



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 860.369 - PE (2006/0125805-3)

RELATOR : MINISTRO LUIZ FUX  
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL  
PROCURADORES : RAQUEL TERESA MARTINS PERUCH BORGES E OUTRO(S)  
CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO  
RECORRIDO : NIPPON COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA  
ADVOGADO : JOSÉ AIRTON SOARES COELHO

### EMENTA

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



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

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.

### ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, os Ministros da PRIMEIRA SEÇÃO do Superior Tribunal de Justiça acordam, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, dar parcial provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Castro Meira, Denise Arruda, Humberto Martins, Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques, Benedito Gonçalves e Hamilton Carvalhido votaram com o Sr. Ministro Relator.

Ausente, justificadamente, a Sra. Ministra Eliana Calmon.  
Brasília (DF), 25 de novembro de 2009(Data do Julgamento)

MINISTRO LUIZ FUX  
Relator



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

### CERTIDÃO DE JULGAMENTO PRIMEIRA SEÇÃO

Número Registro: 2006/0125805-3

**REsp 860369 / PE**

Número Origem: 200183000135670

PAUTA: 24/06/2009

JULGADO: 24/06/2009

#### **Relator**

Exmo. Sr. Ministro **LUIZ FUX**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. MOACIR GUIMARÃES MORAES FILHO

Secretária

Bela. Carolina Vêras

#### **AUTUAÇÃO**

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL  
PROCURADORES : RAQUEL TERESA MARTINS PERUCH BORGES E OUTRO(S)  
CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO  
RECORRIDO : NIPPON COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA  
ADVOGADO : JOSÉ AIRTON SOARES COELHO

ASSUNTO: Tributário - IPI - Imposto Sobre Produtos Industrializados - Isenção - Matérias - Primas

#### **CERTIDÃO**

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

"Retirado de Pauta por indicação do Sr. Ministro Relator."

Brasília, 24 de junho de 2009

Carolina Vêras  
Secretária



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 860.369 - PE (2006/0125805-3)

### RELATÓRIO

**O EXMO. SR. MINISTRO LUIZ FUX (Relator):** Trata-se de recurso especial interposto pela FAZENDA NACIONAL, com fulcro na alínea "a", do permissivo constitucional, no intuito de ver reformado acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 5ª Região, cuja ementa restou assim vazada:

*"CRÉDITO RELATIVO À AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA, INSUMOS E MATERIAL DE EMBALAGEM UTILIZADOS NA FABRICAÇÃO DE PRODUTOS SUJEITOS AO REGIME DA ALÍQUOTA ZERO. ART. 11 DA LEI 9.779/99. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. PRESCRIÇÃO DAS PARCELAS ANTERIORES AO QÜINQUÊNIO RETROATIVO AO AJUIZAMENTO DA AÇÃO. SÚMULA 85 DO STJ.*

*- O direito ao crédito de IPI decorrente da aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem utilizados na fabricação de produtos sujeitos ao regime de alíquota zero encontra respaldo no princípio constitucional da não-cumulatividade, que visa a impedir, em última análise, o repasse integral dos encargos financeiros do tributo para os preços dos bens industrializados.*

*- O art. 11 da Lei nº 9.779/99, expresso em admitir a compensação pretendida, tem natureza meramente interpretativa, alcançando as operações anteriores ao seu advento, ex vi do art. 106, I, do CTN.*

*- O STJ assentou o entendimento no sentido de que o prazo prescricional da ação que visa a obter reconhecimento judicial do direito ao creditamento escritural do IPI será de cinco anos, nos termos do Decreto nº 20.910/32, restando atingidas apenas as parcelas anteriores a tal lapso temporal, já que se cuida de relação jurídica de trato sucessivo (Súmula nº 85).*

*- Apelação e remessa parcialmente providas."*

Noticiam os autos que NIPPON - COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA., empresa fabricante de pipocas e salgadinhos (gêneros alimentícios sujeitos à alíquota zero do IPI), impetrou mandado de segurança, em 11.05.2001, em face do DELEGADO DA RECEITA FEDERAL EM RECIFE - PE, objetivando o reconhecimento do direito líquido e certo de *"aproveitar seus créditos de IPI oriundos da aquisição de matérias-primas, material de embalagens, de insumos e de bens destinados aos seu ativo imobilizado, compensando-os com outros tributos sob a administração da Receita Federal"*. Na inicial, aduziu que:

