



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1976618 - RJ (2021/0089631-1)

RELATOR : **MINISTRO MARCO AURÉLIO BELLIZZE**
RECORRENTE : **COSAN LUBRIFICANTES E ESPECIALIDADES S.A.**
ADVOGADOS : **SÉRGIO ANTÔNIO FERREIRA VICTOR - DF019277**
FERNANDA RAMOS PAZELLO - SP195745
RENATA EMERY VIVACQUA E OUTRO(S) - SP294473
CAMILLA PUGLIESE UDILOFF - SP425927
RECORRIDO : **FAZENDA NACIONAL**

EMENTA

DIREITO TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPETITIVO. CREDITAMENTO DE IPI. AQUISIÇÃO TRIBUTADA DE INSUMOS APLICADOS NA INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUTOS IMUNES. DIREITO AO BENEFÍCIO FISCAL INSTITUÍDO NO ART. 11 DA LEI N. 9.779/1999. RECONHECIMENTO. RECURSO PARCIALMENTE CONHECIDO E, NESSA EXTENSÃO, PROVIDO.

I. Caso em exame

1. Recurso especial interposto contra acórdão que manteve a improcedência dos embargos de devedor, reconhecendo-se a higidez da cobrança referente à diferença no recolhimento de IPI de abril a dezembro de 2006, lastreada no entendimento fazendário de que a executada creditou-se indevidamente de valores referentes à entrada em seu estabelecimento de insumos utilizados na industrialização de produto final imune ("derivado de petróleo", nos termos do art. 155, § 3º, da CF/1988), bem como classificado como "Não Tributado" ("NT") na TIPI.

2. As instâncias ordinárias entenderam que o benefício fiscal estabelecido no art. 11 da Lei n. 9.779/1999 aplica-se apenas a produtos isentos ou sujeitos à alíquota zero, vedada a interpretação extensiva para produtos imunes.

II. Questão em discussão

3. A controvérsia posta no presente recurso especial repetitivo centra-se em deliberar sobre a abrangência do benefício fiscal instituído pelo art. 11 da Lei n. 9.779/1999, a fim de definir, especificamente, se há direito ao creditamento de IPI na aquisição de insumos e matérias-primas tributados (entrada onerada), inclusive quando aplicados na industrialização de produto imune; ou se tal benefício dá-se apenas quando utilizados tais insumos e matérias-primas na industrialização de produtos isentos ou sujeitos à alíquota zero.

III. Razões de decidir

4. O aproveitamento do crédito de IPI, no caso de entrada onerada e saída desonerada, de todo desvinculado do atributo constitucional da não cumulatividade, afigura-se possível apenas se lei específica vir a assim determinar, conforme preceitua o § 6º do art. 150 da Constituição Federal, o que somente se deu a partir do advento da Lei n. 9.779/1999, em seu art. 11.

5. O dispositivo legal estabelece os requisitos necessários à manutenção do crédito de IPI auferido nas operações de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem utilizados na industrialização; bem como explicita – notadamente ao utilizar a expressão "**inclusive**" – que este benefício não se restringe às saídas de produto isento ou sujeito à alíquota zero, mas, sim, também o assegura nesses casos, de modo a não excluir outras hipóteses de saída desonerada (como se dá na hipótese remanescente de produto imune).

6. Para a concretização do aproveitamento do crédito de IPI, a lei exige a verificação dos seguintes requisitos: *i*) a realização de operação de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, sujeita à tributação de IPI (de cujo crédito se pretende aproveitar); e *ii*) a submissão do bem adquirido ao processo de industrialização (transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento ou reacondicionamento e renovação ou recondicionamento), especificado no art. 4º do Regulamento do IPI (Decreto n. 7.212/2010).

6.1 Verificadas, assim, a aquisição de insumos tributados e a sua utilização no processo de industrialização, o industrial faz jus ao creditamento de IPI, afigurando-se desimportante, **a esse fim**, o regime de tributação do imposto na saída do estabelecimento industrial, já que é assegurado tal direito inclusive nas saídas isentas e nas sujeitas à alíquota zero.

7. Diante do critério legal adotado para a viabilizar o direito ao crédito de IPI, mostra-se necessário distinguir os produtos contidos na TIPI (Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados), especificamente aqueles sob a rubrica "NT" – Não Tributado. Nestes (sob a rubrica "NT"), incluem-se produtos que, por sua natureza, encontram-se fora do campo de incidência do IPI, já que não são resultantes de nenhum processo de industrialização; e outros que, ainda que derivados do processo de industrialização, por determinação constitucional, são imunes ao tributo em comento.

7.1 Assim, de acordo com o critério adotado pela norma, se o produto – resultado do processo de industrialização de insumos tributados na entrada – é imune, o industrial faz jus ao creditamento. Se, ao contrário, o produto não é resultado do processo de industrialização de insumos tributados, sua saída, ainda que desonerada, não enseja direito ao creditamento de IPI. Veja-se que, nesse caso, o direito ao creditamento não se aperfeiçoa porque não houve submissão ao processo de industrialização, e não simplesmente porque o produto encontra-se sob a rubrica "NT" na TIPI.

8. Para efeito de creditamento, a disciplina de tributação na saída do estabelecimento industrial é absolutamente irrelevante, com idêntico resultado para produto isento, sujeito à alíquota zero ou imune (independentemente da distinção da natureza jurídica de cada qual), exigindo-se, unicamente, que o insumo adquirido (e tributado) seja submetido ao processo de industrialização.

9. O reconhecimento do direito ao creditamento não decorre de suposta extensão do benefício contido no art. 11 da Lei 9.779/1999 para hipótese ali não prevista, mas, ao contrário, da compreensão fundamentada de que tal situação (produto imune) está contida na norma em exame, sobretudo ao utilizar o termo "inclusive". A partir de tais considerações, deve-se afastar, peremptoriamente, a tese de malversação do art. 111 do Código Tributário Nacional, que exorta a interpretação literal da legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção.

IV. Dispositivo e tese

10. Recurso parcialmente conhecido e, nessa extensão, provido para reformar o acórdão recorrido e julgar procedentes os embargos à execução.

Tese de julgamento: "O creditamento de IPI, estabelecido no art. 11 da Lei n. 9.779/1999, decorrente da aquisição tributada de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem utilizados na industrialização, abrange a saída de produtos isentos, sujeitos à alíquota zero e imunes".

Dispositivos relevantes citados: Lei n. 9.779/1999, art. 11; CF/1988, art. 155, § 3º.

Jurisprudência relevante citada: STJ, EREsp 1.213.143/RS, Rel. Min. Assusete Magalhães, Primeira Seção, julgado em 02/12/2021; STF, RE 562.980, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, julgado em 06/05/2009.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Primeira Seção, por unanimidade, conhecer parcialmente do recurso especial e, nessa extensão, dar provimento para reformar o acórdão recorrido e julgar procedentes os embargos à execução, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Foi aprovada, por unanimidade, a seguinte tese no tema repetitivo 1247:

O creditamento de IPI, estabelecido no art. 11 da Lei n. 9.779/1999, decorrente da aquisição tributada de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem utilizados na industrialização, abrange a saída de produtos isentos, sujeitos à alíquota zero e imunes.

Os Srs. Ministros Sérgio Kukina, Gurgel de Faria, Paulo Sérgio Domingues, Teodoro Silva Santos, Afrânio Vilela, Francisco Falcão, Maria Thereza de Assis Moura e Benedito Gonçalves votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília, 15 de abril de 2025.

MINISTRO MARCO AURÉLIO BELLIZZE, Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1976618 - RJ (2021/0089631-1)

RELATOR : **MINISTRO MARCO AURÉLIO BELLIZZE**
RECORRENTE : **COSAN LUBRIFICANTES E ESPECIALIDADES S.A.**
ADVOGADOS : **SÉRGIO ANTÔNIO FERREIRA VICTOR - DF019277**
FERNANDA RAMOS PAZELLO - SP195745
RENATA EMERY VIVACQUA E OUTRO(S) - SP294473
CAMILLA PUGLIESE UDILOFF - SP425927
RECORRIDO : **FAZENDA NACIONAL**

EMENTA

DIREITO TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPETITIVO. CREDITAMENTO DE IPI. AQUISIÇÃO TRIBUTADA DE INSUMOS APLICADOS NA INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUTOS IMUNES. DIREITO AO BENEFÍCIO FISCAL INSTITUÍDO NO ART. 11 DA LEI N. 9.779/1999. RECONHECIMENTO. RECURSO PARCIALMENTE CONHECIDO E, NESSA EXTENSÃO, PROVIDO.

I. Caso em exame

1. Recurso especial interposto contra acórdão que manteve a improcedência dos embargos de devedor, reconhecendo-se a higidez da cobrança referente à diferença no recolhimento de IPI de abril a dezembro de 2006, lastreada no entendimento fazendário de que a executada creditou-se indevidamente de valores referentes à entrada em seu estabelecimento de insumos utilizados na industrialização de produto final imune ("derivado de petróleo", nos termos do art. 155, § 3º, da CF/1988), bem como classificado como "Não Tributado" ("NT") na TIPI.

