



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.060.199 - SP (2008/0113177-2)

RELATOR : MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
PROCURADORES : CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO E OUTRO(S)
JÚLIO CÉSAR CASARI E OUTRO(S)
RECORRIDO : COOPERATIVA NACIONAL AGRO INDUSTRIAL - COONAI
ADVOGADO : JOSÉ RUBENS HERNANDEZ E OUTRO(S)

EMENTA

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI. CREDITAMENTO. AQUISIÇÃO DE INSUMOS E MATÉRIAS-PRIMAS TRIBUTADOS APLICADOS NA INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUTO FINAL NÃO-TRIBUTADO. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA DO ART. 11, DA LEI N. 9.779/99. IMPOSSIBILIDADE. TEMA JÁ JULGADO PELA SISTEMÁTICA INSTITUÍDA PELO ART. 543-C, DO CPC, E DA RESOLUÇÃO STJ N. 8/2008.

1. O direito ao crédito de IPI, fundado no princípio da não-cumulatividade, decorrente da aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem utilizados na fabricação de produtos isentos ou sujeitos ao regime de alíquota zero, exsurgiu apenas com a vigência da Lei 9.779/99. (Precedentes do Supremo Tribunal Federal: RE 562.980/SC, Rel. Ministro Ricardo Lewandowski, Rel. p/ Acórdão Ministro Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 06.05.2009, DJe-167 DIVULG 03.09.2009 PUBLIC 04.09.2009; e RE 460.785/RS, Rel. Ministro Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 06.05.2009, DJe-171 DIVULG 10.09.2009 PUBLIC 11.09.2009).
2. Nessa linha de pensar, não há que se falar em interpretação extensiva do art. 11, da Lei n. 9.779/99 para permitir o creditamento após a sua vigência relacionado a produtos finais não tributados, pois o benefício somente foi reconhecido pela lei para os produtos finais isentos ou sujeitos ao regime de alíquota zero.
3. Tema que já foi julgado no recurso representativo da controvérsia REsp. n. 860.369 - PE, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 25.11.2009.
4. Recurso especial provido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos esses autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas, por unanimidade, dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Eliana Calmon, Castro Meira, Humberto Martins e Herman Benjamin votaram com o Sr. Ministro Relator.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Humberto Martins.

Brasília (DF), 05 de agosto de 2010.

MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES , Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.060.199 - SP (2008/0113177-2)

RELATOR : MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
PROCURADORES : CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO E OUTRO(S)
JÚLIO CÉSAR CASARI E OUTRO(S)
RECORRIDO : COOPERATIVA NACIONAL AGRO INDUSTRIAL - COONAI
ADVOGADO : JOSÉ RUBENS HERNANDEZ E OUTRO(S)

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES (Relator):

Trata-se de recurso especial interposto, com fundamento na alínea "a" do inc. III do art. 105 da Constituição da República de 1988, contra acórdão que entendeu que a aquisição de matéria-prima e insumos tributados, que são aplicados na industrialização de **produtos não tributados**, gera saldo credor de Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI (direito ao aproveitamento de créditos), após a publicação do art. 11 da Lei n. 9.779/99, pois, muito embora sua letra tenha garantido o benefício expressamente para produtos isentos ou tributados à alíquota zero, é de se realizar interpretação extensiva para atingir também os produtos não tributados (NT).

O julgado foi proferido em sede de embargos de declaração acolhidos com efeitos infringentes que geraram a seguinte ementa (e-STJ fls. 314/319):

DIREITO PROCESSUAL CIVIL – EMBARGOS DE DECLARAÇÃO — EFEITO MODIFICATIVO – POSSIBILIDADE.