*"... na prática, o contribuinte, ao adquirir mercadorias ou promover saídas de produtos à alíquota zero, fica impossibilitado de aproveitar o crédito fiscal do IPI, fazendo com que termine pagando imposto, sem condição de recuperar o ônus fiscal em outras operações tributadas pelo IPI. Por exemplo, ao serem adquiridas matérias-primas para a fabricação de*



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

*produtos tributados à alíquota zero e, em relação à essas matérias-primas, arca com o ônus do imposto debitado na Nota Fiscal de aquisição. Como o produto final, resultante da aplicação dessas matérias-primas, é tributada à alíquota zero, o estabelecimento industrial fica impedido de aproveitar o crédito fiscal do IPI, destacado na Nota Fiscal de aquisição, não tendo como recuperar esse valor em outra operação."*

Sobreveio sentença que julgou parcialmente procedente o pedido, "de modo a reconhecer o direito da impetrante ao aproveitamento dos créditos de IPI apenas no que tange às aquisições de matéria-prima, material de embalagem e insumos destinados à industrialização de produto isento ou sujeito à alíquota zero, inexistindo direito ao aproveitamento dos créditos originários de aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado". Enfatizou ainda o Juízo Singular que o aproveitamento somente se daria mediante compensação com débitos do próprio IPI.

Em sede de apelação interposta pela Fazenda Nacional, o Tribunal de origem reformou em parte a sentença, nos termos da ementa anteriormente reproduzida.

Opostos embargos de declaração, rejeitados, nos termos da seguinte ementa:

**"PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DECLARATÓRIOS. REFORMATIO IN PEJUS E DECISÃO ULTRA PETITA. NÃO CONFIGURAÇÃO.**

*1- Tendo o acórdão se adstrito aos argumentos fundamentados no recurso de apelação e não inovando no disposto na sentença a quo, não se verifica reformatio in pejus, nem decisão ultra petita.*

*2- O v. acórdão entendendo aplicável o art. 11 da Lei 9.779/999, em períodos anteriores a sua vigência, não contradiz a sentença a quo, que julgou parcialmente procedente o feito, apenas para excluir o direito de aproveitamento dos créditos originários de aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado.*

*3- Embargos de declaração rejeitados."*

Nas razões do especial, a Fazenda Nacional, pugna, preliminarmente, pela nulidade do acórdão hostilizado que teria incorrido em: **(i) violação do artigo 512, do CPC** (proibição da *reformatio in pejus*). De acordo com a recorrente, o acórdão, "ao dar parcial provimento ao apelo da Fazenda Nacional e remessa oficial, finda por ampliar, em prejuízo da recorrente, os limites da sentença, para reconhecer a existência de direito ao crédito, com fundamento no princípio da não cumulatividade do IPI, em período anterior ao início da vigência da Lei 9.779/99"; e **(ii) violação dos artigos 128 e 460, do CPC**, uma vez configurado julgamento *extra petita*. Alega a recorrente que o acórdão "trata de afirmar a



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

*possibilidade do creditamento mesmo antes da vigência da Lei 9.779/99, por compreender que o direito ao aproveitamento do crédito defluiria do próprio princípio constitucional da não cumulatividade (art. 153, § 3º, III, da CF/88), afirmando o caráter 'interpretativo' da lei em questão, direito não pleiteado na presente ação".*

No mérito, aponta ofensa: **(i)** ao artigo 11, da Lei 9.711/99, tendo em vista a autorização de que o contribuinte utilize-se de créditos de IPI, mesmo quando a operação de saída é sujeita à alíquota-zero ou isenta, ante a irretroatividade do diploma normativo retrocitado; **(ii)** ao artigo 166, do CTN, uma vez que a empresa recorrida deveria ter comprovado que não repassou os encargos financeiros decorrentes do IPI ao custo dos bens oferecidos à sociedade; **(iii)** ao artigo 170-A, do CTN, segundo o qual é vedada a compensação mediante aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial. Traz ainda arestos para confronto, no que pertine à apontada ofensa ao artigo 170-A, do CTN.