2. As instâncias ordinárias entenderam que o benefício fiscal estabelecido no art. 11 da Lei n. 9.779/1999 aplica-se apenas a produtos isentos ou sujeitos à alíquota zero, vedada a interpretação extensiva para produtos imunes.

II. Questão em discussão

3. A controvérsia posta no presente recurso especial repetitivo centra-se em deliberar sobre a abrangência do benefício fiscal instituído pelo art. 11 da Lei n. 9.779/1999, a fim de definir, especificamente, se há direito ao creditamento de IPI na aquisição de insumos e matérias-primas tributados (entrada onerada), inclusive quando aplicados na industrialização de produto imune; ou se tal benefício dá-se apenas quando utilizados tais insumos e matérias-primas na industrialização de produtos isentos ou sujeitos à alíquota zero.

III. Razões de decidir

4. O aproveitamento do crédito de IPI, no caso de entrada onerada e saída desonerada, de todo desvinculado do atributo constitucional da não cumulatividade, afigura-se possível apenas se lei específica vir a assim determinar, conforme preceitua o § 6º do art. 150 da Constituição Federal, o que somente se deu a partir do advento da Lei n. 9.779/1999, em seu art. 11.

5. O dispositivo legal estabelece os requisitos necessários à manutenção do crédito de IPI auferido nas operações de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem utilizados na industrialização; bem como explicita – notadamente ao utilizar a expressão "**inclusive**" – que este benefício não se restringe às saídas de produto isento ou sujeito à alíquota zero, mas, sim, também o assegura nesses casos, de modo a não excluir outras hipóteses de saída desonerada (como se dá na hipótese remanescente de produto imune).

6. Para a concretização do aproveitamento do crédito de IPI, a lei exige a verificação dos seguintes requisitos: *i*) a realização de operação de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, sujeita à tributação de IPI (de cujo crédito se pretende aproveitar); e *ii*) a submissão do bem adquirido ao processo de industrialização (transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento ou reacondicionamento e renovação ou recondicionamento), especificado no art. 4º do Regulamento do IPI (Decreto n. 7.212/2010).

6.1 Verificadas, assim, a aquisição de insumos tributados e a sua utilização no processo de industrialização, o industrial faz jus ao creditamento de IPI, afigurando-se desimportante, **a esse fim**, o regime de tributação do imposto na saída do estabelecimento industrial, já que é assegurado tal direito inclusive nas saídas isentas e nas sujeitas à alíquota zero.

7. Diante do critério legal adotado para a viabilizar o direito ao crédito de IPI, mostra-se necessário distinguir os produtos contidos na TIPI (Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados), especificamente aqueles sob a rubrica "NT" – Não Tributado. Nestes (sob a rubrica "NT"), incluem-se produtos que, por sua natureza, encontram-se fora do campo de incidência do IPI, já que não são resultantes de nenhum processo de industrialização; e outros que, ainda que derivados do processo de industrialização, por determinação constitucional, são imunes ao tributo em comento.

7.1 Assim, de acordo com o critério adotado pela norma, se o produto – resultado do processo de industrialização de insumos tributados na entrada – é imune, o industrial faz jus ao creditamento. Se, ao contrário, o produto não é resultado do processo de industrialização de insumos tributados, sua saída, ainda que desonerada, não enseja direito ao creditamento de IPI. Veja-se que, nesse caso, o direito ao creditamento não se aperfeiçoa porque não houve submissão ao processo de industrialização, e não simplesmente porque o produto encontra-se sob a rubrica "NT" na TIPI.

8. Para efeito de creditamento, a disciplina de tributação na saída do estabelecimento industrial é absolutamente irrelevante, com idêntico resultado para produto isento, sujeito à alíquota zero ou imune (independentemente da distinção da natureza jurídica de cada qual), exigindo-se, unicamente, que o insumo adquirido (e tributado) seja submetido ao processo de industrialização.

9. O reconhecimento do direito ao creditamento não decorre de suposta extensão do benefício contido no art. 11 da Lei 9.779/1999 para hipótese ali não prevista, mas, ao contrário, da compreensão fundamentada de que tal situação (produto imune) está contida na norma em exame, sobretudo ao utilizar o termo "inclusive". A partir de tais considerações, deve-se afastar, peremptoriamente, a tese de malversação do art. 111 do Código Tributário Nacional, que exorta a interpretação literal da legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção.

IV. Dispositivo e tese

10. Recurso parcialmente conhecido e, nessa extensão, provido para reformar o acórdão recorrido e julgar procedentes os embargos à execução.

Tese de julgamento: "O creditamento de IPI, estabelecido no art. 11 da Lei n. 9.779/1999, decorrente da aquisição tributada de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem utilizados na industrialização, abrange a saída de produtos isentos, sujeitos à alíquota zero e imunes".

Dispositivos relevantes citados: Lei n. 9.779/1999, art. 11; CF/1988, art. 155, § 3º.

Jurisprudência relevante citada: STJ, EREsp 1.213.143/RS, Rel. Min. Assusete Magalhães, Primeira Seção, julgado em 02/12/2021; STF, RE 562.980, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, julgado em 06/05/2009.

RELATÓRIO

Cuida-se de recurso especial interposto por **Cosan Lubrificantes e Especialidades S.A.** com fundamento nas alíneas *a* e *c* do permissivo constitucional, o qual, após consulta do então Relator, Ministro Mauro Campbell Marques (e-STJ, fls. 2.631-2.632), foi identificado pela Comissão Gestora de Precedentes e de Ações Coletivas (COGEPAC) como passível de afetação à Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça para julgamento sob o rito dos recursos repetitivos (arts. 1.036, § 5º, 1.037 e 1.038 do CPC/2015 e 256-E do RISTJ).

Subjaz ao presente recurso especial embargos opostos por Cosan Lubrificantes e Especialidades S.A. em contrariedade à execução fiscal que lhe foi promovida pela Fazenda Nacional, na qual se pretende a cobrança da diferença de recolhimento de Imposto sobre Produtos Industrializados no período de abril a dezembro de 2006, decorrente de creditamento alegadamente indevido da entrada de insumos utilizados para industrialização de produto não tributado.

Entre as matérias vertidas nos embargos à execução, a embargante Cosan sustentou ter direito a creditar o saldo relativo ao IPI dispendido na aquisição de matéria-prima, produtos intermediários e materiais de embalagem para a fabricação de produto desonerado, por isenção ou imunidade, como é o caso dos autos (óleos lubrificantes derivados de petróleo, sem e com aditivos – § 3º do art. 155 da Constituição Federal), nos termos do art. 11 da Lei n. 9.779/1999.

Às fls. 1.832-1.874 (e-STJ), a Fazenda Nacional apresentou impugnação aos embargos à execução, na qual defendeu inexistir "legislação aplicável à matéria qualquer permissivo legal para o creditamento de IPI pago nas aquisições de insumos aplicados em produtos não tributados – NT, uma vez que estes estão fora do campo de incidência do imposto, conforme determina o art. 6º, da Lei nº 10.451, de 10 de maio de 2002" (e-STJ, fl. 1.838).

Em primeira instância, o Juízo da 1ª Vara Federal de Execução Fiscal do Rio de Janeiro/SJ-RJ julgou improcedentes os embargos à execução, sob a fundamentação, em parte, a seguir reproduzida (e-STJ, fls. 2.351-2.352):

Em consonância, ainda pairam imprecisões doutrinárias e jurisprudenciais sobre a possibilidade de creditamento de insumos, matérias-primas e material de embalagem utilizados na fabricação de produto não sujeito à incidência tributária em razão de imunidade constitucionalmente prevista, tal como os derivados de petróleo, artigo 155, §3º da CRFB/88. A controvérsia correlaciona-se à amplitude da não-cumulatividade do artigo 11 da Lei 9.779/99, bem como o alcance da Instrução Normativa 33 de 1999 e legalidade do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 05/2006. Em tal cenário, anteriormente à análise sobre a aplicação do artigo 11 da Lei 9.779/99 aos produtos da embargante, importa analisar a possibilidade do creditamento advir de bem sem sujeição à incidência tributária na operação final.

[...]

Consoante a sua essência, o princípio da não-cumulatividade pressupõe dupla incidência, ou seja, a cobrança do imposto nas operações de entrada do insumo e de saída do produto final do estabelecimento, os produtos imunes, que não são tributados, não são enquadrados pela norma em tela, mormente em atenção ao princípio da legalidade estrita (art. 150, I da Constituição Federal e arts. 97 e 111 do CTN), e consequente vedação para se atribuir eficácia extensiva ao comando legal.

Nesse vértice, o que se analisa, conforme trazido pela embargada em sua impugnação é o alcance do artigo 11 da Lei 9.779/99, pois o direito não surge diretamente do princípio constitucional, mas da previsão normativa da benesse fiscal. Ainda, a verificação da abrangência do benefício fiscal instituído pelo art. 11 da Lei 9.779/1999 cinge-se ao âmbito infraconstitucional. De mais a mais, o §6º do artigo 150 da Constituição Federal estatui 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, alínea ‘g’” na seção relativa às limitações do poder de tributar”. De tal comando, tem-se que a disciplina do direito de crédito em discussão adveio com o artigo 11 da Lei 9.779/99 sem mencionar os produtos imunes.