1. Presente o equívoco no julgado acerca do período de apuração dos créditos, é de ser sanada a inexatidão, ainda que se confira efeito modificativo.
2. Embargos acolhidos, para autorizar o aproveitamento de créditos de IPI decorrentes da aquisição de matéria-prima, insumos e material de embalagens utilizados na industrialização de **produtos não tributados na saída**, consoante art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, a partir de janeiro do mesmo ano, de conformidade com o disposto nos art's. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

Em suas razões sustenta o recorrente ter havido violação ao art. 11, da Lei n. 9.779/99. Alega que dispositivo legal somente reconheceu o direito ao creditamento do IPI incidente em insumos empregados da industrialização de produtos finais isentos ou sujeitos à alíquota zero, **mas não em relação aos produtos finais não tributados (NT) como erroneamente reconheceu a Corte de Origem** (e-STJ fls. 323/328).



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Contra-razões às e-STJ fls. 343/354.

O juízo de admissibilidade foi positivo na origem (e-STJ fls. 376/379).

É o relatório.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.060.199 - SP (2008/0113177-2)

EMENTA

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI. CREDITAMENTO. AQUISIÇÃO DE INSUMOS E MATÉRIAS-PRIMAS TRIBUTADOS APLICADOS NA INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUTO FINAL NÃO-TRIBUTADO. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA DO ART. 11, DA LEI N. 9.779/99. IMPOSSIBILIDADE. TEMA JÁ JULGADO PELA SISTEMÁTICA INSTITUÍDA PELO ART. 543-C, DO CPC, E DA RESOLUÇÃO STJ N. 8/2008.

1. O direito ao crédito de IPI, fundado no princípio da não-cumulatividade, decorrente da aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem utilizados na fabricação de produtos isentos ou sujeitos ao regime de alíquota zero, exsurgiu apenas com a vigência da Lei 9.779/99. (Precedentes do Supremo Tribunal Federal: RE 562.980/SC, Rel. Ministro Ricardo Lewandowski, Rel. p/ Acórdão Ministro Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 06.05.2009, DJe-167 DIVULG 03.09.2009 PUBLIC 04.09.2009; e RE 460.785/RS, Rel. Ministro Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 06.05.2009, DJe-171 DIVULG 10.09.2009 PUBLIC 11.09.2009).

2. Nessa linha de pensar, não há que se falar em interpretação extensiva do art. 11, da Lei n. 9.779/99 para permitir o creditamento após a sua vigência relacionado a produtos finais não tributados, pois o benefício somente foi reconhecido pela lei para os produtos finais isentos ou sujeitos ao regime de alíquota zero.

3. Tema que já foi julgado no recurso representativo da controvérsia REsp. n. 860.369 - PE, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 25.11.2009.

4. Recurso especial provido.

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES (Relator):

Declaro conhecer o recurso pela alínea "a" do permissivo constitucional em relação à violação ao art. 11, da Lei n. 9.779/99, pois devidamente prequestionada a tese que gravita em torno de sua aplicação.

No mérito, esclareço que a análise do direito ao creditamento em situações tais como a presente perpassa lógica e sistematicamente pela interpretação e aplicação do princípio da não-cumulatividade, cuja matriz constitucional já foi analisada pelo Supremo Tribunal Federal no RE. n. 562.980-SC, Pleno, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, Rel. para o acórdão Min. Marco Aurélio, tendo sido julgados na mesma sessão o RE n. 460.785-RS, Pleno, Rel. Min. Marco Aurélio, e o RE n. 475.551-PR, Pleno, Rel. Min. Cezar Peluso, Rel. para o acórdão Min. Menezes Direito.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Na ocasião, aquela Corte concluiu que, antes da vigência da Lei 9.779/99, não era possível para o contribuinte se creditar ou se compensar do IPI quando incidente o tributo sobre os insumos ou matérias-primas utilizados na industrialização de produtos isentos ou tributados com alíquota zero. Transcrevo na íntegra o noticiado no Informativo STF n. 545, de 4 a 8 de maio de 2009:

Antes da vigência da Lei 9.779/99, não era possível o contribuinte se creditar ou se compensar do IPI quando incidente o tributo sobre os insumos ou matérias-primas utilizados na industrialização de produtos isentos ou tributados com alíquota zero. Essa foi a orientação firmada pela maioria do Tribunal ao prover dois recursos extraordinários interpostos pela União contra acórdãos do TRF da 4ª Região que reconheceram o direito de compensação dos créditos do IPI em período anterior ao advento da referida lei – v. Informativo 511. Prevaleceu o voto do Min. Marco Aurélio, relator. Observou o relator que, ante a sucessividade de operações versadas nos autos, perceber-se-ia o não envolvimento do princípio da não-cumulatividade, conclusão essa que decorreria da circunstância de o inciso II do § 3º do art. 153 da CF surgir pedagógico ao revelar que a compensação a ser feita levará em conta o que devido e recolhido nas operações anteriores com o cobrado na subsequente. Para ele, atentando-se apenas para o princípio da não-cumulatividade, se o ingresso da matéria-prima ocorre com incidência do tributo, há a obrigatoriedade do recolhimento, mas, se na operação final verifica-se a isenção, não existirá compensação do que recolhido anteriormente em face da ausência de objeto. Frisou que o que o aludido dispositivo constitucional contempla é a compensação, considerando os valores devidos, ou seja, o que recolhido anteriormente e o que é cobrado na operação subsequente. Asseverou, ademais, salientando mostrar-se uno o sistema tributário, a necessidade de se levar em conta que, no tocante ao ICMS, a Constituição Federal seria explícita ao prever que a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação, não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes (CF, art. 155, § 2º, II, a). Em razão desse contexto a revelar o sistema, somente em 1999, até mesmo em observância à exigência instrumental do § 6º do art. 150 da CF, teria vindo à balha a Lei 9.779/99, estabelecendo o que seria a compensação, com outros tributos, considerada a mesma pessoa jurídica, de possível crédito, e remetendo à Lei 9.430/96. Daí, antes da Lei 9.779/99 não haveria base, quer sob aspecto interpretativo em virtude do princípio da não-cumulatividade, quer sob o aspecto legal expresso, para concluir-se pela procedência do direito ao creditamento, tendo em conta a isenção. Em síntese, presente o princípio da não-cumulatividade – do qual só se poderia falar quando houvesse a dupla incidência, sobreposição –, a possibilidade de o contribuinte se creditar, na situação analisada, somente teria surgido com a edição da Lei 9.779/99. Vencidos os Ministros Ricardo Lewandowski, relator, e Cezar Peluso, que desproviavam o recurso. Vencido, em parte, o Min. Eros Grau que lhe provia parcialmente, ao fundamento de que apenas no caso da isenção, que é benefício fiscal, e não no da alíquota zero, técnica fiscal, seria justificável, no período anterior à vigência da Lei 9.779/99, a manutenção do crédito discutido. RE 562980/SC, rel. orig. Min. Ricardo Lewandowski, red. p/ o acórdão Min. Marco Aurélio, 6.5 2009. (RE-562980).



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Do voto do Relator, Ministro Marco Aurélio, extraio, *in litteris*:

Considerado apenas o princípio da não-cumulatividade, se o ingresso da matéria-prima ocorreu com incidência do tributo, logicamente houve a obrigatoriedade de recolhimento. Mas, **se na operação final verificou-se a isenção, não existirá compensação do que recolhido anteriormente, ante a ausência de objeto. Compensar com o quê?**

Há mais. O sistema tributário mostra-se uno. Deve-se considerar que, no tocante ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços, a Constituição Federal é explícita ao prever que a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação, “não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes” e “acarretará a anulação do crédito relativo a operações anteriores” – alíneas “a” e “b” do inciso II do § 2º do artigo 155. Pois bem, presente esse contexto a revelar o sistema, **somente em 1999, até mesmo em observância à exigência instrumental do § 6º do artigo 150 da Carta Federal, veio à balha lei disciplinando o creditamento a envolver, implicitamente, a isenção na saída final do produto e incidência na entrada da matéria-prima. Assim dispôs a Lei nº 9.779/99:**

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 27 de dezembro de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda.