Às fls. 288/306, consta recurso extraordinário interposto pela Fazenda Nacional, admitido na origem.

O prazo para oferecimento de contra-razões decorreu *in albis*.

O recurso recebeu crivo positivo de admissibilidade na origem.

Em 15.05.2009, o presente recurso especial foi submetido ao regime do recurso representativo de controvérsia (artigo 543-C, do CPC), tendo sido afetado à Primeira Seção desta Sodalício (artigo 2º, § 1º, da Resolução n.º 08, de 07.08.2008, do STJ).

O Ministério Público Federal opinou pelo desprovimento do recurso, nos termos da seguinte ementa:

*"RECURSO ESPECIAL. Impetração que objetiva o reconhecimento do direito ao aproveitamento dos créditos de IPI relativos à aquisição de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem utilizados na industrialização de produtos isentos ou sujeitos ao regime de alíquota zero. Acórdão do Eg. TRF da 5ª Região que deu provimento em parte a apelação para reformar parcialmente a sentença que concedeu em parte o writ postulado. Recurso especial fundado no art. 105, III, 'a', da Constituição Federal. Alegação de violação aos arts. 128, 460 e 512, do*



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

*CPC. Descabimento. Inocorrência de julgamento extra petita e reformatio in pejus. Acórdão prolatado nos limites do pedido deduzido na exordial. Argüição de afronta ao art. 11, da Lei 9.779/99. Não demonstração. Direito ao creditamento do IPI que decorre do princípio da não-cumulatividade previsto no art. 153, § 3º, II, da CF. Art. 11, da Lei nº 9.779/99 que reafirma a possibilidade de utilização dos créditos para pagamento - na modalidade de compensação - de outros tributos federais. Dispositivo que pode gerar efeitos retroativos para alcançar operações anteriores à sua vigência. Precedentes. Alegação de afronta ao art. 170-A, do CTN. Descabimento. Inaplicabilidade desse dispositivo aos créditos anteriores à sua vigência em 10.01.2001. Parecer pelo não provimento do recurso especial."*

É o relatório.



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 860.369 - PE (2006/0125805-3)

### EMENTA

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

### VOTO





## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

**O EXMO. SR. MINISTRO LUIZ FUX (Relator):** Inicialmente, impende a transcrição do voto-condutor do acórdão recorrido, a fim de bem delinear a presente controvérsia:

*"Analisando, inicialmente, a prescrição alegada pela apelante. Sobre esta questão, o Superior Tribunal de Justiça já assentou o entendimento no sentido de que, sendo a ação intentada com o objetivo de obter reconhecimento judicial do direito ao creditamento escritural do IPI, o prazo prescricional correspondente será de cinco anos, nos termos do Decreto nº 20.910/32, restando atingidas apenas as parcelas anteriores a tal lapso temporal, já que se cuida de relação jurídica de trato sucessivo (Súmula nº 85/STJ). Veja-se, a título de ilustração, o seguinte precedente:*

**PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. IPI. PRESCRIÇÃO QUINQUÊNAL. SÚMULA nº 85/STJ. (...)**

(...)

3. A Primeira e Segunda Turmas e a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça firmaram entendimento de que, nas ações que visam ao reconhecimento do direito ao creditamento escritural do IPI, o prazo prescricional é de 5 anos, sendo atingidas as parcelas anteriores à propositura da ação.

4. "Nas relações jurídicas de trato sucessivo em que a Fazenda Pública figure como devedora, quando não tiver sido negado o próprio direito reclamado, a prescrição atinge apenas as prestações vencidas antes do quinquênio anterior à propositura da ação." (Súmula nº 85/STJ).

(...) (AGA 556684 / SC – 1ª T. - Min. JOSÉ DELGADO - DJ: 10/05/2004).