Reverbera a unicidade do sistema tributário pela qual incide o regramento do artigo 155, §2º, II, alíneas ‘a’ e ‘b’ da Lei Maior com a compreensão de 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 relativos a operações anteriores”.

Outrossim, a interpretação do art. 11 da Lei n. 9.779/99 deve-se dar com a observância do princípio tributário da legalidade estrita nos termos do art. 111 do CTN, de modo que não se pode alargar a isenção contida no art. 11 da Lei n. 9.779/99 às hipóteses de industrialização de produtos não tributados, produtos imunes, uma vez que o benefício fiscal é vinculado às hipóteses de produto final isento ou tributado à alíquota zero.

Assim, além dos produtos isentos ou sujeito à alíquota zero, tem-se que o art. 5º do DL 491/1969 (restabelecido pelo art. 1º, II, da Lei n. 8.402/1992) legitima o creditamento de IPI relativo às matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem efetivamente utilizados na industrialização dos produtos exportados. O valor do imposto pago nas etapas anteriores da cadeia produtiva pode ser creditado na contabilidade do exportador, ou repetido, evitando-se sua inclusão no preço do bem a ser exportado, que não está sujeito ao IPI por expressa previsão.

É possível reconhecer, de tal modo, o direito ao crédito de IPI na aquisição de insumos tributados (matéria-prima, material de embalagem e produtos intermediários) e aplicados na industrialização de produtos finais isentos ou sob o regime da alíquota zero nos termos do artigo 11 da Lei 9.779/99. Mas, tais expressões não alcançam as hipóteses de não-tributação e imunidade e a norma não pode ser ampliada com força nos artigos 150, §6º da Constituição da República e artigos 97, VI e 111, I do CTN.

Irresignada, Cosan Lubrificantes e Especialidades S.A. interpôs recurso de apelação, ao qual o Tribunal Regional Federal da 2ª Região negou provimento, em aresto assim ementado (e-STJ, fls. 2.426-2.427):

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO DE APELAÇÃO EM AÇÃO EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA DE CRÉDITOS DE IPI DE PRODUTO FINAL IMUNE. IMPOSSIBILIDADE. LEI 9.779/99, ARTIGO 11. INTERPRETAÇÃO LITERAL. IN-SRF Nº 33/1999. ILEGALIDADE. EXCLUSÃO DE PENALIDADE E ACRÉSCIMOS. IMPOSSIBILIDADE. VEDAÇÃO À ALEGAÇÃO DE OCORRÊNCIA DE COMPENSAÇÃO. ARTIGO 16, §3º, DA LEI N. 6.830/80.

1. É vedada na via dos embargos à execução fiscal a alegação de ocorrência de compensação que não seja a “compensação pretérita” nos termos definidos e autorizados pelo Recurso Repetitivo REsp nº 1.008.343, com base no artigo 16, §3º, da Lei nº 6.830/80.

2. Os vocábulos utilizados no artigo 153, §3º, III, CF, são “devido”, para as operações correntes, e “cobrado”, para operações anteriores. Dessa feita, em princípio, o creditamento e a compensação dar-se-ia tão somente nas hipóteses de incidência do imposto (IPI) tanto sobre os produtos ingressos no estabelecimento, como sobre os produtos egressos do estabelecimento. A não-cumulatividade e a seletividade do IPI não são suficientes à conclusão de existência de crédito para saídas e ou entradas não tributadas pelo imposto.

3. A Lei nº 9.779/99, em seu artigo 11, criou benefício fiscal ao estender o direito ao creditamento de IPI e compensação, nos termos dos artigos 73 e 74, da Lei nº 9.430/96 também aos casos em que o produto final seria isento ou sujeito à alíquota zero. O referido benefício deve ser interpretado de forma literal (restritiva) e não se aplica ao caso de produtos finais imunes, conforme artigo 111, CTN (Precedente: RE 562.980/SC).

4. A IN-SRF nº 33/1999 incorreu em evidente vício de ilegalidade ao estender e, portanto, criar benefício legal de creditamento de IPI aos casos de produto final imune, em vista do disposto nos artigos 150, §6º, CF, e artigo 97, CTN (Precedente: AgRg no AgRg no AR Esp 230906).
5. Embora o parágrafo único, artigo 100, CTN, exclua a incidência de penalidades e demais acessórios sobre o valor do crédito tributário, a eficácia da Solução de Consulta SRRF/7ª Região Fiscal/DSIT nº 394/2003 já se encontrava desconstituída em virtude da edição do ADI nº 05/2006, plenamente aplicável aos fatos constantes dos autos, nos termos do artigo 105, CTN.
6. Desprovido o recurso de apelação interposto por COSAN LUBRIFICANTES E ESPECIALIDADES S/A.

Em seu recurso especial (e-STJ, fls. 619-6.34), Cosan Lubrificantes e Especialidades S.A. aponta, além de dissenso jurisprudencial, violação dos seguintes dispositivos legais, com a correlata argumentação, assim sintetizadas:

i) art. 16, § 3º, da Lei n. 6.830/1980, porquanto o dispositivo legal em questão, quando trata da impossibilidade de discutir compensação no âmbito de embargos à execução, não está se referindo à compensação escritural, que é feita na apuração do IPI – como se dá na hipótese dos autos, conforme reconhecido na origem –, mas da compensação que decorra do encontro de contas entre créditos e débitos existentes entre o contribuinte e o Fisco.

ii) art. 11 da Lei n. 9.779/1999; pois, diversamente do que compreendeu o Tribunal de origem, este dispositivo legal, assim como a IN n. 33/1999 que se restringiu a interpretá-lo, é possível o aproveitamento de créditos de IPI mesmo para produtos isentos, tributados à alíquota zero ou imunes, como é o caso dos autos. Para tanto, afirma que: *ii.a)* no regime do IPI, "sempre que a saída do produto final é contemplada com alguma forma de desoneração, isso não leva a anulação dos créditos relativos às operações anteriores tributadas – ou seja, do tributo que incidiu sobre matérias primas, insumos, material de embalagem nele aplicados deve ser garantido o crédito" (e-STJ, fl. 2.445); *ii.b)* "o artigo 11 da Lei nº 9.779/99 denota a inequívoca intenção do legislador tributário de incentivar o desenvolvimento e estimular a produção nacional, mediante o aproveitamento amplo do crédito acumulado" (e-STJ, fl. 2.445); *ii.c)* "a Exposição de Motivos da Lei nº 9.779/99 é expressa ao possibilitar o aproveitamento dos créditos de IPI nesses casos, especificando ainda como se efetivará o aproveitamento de tais créditos quando "o contribuinte não puder compensá-lo com o IPI incidente na saída de outros produtos", o que ocorre justamente nos casos de isenção, alíquota zero, não incidência e imunidade" (e-STJ, fl. 2.445); *ii.d)* "diversamente do exposto no v. acórdão recorrido, o discurso da norma é, a todas as luzes, ampliativo e não restritivo, pois a fórmula utilizada (inclusive produtos isentos ou

tributados à alíquota zero) pressupõe a existência de outras formas de desoneração na saída que não a isenção e a alíquota zero, como é o caso da não incidência e da imunidade" (e-STJ, fl. 2.445).

iii) art. 100 do Código Tributário Nacional, porquanto, em se mantendo o desfecho dado na origem (o que não se espera) mostra-se inconcebível a cobrança de juros de mora e multa sobre os créditos apropriados, a considerar que o creditamento foi efetuado com amparo no entendimento da própria administração, mas especificamente com base na IN n. 33/1999 e na Solução de Consulta SRRF n. 394 /2003.

A parte adversa apresentou contrarrazões às fls. 2.470.2.484 (e-STJ).

A Corte Regional negou seguimento ao recurso especial (e-STJ, fls. 2.492-2.493), o que ensejou a interposição de agravo (e-STJ, fls. 2.503-2.528).

O então relator, Ministro Mauro Campbell Marques, antevendo que a matéria vertida nos presentes autos é unicamente de direito, conheceu do agravo para determinar sua conversão em recurso especial. S. Exa., *"em atenção ao art. 10, do CPC/2015, e à relevância do tema, [determinou a intimação das partes] para se manifestarem em quinze dias a respeito dos possíveis impactos sistêmicos da extensão do benefício pretendido em relação (1) às empresas sediadas na Zona Franca de Manaus - ZFM, (2) que delas compreendem produtos, ou (3) que para elas vendam produtos, tendo em conta os arts. 69, I, II, III, 80 e 176, do RIPI/2002; e os arts. 40, 92, 92-A, do ADCT da CF/88; arts. 3º, 43, §2º, III, 151, I e 170, I e VII, da CF /88, todas normas constitucionais utilizadas pelo STF em defesa das características da Zona Franca no RE n. 592.891/SP (STF, Tribunal Pleno, Rel. Min. Rosa Weber, julgado em 25.04.2019)"* – (e-STJ, fls. 2.551-2.552).

Manifestação das partes às fls. 2.560-2.580 e 2.581-2.584 (e-STJ).

Na sequência, o então Relator, Ministro Mauro Campbell Marques, encaminhou os autos à Presidência da Comissão Gestora de Precedentes e de Ações Coletivas para adotar as providências cabíveis no sentido de examinar a possibilidade de afetação do presente recurso conjuntamente com o REsp n. 1.976.618/RJ e o REsp. n. 1.995.220/RJ (e-STJ, fls. 2.631-2.632).