Ocorreu com essa previsão a disciplina do direito a crédito, tal como exigido no § 6º do artigo 150 em comento e, sob o ângulo do sistema, no inciso II do § 2º do artigo 155, implicitamente – repito –, do crédito em se tratando de recolhimento na primeira fase de produção e isenção considerada a última fase. **Antes do advento da Lei nº 9.779/99, não havia base, quer sob o aspecto interpretativo em virtude do princípio da não-cumulatividade, quer sob o aspecto legal expresso, para concluir-se pela procedência do direito ao creditamento, levando-se em conta a isenção.** Improcede o que consignado no acórdão em exame, ou seja, que a Lei nº 9.779/99 apenas consagrou o direito de creditamento já previsto no ordenamento jurídico brasileiro segundo a interpretação das normas constitucionais. Ao contrário, estas últimas direcionam no sentido de, fora a problemática alusiva ao princípio da não-cumulatividade - e este pressupõe dupla incidência e não a incidência em certa base e isenção na seguinte -, ter-se como necessária, para caminhar-se no sentido do benefício, lei expressa tal como finalizado no § 6º do artigo 150 e na alínea “a” do inciso II do § 2º do artigo 155. Muitos contribuintes procederam com apego a esses princípios e não se aventuraram no lançamento de crédito, inegavelmente inexistente. Assim aconteceu, inclusive, com a recorrida no que veio a ajuizar mandado de segurança para ter o direito reconhecido judicialmente, pretendendo alcançar período anterior, até mesmo, aos cinco anos que antecederam à impetração. Há de marchar-se com absoluta segurança, evitando-se surpresa quer considerada a postura do contribuinte, quer a do próprio fisco.

No julgamento do Recurso Extraordinário nº 353.657-5/PR, no que



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

controvertida a questão referente ao creditamento em se tratando de alíquota zero, fiz ver:

Esclareça-se que o teor do artigo 11 da Lei 9.779/99, interpretado à luz da Constituição Federal - descabendo a inversão, ou seja, como se a norma legal nortearse esta última -, não encerra o direito a crédito quando a alíquota é zero ou o tributo não incida. Contempla, sim, como está pedagogicamente no texto, a situação na qual as operações anteriores foram oneradas com o tributo e a final, a da ponta, não o foi. Então, para que não fique esvaziado em parte este último benefício, tem-se a consideração do que devido e cobrado anteriormente.

O Supremo está sendo convocado a definir a existência, em data que antecede à citada lei, do direito ao creditamento e não pode criá-lo do nada, não pode caminhar no sentido de entender que a previsão normativa se mostrou, no particular, inócua porque o direito já estava contemplado pela ordem jurídica. Conforme consta do processo, o Decreto nº 87.981/82 - anterior, é certo, à Carta em vigor - versava justamente o cancelamento de créditos implementados. O Decreto nº 2.637/98 continha determinação semelhante. Em síntese, presente o princípio da não-cumulatividade - e deste somente é possível falar quando há dupla incidência, sobreposição -, o direito do contribuinte ao crédito considerado o que recolhido em operação anterior, tendo-se a isenção ou alíquota zero na operação final, somente surgiu - e mesmo assim implicitamente, se é que isso é possível - com a edição da Lei nº 9.779/99. Não implicou ela mera explicitação de um direito. Entender-se, como fez a Corte de origem, que no caso pouco importa o período alusivo às operações, se anterior à lei comentada ou posterior, implica fugir à ordem natural das coisas, olvidando-se o princípio da não-cumulatividade no que, sem o envolvimento de dupla incidência, caminhou-se, sem previsão em lei, no sentido do creditamento.