Colho, ainda, julgado da 2ª Turma desta Corte Regional no mesmo sentido:

**TRIBUTÁRIO. IPI. CRÉDITOS RELATIVOS A INSUMOS E EMBALAGENS. OPERAÇÕES INTERMEDIÁRIAS. DESONERAÇÃO DO PRODUTO FINAL. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. PRESCRIÇÃO. RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO. (...)**

1. Nos créditos fiscais decorrentes da aquisição de matérias-primas e produtos intermediários aplicados na industrialização de produtos, o prazo prescricional é quinquenal, contado a partir do ajuizamento da ação, sendo aplicável a súmula nº 85 do Superior Tribunal de Justiça.

(...) (AMS 77905/PE – Rel. Des. Fed. Paulo Roberto de Oliveira Lima - DJ: 18/09/2002).

No caso dos autos, a ação foi ajuizada em 11/05/2001, pelo que restam atingidas pela prescrição as parcelas anteriores ao quinquênio retroativo àquela data.



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

*Passo ao exame do mérito propriamente dito.*

*O art. 153, § 3.º, II, da Constituição Federal estabelece que o IPI “será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores”, o que significa dizer que o imposto apenas deve incidir sobre o valor agregado em cada etapa da produção e da circulação. Impede-se, assim, o que se convencionou denominar de “tributação em cascata”, ou seja, a incidência sucessiva do tributo sobre a mesma base de cálculo.*

*O eminente tributarista HUGO DE BRITO MACHADO, exintegrante desta Turma, discorre com clareza sobre a sistemática de recolhimento do IPI:*

*“Em uma empresa industrial, por exemplo, isto significa dizer o seguinte: a) faz-se o registro, como crédito, do valor do IPI relativo à entradas de matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem, e outros insumos, que tenham sofrido a incidência do imposto ao saírem do estabelecimento de onde vieram; b) faz-se o registro, como débito, do valor do IPI calculado sobre os produtos que saírem. No fim do mês é feita a apuração. Se o débito é maior, o saldo devedor corresponde ao valor a ser recolhido. Se o crédito é maior, o saldo credor é transferido para o mês seguinte” (in “Curso de Direito Tributário”, 17.ª ed. rev. atual. e ampl., Malheiros editores: São Paulo, 2000, p. 265).*

*Invocando o princípio da não-cumulatividade, pretende a impetrante/apelada seja-lhe reconhecido o direito à manutenção e ao aproveitamento dos créditos de IPI decorrentes da aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem utilizados na industrialização de produtos sujeitos ao regime de alíquota zero.*

*A pretensão vem sendo reconhecida pela jurisprudência, a exemplo do seguinte precedente do eg. TRF da 4.ª Região, nos termos da ementa adiante transcrita:*

**TRIBUTÁRIO E CONSTITUCIONAL. IPI. NÃO-CUMULATIVIDADE. SAÍDAS ISENTAS, COM ALÍQUOTA ZERO OU NÃO-INCIDÊNCIA. INSUMOS ENTRADOS NO ESTABELECIMENTO. CRÉDITOS. MANUTENÇÃO. CABIMENTO. CF/88 ART. 153 § 3.º INC. II. LEI 9.779**

**ART. 11.**

**(...)**

**2. O princípio da não-cumulatividade do IPI (art. 153, § 3.º, inc. II, da CF/88) manda que o IPI ‘será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores’, de sorte que o IPI incida apenas sobre o acréscimo de valor ou preço gerado pela nova operação de que resulte o produto industrializado, abatido, dessarte, o IPI incidente sobre matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem insumidos nessa etapa (operação) produtiva. Observe-se que a CF/88 fala em compensação (abatimento) de imposto cobrado nas etapas**



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

anteriores. Ora, o abatimento (compensação) do IPI relativo às entradas de insumos se concretiza, na venda isenta ou com alíquota zero de IPI, com a manutenção do crédito em conta gráfica em razão de não haver débito na saída do produto do estabelecimento.