A então Presidente da Comissão Gestora de Precedentes e de Ações Coletivas, Ministra Assusete Magalhães, em reconhecimento de que submissão da matéria posta à sistemática dos repetitivos confere maior racionalidade aos julgamentos e, em consequência, estabilidade, coerência e integridade à jurisprudência, devolveu os autos ao relator com sugestão de afetação (e-STJ, fls. 2.687-2.695).

O Ministério Público Federal, em seu parecer, constatando a presença dos requisitos previstos no art. 1.036, § 5º, do CPC/2015, manifestou-se pela admissão do recurso como representativo da controvérsia, de modo a conferir o regular

processamento ao incidente, nos termos dos arts. 256 e seguintes do RISTJ (e-STJ, fls. 2.657-2.666).

A Primeira Seção desta Corte Superior, por unanimidade de votos, entendeu por bem afetar o presente recurso especial ao rito do art. 1.036 do CPC/2015, em julgado assim ementado (e-STJ, fl. 2.707):

PROPOSTA DE AFETAÇÃO COMO REPETITIVO. RECURSOS ESPECIAIS. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI. CREDITAMENTO. AQUISIÇÃO DE INSUMOS E MATÉRIAS-PRIMAS TRIBUTADOS APLICADOS NA INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUTO FINAL NÃO-TRIBUTADO (IMUNIDADE DO ART. 155, §3º, DA CF/88). DISCUSSÃO SOBRE A POSSIBILIDADE DE INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA DO ART. 11, DA LEI N. 9.779/99.

1. Delimitação da questão de direito controvertida como sendo: "A possibilidade de se estender o creditamento de IPI previsto no art. 11, da Lei n. 9.779/99 também para os produtos finais não tributados (NT), imunes, previstos no art. 155, §3º, da CF/88".

2. Multiplicidade efetiva ou potencial de processos com idêntica questão de direito demonstrada pelo despacho do Ministro Presidente da Comissão Gestora de Precedentes e demais informações constantes dos autos dos processos repetitivos.

3. Determinação ad cautelam para a suspensão do julgamento de todos os processos em primeira e segunda instâncias envolvendo a matéria, inclusive no Superior Tribunal de Justiça (art. 1.037, II, do CPC/2015).

4. Recurso especial submetido à sistemática dos recursos repetitivos, estando em afetação conjunta os recursos REsp. n. 1.976.618/RJ e R Esp. n. 1.995.220/RJ.

O Ministério Público Federal ofertou parecer pelo parcial conhecimento do recurso especial para, nessa extensão negar-lhe provimento, com fixação de tese, sintetizado pela seguinte ementa (e-STJ, fl. 2.722):

RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. DIREITO TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. UTILIZAÇÃO COMO MATÉRIA DE DEFESA IMPOSSIBILIDADE. ART. 16, §3º, LEI N. 6.830/80. MULTA. AFASTAMENTO. REVISÃO DO CONJUNTO FÁTICO- PROBATÓRIO DOS AUTOS. IMPOSSIBILIDADE. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7/STJ. IPI. AQUISIÇÃO DE INSUMOS E MATÉRIAS- PRIMAS TRIBUTADOS UTILIZADOS NA FABRICAÇÃO DE PRODUTOS NÃO-TRIBUTADOS. ART. 11 DA LEI N. 9.779/99. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE ESTRITA.

Parecer pelo parcial conhecimento do recurso especial e, nessa extensão, pelo seu desprovimento.

Tese jurídica a ser definida: “não é possível a extensão do creditamento de IPI previsto no art. 11, da Lei n. 9.779/99 também para os produtos finais não tributados (NT), imunes, previstos no art. 153, § 3º, da CF/88.

É o relatório.

VOTO

1. Mérito.

A controvérsia posta no presente recurso especial repetitivo centra-se em deliberar sobre a abrangência do benefício fiscal instituído pelo art. 11 da Lei n. 9.779/1999, a fim de definir, especificamente, se há direito ao creditamento de IPI na aquisição de insumos e matérias-primas tributados (entrada onerada), inclusive quando aplicados na industrialização de produto imune; ou se tal benefício dá-se apenas quando utilizados tais insumos e matérias-primas na industrialização de produtos isentos ou sujeitos à alíquota zero.

Esta Primeira Seção, quando da afetação da matéria, assim delimitou a questão de direito controvertida: “A possibilidade de se estender o creditamento de IPI previsto no art. 11, da Lei n. 9.779/99 também para os produtos finais não tributados (NT), imunes, previstos no art. 155, §3º, da CF/88”.

Ainda que sem maior repercussão na fixação da tese a ser levada a efeito por esta Seção de Direito Público, sobre a delimitação da controvérsia, reputo relevante acentuar, de início, que não se estaria propriamente a aferir a possibilidade de extensão do creditamento previsto no art. 11 da Lei 9.779/1999 também para os produtos finais não tributados, imunes, mas, sim, a analisar se o aludido dispositivo legal, ao estabelecer o benefício fiscal em exame, abarcaria, ou não, também os produtos finais imunes.

Sem descurar da tenuidade da observação, o registro se me afigura relevante pois, mesmo para a corrente jurisprudencial que reconhece a possibilidade do creditamento – notadamente a prevalecente que se formou no âmbito desta Primeira Seção por ocasião do julgamento dos Embargos de Divergência no Recurso Especial n. 1.213.143/RS, que dirimiu intensa e longeva controvérsia existente nesta Corte de Justiça –, tal conclusão não decorre de suposta extensão do benefício contido no art. 11 da Lei 9.779/1999 para hipótese ali não prevista, mas, ao contrário, da compreensão fundamentada de que tal situação (produto não tributado, imune) está contida na norma em exame, sobretudo ao utilizar o termo **"inclusive"**.

Este ponto, conforme se demonstrará oportunamente, se confunde com o próprio mérito da questão em exame.

Porém, não se pode deixar de tecer a consideração inicial de que, a par da delimitação da controvérsia levada a efeito, tem-se que a questão efetivamente em

debate consiste em analisar a abrangência do benefício fiscal instituído pelo art. 11 da Lei n. 9.779/1999, e não a possibilidade de sua aplicação extensiva à outra situação supostamente ali não prevista.

Feito este registro, passa-se à análise da questão jurídica posta em julgamento, para cujo deslinde afigura-se relevante ponderar sobre: *i)* o tratamento constitucional conferido ao Imposto sobre Produtos Industrializados, com enfoque à não cumulatividade; *ii)* os posicionamentos do Supremo Tribunal Federal a esse respeito; *iii)* as hipóteses de creditamento do IPI, sobretudo a não decorrente da não-cumulatividade, implementada pelo art. 11 da Lei 9.779/1999, cuja abrangência constitui questão eminentemente infraconstitucional a ser dirimida pelo Superior Tribunal de Justiça; *iv)* a intensa e longeva divergência de entendimentos encampados pelas Turmas de Direito Público (inclusive sem uniformidade entre si) e a recente pacificação da questão por esta Primeira Seção em embargos de divergência; e, por fim, proceder ao enfrentamento dos fundamentos contrapostos.

Pois bem. A Constituição Federal, ao estabelecer a competência da União para instituição de impostos, especificamente no que concerne ao Imposto sobre Produto Industrializado - IPI -, conferiu-lhe o atributo da não cumulatividade, de modo a permitir a "compensação do que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores" (art. 153, § 3º, II).

Encontrando-se o IPI submetido à tributação plurifásica de bens – estendendo-se, pois, sobre todas as etapas na cadeia de produção do produto –, a não cumulatividade constitui mecanismo destinado justamente a restringir sua incidência, fazendo recair apenas sobre o "valor adicionado" em cada etapa. Para tanto, o valor incidente sobre a etapa antecedente (na aquisição do insumo ou da matéria-prima) gera um crédito a ser compensado com o valor devido na operação subsequente (na alienação do produto em que integralmente consumido o insumo ou a matéria-prima), o que impede, por via de consequência, a chamada tributação em cascata.

Desse modo, por meio da não cumulatividade, ainda que o tributo recaia sobre cada operação, ao final da cadeia produtiva, o valor de IPI arrecadado não poderá ser superior à maior alíquota incidente sobre o valor final do produto, evitando-se, com tal expediente, a excessiva oneração da atividade industrial, contrária, manifestamente, aos interesses nacionais.

Questão que daí exsurge é saber se o creditamento advindo da não-cumulatividade – concebido como atributo constitucional do IPI – pressupõe concomitantemente a entrada onerada do insumo ou da matéria-prima e a saída igualmente onerada do produto industrializado; ou se o direito ao crédito se manteria incólume no caso de uma das operações (a antecedente ou a subsequente) ser, de qualquer maneira, desonerada (por isenção, porque sujeita à alíquota zero, ou por imunidade).

No tocante à primeira situação possível (*entrada desonerada e saída onerada*), a Constituição Federal, ao tratar do IPI, não restringiu, **ao menos expressamente**, o direito de crédito, como o fez ao cuidar do ICMS.