Desta forma, na linha do decidido pela Suprema Corte, tenho o entendimento de que, antes do advento do art. 11 da Lei nº 9.779/99, não havia base legal para concluir-se pela procedência do direito ao creditamento do IPI pago na entrada dos insumos e matérias-primas, levando-se em conta a isenção, a não-incidência ou a alíquota zero na saída dos produtos finais e, **após o advento da citada lei, permaneceu sem base legal o creditamento do IPI pago na entrada dos insumos utilizados em produtos finais não tributados (NT)**, havendo sido reconhecido somente em relação aos produtos finais isentos ou submetidos à alíquota zero.

O tema recebeu recente julgamento também por este STJ acolhendo o posicionamento do STF, fazendo incidir o art. 543-C, do CPC, e a Resolução n. 8/2008, do STJ (recursos representativos da controvérsia). Transcrevo:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO DO IPI. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA, PRODUTO INTERMEDIÁRIO E MATERIAL DE EMBALAGEM DESTINADOS À INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUTOS ISENTOS OU SUJEITOS AO REGIME DE ALÍQUOTA ZERO. LEI 9.779/99. NOVEL JURISPRUDÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

1. O direito ao crédito de IPI, fundado no princípio da não-cumulatividade, decorrente da aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem utilizados na fabricação de produtos isentos ou sujeitos ao regime de alíquota zero, exsurgiu apenas com a vigência da Lei 9.779/99, cujo artigo 11 estabeleceu que:

"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 27 de dezembro de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda."

2. "A ficção jurídica prevista no artigo 11, da Lei nº 9.779/99, não alcança situação reveladora de isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI que a antecedeu" (Precedentes do Supremo Tribunal Federal: **RE 562.980/SC**, Rel. Ministro Ricardo Lewandowski, Rel. p/ Acórdão Ministro Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 06.05.2009, DJe-167 DIVULG 03.09.2009 PUBLIC 04.09.2009; e **RE 460.785/RS**, Rel. Ministro Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 06.05.2009, DJe-171 DIVULG 10.09.2009 PUBLIC 11.09.2009).

3. In casu, cuida-se de estabelecimento industrial que pretende o reconhecimento de direito de aproveitamento de créditos de IPI decorrentes da aquisição de matéria-prima, material de embalagem e insumos destinados à industrialização de produto sujeito à alíquota zero, apurados no período de janeiro de 1995 a dezembro de 1998, razão pela qual merece reforma o acórdão regional que deferiu o creditamento.

4. Recurso especial da Fazenda Nacional parcialmente provido, restando prejudicadas as pretensões recursais encartadas nas aduzidas violações dos artigos 166 e 170-A, do CTN. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008 (REsp. n. 860.369 - PE, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 25.11.2009).

O acórdão recorrido não laborou com base nesse entendimento, razão pela qual deve ser reformado.

Ante o exposto, DOU PROVIMENTO ao recurso especial interposto.

É como voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2008/0113177-2

REsp 1.060.199 / SP

Números Origem: 200061020132609 228927

PAUTA: 05/08/2010

JULGADO: 05/08/2010

Relator

Exmo. Sr. Ministro **MAURO CAMPBELL MARQUES**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **HUMBERTO MARTINS**

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. **EUGÊNIO JOSÉ GUILHERME DE ARAGÃO**

Secretária

Bela. **VALÉRIA ALVIM DUSI**

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
PROCURADORES : CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO E OUTRO(S)
JÚLIO CÉSAR CASARI E OUTRO(S)
RECORRIDO : COOPERATIVA NACIONAL AGRO INDUSTRIAL - COONAI
ADVOGADO : JOSÉ RUBENS HERNANDEZ E OUTRO(S)

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - IPI/ Imposto sobre Produtos Industrializados

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia SEGUNDA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"A Turma, por unanimidade, deu provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a)."

Os Srs. Ministros Eliana Calmon, Castro Meira, Humberto Martins (Presidente) e Herman Benjamin votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília, 05 de agosto de 2010

VALÉRIA ALVIM DUSI
Secretária