Não fosse isso, o industrial teria que acrescer ao custo esse IPI sobre insumos entrados no estabelecimento porque o estorno de crédito gera um débito que enseja o recolhimento de IPI ou ainda que sob forma de redução de eventual saldo credor. Essa manutenção de crédito possibilita, por sua vez, que o industrial não cumpute esse crédito - que seria estornado - como custo e, em conseqüência, possa efetuar venda com preço a menor, com o que se perfectibiliza economicamente o princípio da não-cumulatividade previsto na Carta Maior. Esta E. Corte estende mesmo tratamento às saídas não-tributadas, entendimento que se adota com ressalva do ponto de vista do Relator.

3. Por força do princípio da não-cumulatividade (CF/88: art. 153, § 3.º, II) o aproveitamento de créditos, relativos a insumos entrados no estabelecimento antes de 1-1-99, não encontra óbice na Lei 9.779/99, porquanto não restou recepcionado o comando do art. 25, caput, e § 1.º, da Lei 4.502/64, matriz legal dos regulamentos do IPI que vedavam o crédito ou determinavam o estorno de crédito.

(...)

5. O aproveitamento do crédito deferido faz-se nos termos do art. 11 da Lei 9.779/99, ou seja, (a) abatimento de débitos por saídas tributadas, ou (b) ressarcimento/compensação na forma dos arts. 73 e 74 da Lei 9.430/96.

6. Apelação parcialmente provida. (AMS 74540/SC, 2.ª Turma, Rel. Juiz Alcides Vettorazzi, j. em 30.10.2001, DJU de 23.01.2002).

(...)

No mesmo sentido, confirmam-se, ainda, os seguintes julgados: AMS 68415/SC, TRF da 4.ª Região, 1.ª Turma, Rel. Juiz Amir Sarti, j. em 03.05.2001, DJU de 06.06.2001; AC 34000342906/DF, TRF da 1.ª Região, Rel. Juiz Hilton Queiroz, j. em 26.06.2001, DJU de 05.09.2001, entre outros.

Alinho-me a tais precedentes. O direito ao crédito decorrente da aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem utilizados na fabricação de produtos sujeitos ao regime de alíquota zero encontra respaldo no princípio constitucional da não-cumulatividade, que visa a impedir, em última análise, o repasse integral dos encargos financeiros do tributo para os preços dos bens industrializados.

(...)

Tanto é assim, que o próprio Governo, através da Medida Provisória n.º 1.788/98, convertida na Lei n.º 9.779/99, reconheceu o direito ao creditamento nos termos postulados pela impetrante:

(...)

Tal dispositivo apenas disciplinou, no plano infraconstitucional, o princípio da não-cumulatividade, já previsto constitucionalmente sem quaisquer restrições em relação ao IPI (ao contrário do que ocorre com o ICMS). Assim, deve ser atribuído ao preceito em tela caráter meramente interpretativo, de modo a alcançar as operações realizadas antes do seu



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

advento, nos termos do art. 106, I, do CTN, razão por que se afigura descabida a alegação da apelante no sentido de afastar a aplicação da Lei nº 9.779/99 aos créditos perseguidos na demanda, os quais se reportam a período anterior à sua vigência.

*Também por tal motivo se mostra totalmente ilegítima a limitação temporal imposta pelo art. 4.º da IN 33/99, segundo o qual “o direito ao aproveitamento, nas condições estabelecidas no art. 11 da Lei n.º 9.779, de 1999, do saldo credor de 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 1.º de janeiro de 1999”. Isso porque o art. 11 da Lei n.º 9.799/99 não estabeleceu qualquer restrição ao aproveitamento dos créditos, não podendo, então, a norma regulamentar fazê-lo.*

Por igual fundamento, rechaça-se a alegação de afronta aos arts. 131 do CPC, 101 e 105 do CTN e 1º da LICC, como quer a apelante.

*Quanto à questão atinente ao aproveitamento dos créditos oriundos da aquisição de bens destinados ao ativo fixo, bem andou a sentença ao vedá-lo, já que tais bens não se agregam ao produto final e, portanto, não comportam crédito a ser compensado por força da sistemática da não-cumulatividade. A Jurisprudência desta Corte Regional não discrepa de tal entendimento:*

(...)