De fato, a Constituição Federal, ao tratar da competência dos Estados e do Distrito Federal para a instituição de impostos, especificamente quanto ao ICMS – igualmente submetido à tributação plurifásica e incidente (apenas) sobre o valor agregado em cada operação de circulação de bens e de mercadorias – também conferiu-lhe o atributo da não cumulatividade (art. 155, § 2º, I, CF).

Sem adotar a mesma providência em relação ao IPI, o constituinte especificou, em relação ao ICMS, 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" (art. 155, § 2º, II, a, CF).

Como se constata, em se tratando do ICMS, havendo entrada desonerada por isenção ou não incidência, não há crédito, como corolário da não cumulatividade, a ser compensado com o montante devido nas operações ou prestações seguintes (ou seja, na saída onerada), salvo se houver lei que assim o determine.

Em relação ao IPI, consigna-se – apenas para fins de registro – que relevante parte da doutrina tributarista nacional perfilha o entendimento de que, não tendo a Constituição Federal afastado o direito de crédito como o fez ao tratar do ICMS, este subsistiria, pois, segundo o dispositivo constitucional correspondente, o creditamento nasce da realização, em si, da operação antecedente de aquisição do insumo, e não da incidência da norma de tributação sobre a aludida operação. É a compreensão de Paulo de Barros Carvalho (*in Isenções Tributárias do IPI, em face do Princípio da Não-Cumulatividade*. Revista Dialética de Direito Tributário n. 33, p. 151); de José Souto Maior Borges (*in Crédito de IPI Relativo a Insumo Isento*. Revista Dialética de Direito Tributário n. 48, p. 165); de Hugo de Brito Machado (*in Revista Dialética de Direito Tributário n. 4, p. 31*); de Lúcia Valle Figueiredo (*in Curso de Direito Tributário*. Editora Saraiva, 2007, p. 523), entre outros.

Esta específica questão (entrada desonerada e saída onerada), relativa ao IPI, sob o enfoque do atributo constitucional da não cumulatividade, foi submetida, como seria de rigor, ao Supremo Tribunal Federal, que resolveu a controvérsia então existente em torno do tema.

Embora a Suprema Corte, num primeiro momento, tenha reconhecido, em alguns julgados, o direito ao creditamento em tal circunstância, ao argumento, em resumo, de que entendimento contrário teria o condão de inviabilizar, na prática, a concessão de isenções em determinadas atividades industriais (*ut* RE 212.484. Tribunal Pleno, Relator Ministro Ilmar Galvão, Relator p/ acórdão Ministro Nelson Jobim. Julgamento: 5/3/1998. Publicação: 27/11/1998), acabou por se alinhar, já em 2007, ao tratamento constitucional conferido ao ICMS, para reconhecer inexistir direito de crédito a ser compensado ao tributo devido na saída, quando a entrada do insumo

na indústria dá-se de forma desonerada (*ut* RE 353.657. Tribunal Pleno, Relator Ministro Marco Aurélio. Julgamento: 25/6/2007. Publicação: 7/3/2008; e RE 370.682. Tribunal Pleno, Relator Ministro Ilmar Galvão, Relator p/ acórdão Ministro Gilmar Mendes. Julgamento: 25/6/2007. Publicação: 19/12/2007).

À vista disso, segundo a orientação dada pelo Supremo Tribunal Federal, o creditamento advindo da não-cumulatividade – concebido como atributo constitucional do IPI – pressupõe a entrada onerada do insumo ou da matéria-prima e a saída igualmente onerada do produto industrializado.

Nessa circunstância, o direito ao creditamento é decorrência do mandamento constitucional da "não cumulatividade", que limita, a toda evidência, o poder de tributar, tendo, por isso, aplicação imediata. Logo, o exercício do direito ao crédito, em tais condições, dispensa a edição de lei, já que diretamente assegurado pela Constituição Federal.

Em 2015, sob o viés de repercussão geral (Tema 844), a Suprema Corte, em consolidação de sua jurisprudência, a qual abarcava todas as formas de aquisição desonerada, firmou a tese de que **"o princípio da não cumulatividade não assegura direito de crédito presumido de IPI para o contribuinte adquirente de insumos não tributados, isentos ou sujeitos à alíquota zero"** (RE 398.365. Tribunal Pleno, Relator Ministro Gilmar Mendes. Julgamento: 27/8/2015. Publicação: 22/9/2015).

Em momento subsequente, o entendimento foi objeto da Súmula Vinculante n. 58: **"Inexiste direito a crédito presumido de IPI relativamente à entrada de insumos isentos, sujeitos à alíquota zero ou não tributáveis, o que não contraria o princípio da não-cumulatividade"**.

Registre-se, por oportuno, que dessa compreensão o Supremo Tribunal Federal excluiu os insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero provenientes da Zona Franca de Manaus, ***por força de exceção constitucionalmente justificável à técnica da não cumulatividade***, caso em que se reputou devido o aproveitamento de créditos de IPI (*ut* RE 596.614. Tribunal Pleno. Relator Ministro Marco Aurélio, Relator p/ acórdão Ministro Edson Fachin. Julgamento: 25/4/2019. Publicação: 20/9/2019).

O aludido entendimento, ressalta-se, foi submetido à sistemática da repercussão geral (Tema 322), em que foi fixada a seguinte tese jurídica: ***"Há direito ao creditamento de IPI na entrada de insumos, matéria-prima e material de embalagem adquiridos junto à Zona Franca de Manaus sob o regime da isenção, considerada a previsão de incentivos regionais constante do art. 43, § 2º, III, da Constituição Federal, combinada com o comando do art. 40 do ADCT"***.

De suma relevância esclarecer, no ponto, que a hipótese discutida nos presentes autos não possui nenhuma repercussão, nem mesmo indireta, no posicionamento vinculante adotado pelo Supremo Tribunal Federal, que, como visto, refere-se ao direito de creditamento de IPI decorrente da aquisição de insumos

adquiridos junto à Zona Franca de Manaus sob o regime de isenção, admitido como exceção constitucional ao princípio da não-cumulatividade.

O registro se afigura relevante, pois o então relator, Ministro Mauro Campbell Marques, chegou a intimar as partes litigantes para se manifestar sobre os possíveis impactos *sistêmicos da extensão do benefício pretendido em relação às empresas sediadas na Zona Franca de Manaus, que delas comprem produtos ou que para elas vendam*.

Sem descurar do zelo dispensado por S. Exa., como lhe é peculiar em sua atuação jurisdicional, é de se reconhecer que o impacto da presente deliberação às empresas sediadas na Zona Franca de Manaus é nenhum. Isso porque a empresa recorrente não se encontra domiciliada na Zona Franca de Manaus, tampouco os insumos por ela adquiridos e submetidos em seu processo de industrialização são adquiridos junto à Zona Franca de Manaus sob o regime de isenção; ao contrário, a hipótese cuida de insumos adquiridos e tributados (pelo IPI). Por sua vez, eventual aquisição de produtos industrializados imunes por empresas sediadas na Zona Franca de Manaus refoge por completo do benefício fiscal em discussão (em que a entrada é onerada e a saída desonerada).

As partes litigantes, de modo uníssono, corroboram esta compreensão ao cumprir a determinação exarada por S. Exa.

Deve-se considerar, ainda, não haver, no presente feito, desde a origem, nenhuma discussão, nem sequer reflexa, sobre os regramentos legais e constitucionais que conferem tratamento fiscal benéfico a essa específica região do país, mostrando-se, também por isso, descabido proceder a qualquer juízo de valor a esse respeito, indiferente, *ressalta-se uma vez mais*, ao objeto da matéria aqui tratada.

Situação diversa – e que consiste na hipótese retratada nos presentes autos – dá-se quando os insumos e matérias-primas tributados (entrada onerada) são utilizados na industrialização de produto cuja saída é desonerada (por isenção, porque sujeito à alíquota zero, ou por imunidade).

Por tudo quanto se expôs a respeito do atributo constitucional da não cumulatividade, o creditamento de IPI daí advindo pressupõe a dupla oneração (entrada onerada e saída onerada), do que não se cogita nessa hipótese em comento.

Dessa forma, o aproveitamento do crédito de IPI nesse caso (entrada onerada e saída desonerada), **de todo desvinculado do atributo constitucional da não cumulatividade**, afigura-se possível apenas se lei específica vir a assim determinar, conforme preceitua o § 6º do art. 150 da Constituição Federal, o que somente se deu a partir do advento da Lei n. 9.779/1999, em seu art. 11.

Com essa compreensão, posicionou-se o Supremo Tribunal Federal, por ocasião do seguinte julgamento:

IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI. INSUMOS OU MATÉRIAS PRIMAS TRIBUTADOS. SAÍDA ISENTA OU SUJEITA À ALÍQUOTA ZERO. ART. 153, § 3º, INC. II, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. ART. 11 DA LEI N. 9.779/1999. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO AO CREDITAMENTO: INEXISTÊNCIA. RECURSO EXTRAORDINÁRIO PROVIDO.

