sua relação com o art. 11 da Lei nº 9.779/99**

É também comum se raciocinar que o princípio da não-cumulatividade está focado sempre no aproveitamento de créditos. Atente-se que a Constituição não se referiu unicamente ao aproveitamento dos créditos, mas associou-se créditos a débitos. Por que? Ora, porque o que a Carta Magna pretende é que não haja cumulação de impostos (débitos) cobrados nas etapas anteriores. Isso é o que importa. O princípio da não-cumulatividade, está ligado, salvo norma expressa em sentido 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. Ela não está preocupada se o imposto é monofásico ou plurifásico, por exemplo, ou que os créditos sempre devem existir ou serem sempre aproveitados. Mas, sim, em sendo plurifásico o Tributo, como é o caso do IPI e do ICMS, que não se cobre imposto novamente sobre base de cálculo já gravada em fase anterior. Esse é o verdadeiro foco. Assim, discordo totalmente de quem a simplifica a regra-matriz de aproveitamento de créditos, dotando-lhe de uma autonomia tal que desconsidera a vinculação feita pela Constituição atrelando o aproveitamento dos créditos aos respectivos débitos ocorridos em cada operação. Nada mais equivocado. A regra é mais complexa. A realidade aqui é mais complexa.

Na verdade, não foi à toa que a Carta Magna se utilizou da expressão “em cada operação”. O princípio da não-cumulatividade do IPI é um enunciado constitucional expresso, no sentido de que é dado ao sujeito passivo desse imposto o direito de abater em cada operação os valores apurados nas operações anteriores. Ora, se não tem o débito vinculado ao respectivo crédito, não há o que se abater. Não houve cumulação de impostos!

Dessa forma, esse novo regramento introduzido pelo art. 11 da Lei nº 9.779/99, longe de dar maior concretude ao princípio da não-cumulatividade, apenas inovou na

<sup>1</sup> Artigo 174, inciso I, alínea “a” do RIPI/98 (Decreto nº 2.637, de 25 de junho de 1998).




*ampliação das hipóteses de utilização e de compensação dos créditos decorrentes de créditos incentivados previstos na legislação tributária em casos tais que a legislação anterior não permitia, passando-se a conceder autorização para se utilizar de quaisquer desses créditos quando provenientes da aquisição tributada de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem e aplicados na industrialização apenas, sublinhe-se: de produtos tributados, isentos ou tributados à alíquota zero.*

Pelo exposto, nego provimento ao Recurso.

Sala das Sessões, em 19 de junho de 2007

  
EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

2.º SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, _____	30 / 07 / 07
 Marilde Cursino de Oliveira Mat. SIAPE 91650	