A apelante questiona a adoção do regime de compensação previsto na Lei nº 8.383/91 ao argumento de que o crédito do IPI não advém de pagamento indevido ou a maior de tal exação, mas tão-somente da aplicação do princípio da não-cumulatividade.

Entendo, todavia, não lhe assistir razão.

*Com efeito, a mera circunstância de o IPI possuir uma forma diferenciada de apuração não implica o afastamento daquele regime jurídico, pois o não creditamento, vedado pela Lei Maior e pelo Regulamento do IPI, constitui inegável pagamento indevido a justificar o direito do contribuinte ao ressarcimento da exação na forma de compensação. Não se olvide, aliás, que a eventual ausência de formalização do pedido de compensação em virtude de o Fisco não reconhecer a existência do crédito – o que afasta a aplicação, na espécie, do regime de compensação adotado pela Lei nº 9.430/96 -, não representa óbice ao reconhecimento do direito ora pleiteado, o qual deve ser exercido segundo a legislação pertinente que, in casu, é a Lei nº 8.383/91.*

(...)

Também merece rechaço a alegação da apelante no que tange à liquidez e certeza do crédito pleiteado. A pretensão consubstanciada na inicial é ver concedido o direito à compensação, não se cogitando, no momento, da cobrança dos valores, o que, isto sim, tornaria necessária a elaboração de cálculos, nomeação de perito, impossível na via estreita da ação mandamental. Não se confunde com ação de cobrança nem se cuida de verificar de imediato os quantitativos, mas de examinar se o contribuinte



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

*faz jus à pretendida compensação, no esteio da orientação jurisprudencial do Superior Tribunal de Justiça, sedimentada na Súmula 213, com a seguinte dicção: “O mandado de segurança constitui ação adequada para a declaração do direito à compensação tributária”.*

*Em relação à inexistência de comprovação, pela impetrante, de ter suportado o encargo da exação em tela, entendo que tal circunstância não configura fato impeditivo da compensação. O estudo da repercussão tributária é um dos capítulos mais complexos da Ciência das Finanças, não tendo o Código Tributário Nacional estabelecido normas específicas sobre a matéria, nem mesmo acolheu a conhecida classificação dos tributos, em diretos e indiretos.*

*Em face dessa omissão, indaga-se quais seriam os tributos que poderiam ser abrangidos pela regra do art. 166 do CTN. A meu ver, em terreno de tal imprecisão e complexidade, o único critério válido para que o tributo possa ser tido de tal natureza que comporte a repercussão é, necessariamente, o critério legal. Só o legislador poderia estabelecer o discrimen necessário para a inclusão de um tributo dentro da excepcional situação descrita na norma complementar.*

*(...)*

*Portanto, não pode subsistir tal óbice, à míngua de regulamentação legal específica que o determine. A compensação é um direito do contribuinte. O indigitado art. 66 da Lei nº 8.383/91 criou nova modalidade de compensação, distinta e muito mais abrangente do que a figura delineada no art. 170 do Código Tributário Nacional.*

*Ressalto, por fim, que não se há de aplicar ao caso a restrição contida no art. 170-A do CTN, tal como pretende a apelante, porque se cuida de norma restritiva do direito de compensar e, portanto, deve ser observada apenas quanto aos créditos posteriores à sua vigência (11.1.2001), em homenagem ao princípio da irretroatividade das leis.*

*Recordo, aliás, que esta Turma, nos casos em que examinou a aplicação das Leis 9.032/95 e 9.129/95, as quais impuseram limitações ao direito de compensar contribuições sociais a 25% e 30% do valor a ser recolhido, perfilhou a tese de que somente a partir de tais diplomas era de se observar a nova regra, em obediência ao direito adquirido.*

*(...)*

*A semelhança dos casos impõe o mesmo tratamento.*

*Cabe, pois, reconhecer à impetrante o direito à manutenção e ao aproveitamento dos créditos de IPI, apurados durante o período de janeiro/95 a dezembro/98, decorrentes da aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem utilizados na industrialização de produtos isentos ou sujeitos ao regime de alíquota zero.*