1. **Direito ao creditamento do montante de Imposto sobre Produtos Industrializados pago na aquisição de insumos ou matérias primas tributados e utilizados na industrialização de produtos cuja saída do estabelecimento industrial é isenta ou sujeita à alíquota zero.**

2. **A compensação prevista na Constituição da República, para fins da não cumulatividade, depende do cotejo de valores apurados entre o que foi cobrado na entrada e o que foi devido na saída: o crédito do adquirente se dará em função do montante cobrado do vendedor do insumo e o débito do adquirente existirá quando o produto industrializado é vendido a terceiro, dentro da cadeia produtiva.**

3. **Embora a isenção e a alíquota zero tenham naturezas jurídicas diferentes, a consequência é a mesma, em razão da desoneração do tributo.**

4. O regime constitucional do Imposto sobre Produtos Industrializados determina a compensação do que for devido em cada operação com o montante cobrado nas operações anteriores, esta a substância jurídica do princípio da não cumulatividade, não aperfeiçoada quando não houver produto onerado na saída, pois o ciclo não se completa.

5. **Com o advento do art. 11 da Lei n. 9.779/1999 é que o regime jurídico do Imposto sobre Produtos Industrializados se completou, apenas a partir do início de sua vigência se tendo o direito ao crédito tributário decorrente da aquisição de insumos ou matérias primas tributadas e utilizadas na industrialização de produtos isentos ou submetidos à alíquota zero.**

6. Recurso extraordinário provido. (RE 475.551. Tribunal Pleno. Relator Ministro Cezar Peluso. Relatora p/ acórdão Ministra Cármen Lúcia. Julgamento: 6.5.2009. Publicação 13.11.2009)

Sob a sistemática da repercussão geral (Tema 49) e com ênfase à impossibilidade de ser aplicado o benefício fiscal contido no art. 11 da Lei n. 9.779 /1999 em relação às operações anteriores à sua vigência, foi firmada a tese jurídica de que: **"o direito do contribuinte de utilizar-se de crédito relativo a valores pagos a título de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, oriundo da aquisição de matéria-prima a ser empregada em produto final beneficiado pela isenção ou tributado à alíquota zero, somente surgiu com a Lei nº 9.779/1999, não se mostrando possível a aplicação retroativa da norma"** (RE 562.980. Tribunal Pleno, Relator Ministro Ricardo Lewandowski, Relator p/ acórdão Ministro Marco Aurélio. Julgamento: 6/5/2009. Publicação: 4/9/2009).

O Superior Tribunal de Justiça, em linha com o posicionamento vinculante da Suprema Corte, também reconheceu a irretroatividade do benefício fiscal contido na Lei n. 9.779/1999, sob a sistemática dos recursos especiais representativos da controvérsia, em julgado cuja ementa ora se reproduz:

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.

(REsp n. 860.369/PE, relator Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 25/11/2009, DJe de 18/12/2009.)

Apresenta-se relevante o registro de que, em tais oportunidades, não houve o enfrentamento a respeito da abrangência do benefício fiscal contido no art. 11 da Lei n. 9.779/1999, especificamente em definir se haveria o direito ao crédito de IPI na hipótese de o insumo tributado ser utilizado na industrialização de produto imune. Não obstante, é possível encontrar julgados antigos desta Corte de Justiça, solucionando tal questão com esteio no posicionamento sufragado nos referidos julgados. Citam-se, a título de exemplo: AgRg no REsp 1.176.850/SP, julgado em 3/5/2012, DJe 18/5/2012 ; REsp 419.719/RS, julgado em 2/12/2014, DJe de 19/12/2014.

Deve-se pontuar, ainda, que, sobre a extensão do benefício fiscal contido no art. 11 da Lei n. 9.779/1999, o Supremo Tribunal Federal tem reconhecido que a discussão é eminentemente infraconstitucional, cujo deslinde final, por consectário, incumbe ao Superior Tribunal de Justiça.

Isso é o que se verifica dos seguintes julgados:

Agravo regimental em embargos de declaração em recurso extraordinário. Tributário. IPI. Creditamento. **Aquisição de insumos ou matérias-primas tributados na entrada e isentos, não tributados ou sujeitos a alíquota zero na saída. Impossibilidade. Jurisprudência. Matéria infraconstitucional.**

1. O Plenário do Supremo Tribunal Federal firmou o entendimento de que a Constituição não confere o direito ao creditamento do IPI aos contribuintes adquirentes de insumos ou matérias-primas tributados e utilizados na industrialização de produtos cuja saída do estabelecimento industrial seja isenta, não tributada ou sujeita a alíquota zero.

2. Descabe, em sede extraordinária, analisar a causa à luz da legislação infraconstitucional, notadamente a Lei nº 9.779/9[9] e as instruções normativas da SRFB, com o fim de aferir o enquadramento ou não da parte recorrente nos citados normativos legais, haja vista a natureza infraconstitucional da controvérsia.

3. Agravo regimental ao qual se nega provimento, com imposição de multa de 1% (um por cento) do valor atualizado da causa (art. 1.021, § 4º, do CPC). 4. Havendo prévia fixação de honorários advocatícios pelas instâncias de origem, seu valor monetário será majorado em 10% (dez por cento) em desfavor da parte recorrente, nos termos do art. 85, § 11, do Código de Processo Civil, observados os limites dos §§ 2º e 3º do referido artigo e a eventual concessão de justiça gratuita.

(RE 1.439.014 ED-AgR. Segunda Turma. Relator Ministro Dias Toffoli. Julgamento: 8.11.2023. Publicação: 27.11.2023)

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO OPOSTOS DE DECISÃO MONOCRÁTICA. CONVERSÃO EM AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. INSUMO OU MATÉRIA PRIMA TRIBUTADA. SAÍDA NÃO TRIBUTADA OU SUJEITA À ALÍQUOTA ZERO. MANIFESTAÇÃO SOBRE O PERÍODO POSTERIOR À EDIÇÃO DA LEI 9.779/1999. IMPOSSIBILIDADE. MATÉRIA

NÃO DEVOLVIDA À CORTE PELO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. BENEFÍCIO INSTITUÍDO PELO ART. 11 DA LEI 9.779/1999. ABRANGÊNCIA. QUESTÃO INFRACONSTITUCIONAL. AGRAVO IMPROVIDO.

I – A questão referente à possibilidade de manutenção de créditos do IPI pago na operação anterior quando a operação subsequente é beneficiada por isenção, não tributação ou alíquota zero no período posterior à edição da Lei 9.779/1999 não foi devolvida a esta Corte no recurso interposto pela União. Dessa forma, inviável a manifestação sobre o tema nos autos deste apelo extremo.

II – A verificação da abrangência do benefício fiscal instituído pelo art. 11 da Lei 9.779/1999 é questão que se restringe ao âmbito infraconstitucional, não comportando análise em sede de recurso extraordinário.

III – Agravo regimental improvido. RE 489004 ED. Segunda Turma. Relator Ministro Ricardo Lewandowski. DJe 14.12.2011)

No âmbito desta Corte de Justiça, sobre a questão em exame, constata-se intensa e longeva divergência de entendimentos encampados pelas Turmas de Direito Público (inclusive sem uniformidade entre si), que somente veio a se dissipar por esta Primeira Seção, por ocasião do julgamento dos Embargos de Divergência no Recurso Especial n. 1.213.143/RS.

A evidenciar o aludido dissenso jurisprudencial, citam-se, a título de exemplo os seguintes julgados, que adotaram a compreensão de que o creditamento previsto no art. 11 da Lei n. 9.779/1999 abarca a hipótese em que o insumo tributado é utilizado na industrialização de tributo imune: **AgRg no REsp n. 1.221.650/RS**, relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, julgado em 27/11/2018, DJe de 6/12/2018 ; **AgInt nos EDcl no REsp n. 1.213.143/RS**, relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, julgado em 14/2/2017, DJe de 22/2/2017; **AgRg no REsp n. 1.480.313/PB**, relator Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 2/6/2015, DJe de 12/6/2015; **REsp 419.719/RS**, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 19/12/2014; **EDcl no REsp n. 1.037.753/SP**, relator Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 5/8/2008, DJe de 20/8/2008.

Em sentido contrário, ou seja, de que o direito de crédito a que alude o art. 11 da Lei n. 9.779/1999 refere-se apenas aos casos em que o insumo tributado é utilizado na produção de produto isento ou sujeito à alíquota zero, citam-se, também a título ilustrativo: **AgInt nos EDcl no REsp n. 1.869.717/RJ**, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 1º/3/2021, DJe de 4/3/2021; **AgRg no REsp n. 1.519.934/SC**, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 5/5/2015, DJe de 12/5/2015; **AgRg no REsp n. 1.294.669/ES**, relator Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 17/5/2012, DJe de 25/5/2012; **AgRg no AgRg no REsp n. 1.147.346/RS**, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 6/4/2010, DJe de 20/4/2010; **REsp n. 1.015.855/SP**, relator Ministro José Delgado, Primeira Turma, julgado em 8/4/2008, DJe de 30/4/2008; **REsp n.**

917.236/RN, relator Ministro José Delgado, Primeira Turma, julgado em 21/6/2007, DJ de 2/8/2007.

Como anotado, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, por maioria de votos, **em dezembro de 2021**, finalmente, dirimiu a divergência então existente no âmbito das Turmas de Direito Público, com exaurimento dos argumentos postos para perfilhar o posicionamento de se encontrar sob o abrigo legal do art. 11 da Lei 9.779/1999, o aproveitamento do saldo de IPI decorrente das aquisições de insumos tributados, nas saídas de produtos industrializados imunes.

Pela relevância, transcreve-se a ementa do julgado:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI. OUTORGA DE CRÉDITO POR MEIO DO ART. 11 DA LEI N. 9.779 /1999. CREDITAMENTO AUTÔNOMO. DESVINCULAÇÃO DA REGRA DA NÃO CUMULATIVIDADE - DISTINGUISHING. UTILIZAÇÃO DO SALDO CREDOR DE IPI NA INVIABILIDADE DA COMPENSAÇÃO COM O MENCIONADO TRIBUTO INCIDENTE NA SAÍDA. HIPÓTESE DE PRODUTO NÃO TRIBUTADO. POSSIBILIDADE.

I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte, na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Aplica-se, in casu, o Código de Processo Civil de 2015.

II - A Constituição da República contempla o creditamento de Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI em três hipóteses distintas:

(i) em decorrência da regra da não cumulatividade (art. 153, § 3º, II); (ii) como exceção constitucionalmente justificável à não cumulatividade, alcançada por meio de interpretação sistemática (arts. 43, § 1º, II, e § 2º, III; 153, § 3º, II; e 40 do ADCT); e (iii) mediante outorga diretamente concedida por lei específica (art. 150, § 6º).

III - A Lei n. 9.779/1999 instituiu o aproveitamento de créditos de IPI como benefício fiscal autônomo, uma vez que não traduz mera explicitação da regra da não cumulatividade.

IV - Por tratar-se do aproveitamento de créditos de IPI como benefício autônomo, diretamente outorgado por lei para a saída desonerada, a discussão devolvida pelos Embargos de Divergência distancia-se do núcleo da polêmica envolvendo a não cumulatividade desse tributo - necessidade de *distinguishing* -, cuidando-se, inclusive, de matéria eminentemente infraconstitucional.

V - O art. 11 da Lei n. 9.779/1999 confere o crédito de IPI quando se revelar inviável ao contribuinte a compensação desse montante com o mencionado tributo incidente na saída de outros produtos. Na impossibilidade da utilização da soma decorrente da entrada onerada, o apontado artigo

oportuniza a consolidada via dos arts. 73 e 74 da Lei n. 9.430/1996. Autorizado, portanto, o emprego do valor lançado na escrita fiscal, justamente com a saída "de outros produtos".

Reitere-se que os produtos outros, nesse contexto, podem ser isentos, sujeitos à alíquota zero ou não tributados.

VI - Inaceitável restringir, por ato infralegal, o benefício fiscal conferido ao setor produtivo, mormente quando as três situações - isento, sujeito à alíquota zero e não tributado -, são equivalentes quanto ao resultado prático delineado pela Lei do benefício.

VII - Encontra, portanto, abrigo legal o aproveitamento do saldo de IPI decorrente das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem tributados, nas saídas de produtos não tributados no período posterior à vigência do art. 11 da Lei n. 9.779/1999.

VIII - A manutenção do acórdão embargado representa: (i) a observância da disciplina legal específica; (ii) a escorreita interpretação sistemática do aproveitamento de saldo de IPI à luz dos múltiplos níveis normativos do creditamento admitidos pela Constituição da República; e (iii) uma prestação jurisdicional alinhada com os recentes pronunciamentos do Supremo Tribunal Federal quanto à temática (e.g. PLENO, RE n. 596.614/SP, Rel. p/ o acórdão Ministro EDSON FACHIN, julgado em 25.04.2019; PLENO, Projeto de Súmula Vinculante n. 26/DF, Rel. Ministro RICARDO LEWANDOWSKI, DJe 07.05.2020 - Ata n. 340/2020; e 2ª TURMA, AgR no AgR no RE n. 379.843/PR, Rel. Ministro EDSON FACHIN, julgado em 07.03.2017).

IX - Embargos de Divergência improvidos.

(EREsp n. 1.213.143/RS, relatora Ministra Assusete Magalhães, relatora para acórdão Ministra Regina Helena Costa, Primeira Seção, julgado em 2/12/2021, DJe de 1/2/2022.)

Em detida atenção à orientação pacificada, citam-se os julgados que se seguiram: AgInt no REsp n. 2.091.596/CE, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 11/3/2024, DJe de 14/3/2024; AgInt no REsp n. 1.937.056/SP, relator Ministro Sérgio Kukina, Primeira Turma, julgado em 2/5/2022, DJe de 5/5/2022.

Afetado o presente recurso à sistemática dos repetitivos, destinada precipuamente a promover, em prol da segurança jurídica e da isonomia, a consolidação da jurisprudência desta Corte de Justiça, **no caso, recente e indiscutivelmente pacificada por esta Primeira Seção**, mostra-se, de rigor, segundo penso, a sua observância, pelos fundamentos que se passa a deduzir.

Como assinalado, o aproveitamento do crédito de IPI, **de todo desvinculado do atributo constitucional da não cumulatividade**, no caso de entrada onerada e saída desonerada, afigurou-se possível a partir do advento da Lei n. 9.779/1999, em seu art. 11, nestes termos (sem destaques no original):

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 adequado exame a respeito do alcance do benefício contido no art. 11 da Lei 9.779/1999 não autoriza, para fins interpretativos, a supressão de expressão contida na norma – afinal, não há palavras inúteis contidas na lei –, tampouco o seu deslocamento, a fim de correlacioná-la a outra expressão ali contida, a redundar em sua completa descaracterização.

O registro se afigura relevante, na medida em que um dos fundamentos estruturantes do judicioso voto vencido, proferido pela Ministra Assusete Magalhães, por ocasião do julgamento dos EREsp n. 1.213.143/RS – e ora encampado pela Fazenda Nacional –, consistiu na compreensão de que o art. 11 da Lei n. 9.779 /1999, além do direito ao creditamento do IPI, "positivou o direito à compensação e à restituição do saldo credor, sem subordinação aos regramentos da autoridade administrativa", o que seria de fácil constatação ao se suprimir mentalmente da norma a expressão "*inclusive produto isento ou tributado à alíquota zero*".

Segundo S. Exa., da supressão mental da expressão "*inclusive produto isento ou tributado à alíquota zero*", duas regras sobressairiam do dispositivo legal em exame, conforme se extrai do seguinte excerto de seu voto (sem grifos no original):

A leitura do dispositivo, com a supressão mental do trecho tachado, deixa claro o que se disse acima. O art. 11 da Lei 9.779/99 veicula duas regras jurídicas. A primeira é esta: o saldo credor do IPI acumulado poderá ser objeto de compensação ou ressarcimento. A segunda regra pode ser assim enunciada: os créditos decorrentes da entrada de insumos destinados à industrialização de produtos isentos ou tributados à alíquota zero podem compor o saldo credor. Ou seja, não mais se faz necessário a anulação ou o estorno de tais créditos.

Tanto é assim que os dispositivos do RIPI/2002, a primeira consolidação das regras do IPI após a vigência da Lei 9.779/99, sofreram alteração radical:

[...]

Art. 195. Os créditos do imposto escriturados pelos estabelecimentos industriais, ou equiparados a industrial, serão utilizados mediante dedução do imposto devido pelas saídas de produtos dos mesmos estabelecimentos (Constituição, art. 153, § 3º, inciso II, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 49).

§ 1º Quando, do confronto dos débitos e créditos, num período de apuração do imposto, resultar saldo credor, será este transferido para

o período seguinte, observado o disposto no § 2º (Lei nº 5.172, de 1996, art. 49, parágrafo único, e Lei nº 9.779, de 1999, art. 11).

§ 2º O saldo credor de que trata o § 1º, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de MP, PI e ME, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero ou imunes, que o contribuinte não puder deduzir do imposto devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 207 a 209, observadas as normas expedidas pela SRF (Lei nº 9.779, de 1999, art. 11).

Quando levado em consideração esse fato, ressaltando-se que a expressão "inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero" não é expletiva. Ao contrário, se a suprimíssemos, a regra extraída do texto legal seria, como demonstrado acima, a de que o saldo credor do IPI acumulado pode ser objeto de compensação ou ressarcimento. E, de uma tal regra, não se segue que restou autorizada a manutenção dos créditos dos insumos quer nas saídas isentas, quer nas tributadas à alíquota zero, quer nas saídas não tributadas. Está visto, pois, que a expressão "inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero", contida no art. 11 da Lei 9.779/99, longe está de ser expletiva.

Com as mais respeitosas vênias, a supressão do termo "**inclusive**" altera substancialmente o conteúdo da norma, reduzindo indevidamente seu alcance, a redundar em seu completo desvirtuamento. Diz-se *indevidamente*, pois não seria dado ao intérprete fazê-lo (reduzir o alcance da norma) diante de expressão de conteúdo claramente ampliativo.

A enunciação "do direito à compensação e à restituição do saldo credor, sem subordinação aos regramentos da autoridade administrativa" em nada fustiga a especificação, também contida na norma, de quais "créditos deverão compor o saldo credor de IPI": "os decorrentes da entrada de insumos destinados à industrialização, **INCLUSIVE** de produtos isentos ou tributados à alíquota zero".