*Impende frisar que o reconhecimento dos créditos em questão não implica homologação dos dados oferecidos com a inicial, os quais deverão ser oportunamente examinados pelo Fisco quanto à sua validade formal e substancial quando da verificação da compensação procedida pela*



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

*impetrante.*

*Ante o exposto, dou parcial provimento à apelação e à remessa oficial, tão-somente para reconhecer a prescrição das parcelas anteriores ao quinquênio retroativo ao ajuizamento da ação."*

Opostos embargos de declaração, rejeitados, nos termos da seguinte ementa:

*"PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DECLARATÓRIOS. REFORMATIO IN PEJUS E DECISÃO ULTRA PETITA. NÃO CONFIGURAÇÃO.*

*1- Tendo o acórdão se adstrito aos argumentos fundamentados no recurso de apelação e não inovando no disposto na sentença a quo, não se verifica reformatio in pejus, nem decisão ultra petita.*

*2- O v. acórdão entendendo aplicável o art. 11 da Lei 9.779/99, em períodos anteriores a sua vigência, não contradiz a sentença a quo, que julgou parcialmente procedente o feito, apenas para excluir o direito de aproveitamento dos créditos originários de aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado.*

*3- Embargos de declaração rejeitados."*

Como anteriormente relatado, a Fazenda Nacional, nas razões do especial, pugna, preliminarmente, pela nulidade do acórdão hostilizado que teria incorrido em: **(i) violação do artigo 512, do CPC** (proibição da *reformatio in pejus*). De acordo com a recorrente, o acórdão, "ao dar parcial provimento ao apelo da Fazenda Nacional e remessa oficial, finda por ampliar, em prejuízo da recorrente, os limites da sentença, para reconhecer a existência de direito ao crédito, com fundamento no princípio da não cumulatividade do IPI, em período anterior ao início da vigência da Lei 9.779/99"; e **(ii) violação dos artigos 128 e 460, do CPC**, uma vez configurado julgamento *extra petita*. Alega a recorrente que o acórdão "trata de afirmar a possibilidade do creditamento mesmo antes da vigência da Lei 9.779/99, por compreender que o direito ao aproveitamento do crédito defluiria do próprio princípio constitucional da não cumulatividade (art. 153, § 3º, III, da CF/88), afirmando o caráter 'interpretativo' da lei em questão, direito não pleiteado na presente ação".

Preenchido o requisito do prequestionamento no que concerne aos dispositivos legais encimados, não merece prosperar a pretensão recursal.

Isto porque o entendimento exarado pelo Tribunal de origem, que reconheceu o direito do contribuinte à manutenção e ao aproveitamento de créditos de IPI apurados durante o período de janeiro de 1995 a dezembro de 1998 (vale dizer: antes da égide da Lei 9.779/99), não configurou ampliação da pretensão mandamental acolhida pelo Juízo Singular, que se limitou a



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

rejeitar o pedido atinente ao direito de aproveitamento de créditos originários de aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado, razão pela qual não se vislumbram as nulidades decorrentes da proibição da *reformatio in pejus* e do vício de julgamento *extra petita*.

Subjaz a análise das demais violações apontadas (artigos 11, da Lei 9.711/99, 166 e 170-A, do CTN), uma vez prequestionadas as matérias federais ventiladas.

Primeiramente, cinge-se a controvérsia ao direito de compensação de créditos acumulados de IPI provenientes da aquisição de matéria-prima, material de embalagem e insumos destinados à fabricação/industrialização de produtos isentos ou tributados à alíquota zero, tendo em vista o disposto no artigo 11, da Lei 9.779/99.

A Lei 9.779, de 19 de janeiro de 1999 (cuja entrada em vigor se deu em 20.01.1999), entre outras providências, alterou a legislação do IPI, relativamente ao aproveitamento de créditos, assim dispondo em seu artigo 11:

*"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."*

O Pleno do Supremo Tribunal Federal, por sua vez, no âmbito de recurso extraordinário no qual foi reconhecida a repercussão geral (artigo 543-A, do CPC), consolidou jurisprudência no sentido de que *"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"* (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).

Na oportunidade, restou assente no voto-condutor da lavra do e. Ministro Marco Aurélio, exarado no Recurso Extraordinário 460.785/RS, que:



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

*"... atentem para a razão de ser do creditamento. Visa a evitar a sobreposição de cobrança de tributo consideradas sucessivas operações. Então, ante o princípio da não-cumulatividade, o valor do tributo apurado em certa operação sobre a diminuição do que satisfeito anteriormente. Utiliza-se o crédito com o objetivo único de não haver a sobreposição, a cobrança do tributo em cascata, transgredindo-se o princípio vedador da duplicidade. Fora isso, é desconhecer a essência do instituto, o objetivo buscado. Ninguém coloca em dúvida que o Imposto sobre Produtos Industrializados é seletivo, observando-se a essencialidade do que produzido, e não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores. Além disso, não incide sobre produtos industrializados destinados ao exterior, devendo ter o impacto sobre a aquisição de bens de capital pelo contribuinte do imposto reduzido; na forma da lei. Confirmam o que se contém no artigo 153, § 3º, da Constituição Federal.*

*A par dessa norma específica, na sessão referente às limitações do poder de tributar, mais precisamente no artigo 150, § 6º, da Lei Maior, verifica-se que 'qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no artigo 155, § 2º, XII, 'g', que prevê a disciplina, pela lei complementar, acerca de deliberação dos Estados e do Distrito Federal relativamente a isenções, incentivos e benefícios fiscais.*

*Pois bem, de início, ante a sucessividade de operações versadas neste processo, percebe-se o não-envolvimento do princípio da não-cumulatividade. A conclusão decorre da circunstância de o inciso II, do § 3º, do artigo 153, da Carta da República, não bastasse o alcance vernacular da expressão - não-cumulatividade -, surgir pedagógico ao revelar que a compensação a ser feita levará em conta o que devido e recolhido nas operações anteriores com o montante cobrado na subsequente. Considerado apenas o princípio da não-cumulatividade, se o ingresso da matéria-prima ocorreu com a 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 a compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes' e 'acarretará a anulação do crédito relativo a operações anteriores' - alínea '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 de matéria-prima. Assim dispôs a Lei nº*





## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

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 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. (...)*

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



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

*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 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. (...)"*

*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.

Com essas considerações, DOU PARCIAL PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL, restando prejudicadas as pretensões recursais encartadas nas aduzidas violações dos artigos 166 e 170-A, do CTN.

Porquanto tratar-se de recurso representativo da controvérsia, sujeito ao procedimento do art. 543-C do Código de Processo Civil, determino, após a publicação do acórdão, a comunicação à Presidência do STJ, aos Ministros dessa Colenda Primeira Seção, aos Tribunais Regionais Federais, bem como aos Tribunais de Justiça dos Estados, com fins de cumprimento do disposto no parágrafo 7.º do artigo 543-C do Código de Processo Civil (arts. 5º, II, e 6º, da Resolução 08/2008).



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

### CERTIDÃO DE JULGAMENTO PRIMEIRA SEÇÃO

Número Registro: 2006/0125805-3

**REsp 860369 / PE**

Número Origem: 200183000135670

PAUTA: 25/11/2009

JULGADO: 25/11/2009

#### **Relator**

Exmo. Sr. Ministro **LUIZ FUX**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. FLAVIO GIRON

Secretária

Bela. Carolina Vêras

#### **AUTUAÇÃO**

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL  
PROCURADORES : RAQUEL TERESA MARTINS PERUCH BORGES E OUTRO(S)  
CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO  
RECORRIDO : NIPPON COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA  
ADVOGADO : JOSÉ AIRTON SOARES COELHO

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

#### **CERTIDÃO**

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

"A Seção, por unanimidade, deu parcial provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator."

Os Srs. Ministros Castro Meira, Denise Arruda, Humberto Martins, Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques, Benedito Gonçalves e Hamilton Carvalhido votaram com o Sr. Ministro Relator.

Ausente, justificadamente, a Sra. Ministra Eliana Calmon.

Brasília, 25 de novembro de 2009

Carolina Vêras  
Secretária