As regras propugnadas, **com adstrição aos termos contidos no art. 11 da Lei 9.779/1999**, a meu ver, somente podem ter o seguinte teor: *i)* o saldo credor do IPI acumulado poderá ser objeto de compensação ou ressarcimento; e *ii)* "os créditos decorrentes da entrada de insumos destinados à industrialização, **INCLUSIVE** de produtos isentos ou tributados à alíquota zero, poderão compor o saldo credor".

Aliás, os dispositivos do RIPI/2002, invocados por sua Exa., consistentes na primeira consolidação das regras do IPI após a vigência da Lei 9.779/1999, corroboram justamente com a compreensão de que o saldo de crédito de IPI decorre da entrada de insumos destinados à industrialização não apenas dos produtos isentos e sujeitos à alíquota zero, mas também (**inclusive**) dos produtos imunes.

Reproduz-se, uma vez mais, o seu teor:

§ 2º O saldo credor de que trata o § 1º, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de MP, PI e ME, aplicados na industrialização, **inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero ou imunes**, que o contribuinte não puder deduzir do imposto devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 207 a 209, observadas as normas expedidas pela SRF (Lei nº 9.779, de 1999, art. 11).

A partir de tais considerações, deve-se afastar, peremptoriamente, a tese de malversação do art. 111 do Código Tributário Nacional, que exorta a interpretação literal da legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção.

Isso porque o reconhecimento do direito ao creditamento não decorre de suposta extensão do benefício contido no art. 11 da Lei 9.779/1999 para hipótese ali não prevista, mas, ao contrário, da compreensão fundamentada de que tal situação (produto imune) está contida na norma em exame, sobretudo ao utilizar o termo "**inclusive**".

De seus termos, verifica-se que dispositivo legal **estabelece os requisitos** necessários à manutenção do crédito de IPI auferido nas operações de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem utilizados na industrialização; **bem como explicita** – notadamente ao utilizar a expressão "**inclusive**" – que este benefício não se restringe às saídas de produto isento ou sujeito à alíquota zero, mas, sim, **também o assegura nesses casos, de modo a não excluir outras hipóteses de saída desonerada (como se dá na hipótese remanescente de produto imune)**.

Para a concretização do aproveitamento do crédito de IPI, a lei exige a verificação dos seguintes requisitos: *i*) a realização de operação de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, sujeita à tributação de IPI (de cujo crédito se pretende aproveitar); e *ii*) a submissão do bem adquirido ao processo de industrialização (*transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento ou reacondicionamento e renovação ou recondicionamento*), especificado no art. 4º do Regulamento do IPI (Decreto n. 7.212/2010).

Verificadas, assim, a aquisição de insumos tributados e a sua utilização no processo de industrialização, o industrial faz jus ao creditamento de IPI, afigurando-se desimportante, **a esse fim**, o regime de tributação do imposto na saída do estabelecimento industrial, já que é assegurado tal direito **inclusive** nas saídas isentas e nas sujeitas à alíquota zero.

Diante do critério legal adotado para a viabilizar o direito ao crédito de IPI, mostra-se necessário distinguir os produtos contidos na TIPI (Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados), **especificamente aqueles sob a rubrica "NT" – Não Tributado**.

Como é de sabença, a TIPI faz menção não apenas aos produtos sujeitos ao campo de incidência do IPI (**resultantes que são do processo de industrialização**), como também aqueles que dele são excluídos, identificados sob a rubrica "NT" – Não Tributado.

Nestes (sob a rubrica "NT"), incluem-se produtos que, por sua natureza, encontram-se fora do campo de incidência do IPI, ***já que não são resultantes de nenhum processo de industrialização***; e outros que, ainda que derivados do processo de industrialização, por determinação constitucional, são imunes ao tributo em comento.

Assim, de acordo com o critério adotado pela norma, se o produto – *resultado do processo de industrialização de insumos tributados na entrada* – é imune, o industrial faz jus ao creditamento.

Se, ao contrário, o produto *não é resultado do processo de industrialização de insumos tributados*, sua saída, ainda que desonerada, não enseja direito ao creditamento de IPI. **Veja-se que, nesse caso, o direito ao creditamento não se aperfeiçoa porque não houve submissão ao processo de industrialização, e não simplesmente porque o produto encontra-se sob a rubrica "NT" na TIPI.**

Como se constata, o art. 6º da Lei 10.451/2002, *ao especificar o campo de incidência do IPI, que abrange todos os produtos relacionados na TIPI com alíquota, ainda que zero, excluídos aqueles a que corresponde a notação "NT"*, não guarda, em si, nenhum obstáculo ao creditamento para as saídas de produtos imunes (art. 11 da Lei n. 9.779/1999).

Primeiro, porque é indiscutível que, do campo de incidência do IPI, refogem os produtos com notação "NT", os quais, como visto, ou não são resultantes de processo de industrialização (*não incidência pura*), ou estão excluídos da competência da União para, sobre eles, tributar, por determinação constitucional (imunes, portanto). Tal delimitação (*definidora do campo de incidência do tributo*) não interfere, tampouco delimita o critério adotado pelo legislador para instituir o benefício fiscal do creditamento.

Segundo – e principalmente – porque, **para efeito de creditamento**, a disciplina de tributação na saída do estabelecimento industrial é absolutamente irrelevante, com idêntico resultado para produto isento, sujeito à alíquota zero ou imune (*independentemente da distinção da natureza jurídica de cada qual*), exigindo-se, unicamente, que o insumo adquirido (e tributado) seja submetido ao processo de industrialização.

Conforme acentuou a Segunda Turma do Supremo Tribunal Federal, não como razão de decidir, mas em reforço argumentativo (já que a matéria, tal como ali consignado, é exclusivamente infraconstitucional), *"apesar de possuírem naturezas jurídicas díspares, não há diferenciação nas situações em que os produtos estão sujeitos a saídas isentas, não-tributadas ou reduzidas à alíquota zero, pois a*

consequência jurídica é a mesma dentro da cadeia produtiva, em razão da desoneração tributária do produto final" (Segundo AgRg no RE 379.843/PA, Relator Ministro Edson Fachin, Julgamento: 07/03/2017. Publicação: 27/03/2017).

Aliás, considerado o conteúdo ampliativo da expressão **"inclusive"** contida na norma, em se reconhecendo o direito ao crédito de IPI, decorrente dos insumos tributados utilizados na industrialização de produto isento ou sujeito à alíquota zero, com mais razão tal benefício deve ser assegurado no caso de industrialização de produto imune, de assento constitucional.

À conclusão de que o benefício fiscal instituído pelo art. 11 da Lei n. 9.799 /1999 abrange a saída de produtos industrializados imunes, apresenta-se relevante, ainda, extrair do texto legal a expressa assertiva que confere o direito ao crédito de IPI sempre que o contribuinte não puder compensar o saldo credor do IPI na saída de outros produtos, *o que, como visto, dá-se, de igual modo, na saída de produtos isentos, sujeitos à alíquota zero e imunes.*

No ponto, reporto-me às considerações feitas pela Ministra Regina Helena Costa, por ocasião do julgamento dos ERESP 1.213.143/RS, que se me afiguram irretorquíveis:

O art. 11 da Lei n. 9.779/1999, como exposto, confere, diretamente, o crédito de IPI quando "o contribuinte não puder compensar" o saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados na saída de outros produtos.

Extrai-se da precisa dicção de tal norma a conjuntura de concessão de crédito na impossibilidade de compensar, sendo essa a premissa maior do dispositivo legal, que se amolda ao delineamento, antes externado, concernente ao creditamento como benefício fiscal autônomo, é dizer, desvinculado da regra da não cumulatividade.

Na inviabilidade da utilização do crédito decorrente da entrada onerada, a Lei instituidora do benefício oportuniza a consolidada via dos apontados arts. 73 e 74 da Lei n. 9.430/1996, que facultam o aproveitamento dos saldos por ressarcimento, restituição ou compensação. Autorizada, portanto, a utilização de crédito lançado na escrita fiscal, justamente com a saída "de outros produtos". Reitere-se que os produtos outros podem ser isentos, sujeitos à alíquota zero ou não tributados.

[...]

Isso considerado, mostra-se translúcido o ponto central a ser desvendado neste recurso, exatamente no sentido do enquadramento da saída do produto "não tributado" como uma incontestável barreira à compensação do saldo de IPI, exatamente por se tratar de saída não onerada.

[...]

O cotejo entre a saída do produto isento e a do imune mostra-se, neste passo, emblemático. **Tanto nos produtos isentos quanto nos imunes (e.g. livros, derivados de petróleo, minerais etc.), o contribuinte encontra-se operacionalmente impossibilitado de compensar o crédito proveniente da entrada de insumos na saída desonerada, atraindo a hipótese do**

creditamento autônomo. Nesse cenário, ausente qualquer distinção relevante para a sistemática do creditamento autônomo de IPI.

A preservação do direito ao crédito de IPI, sempre que o contribuinte não puder compensar o saldo credor do IPI na saída de outros produtos (no que se insere a saída de produtos imunes), converge com o propósito do legislador ao instituí-lo, o qual deve ser considerado, sempre que o sentido literal possa dar margem a diferentes interpretações.

Na lição de Karl Larenz:

[...] sempre que o sentido literal possível e o contexto significativo da lei deixem margem a diferentes interpretações, há-de preferir-se aquela interpretação que melhor se ajuste à intenção reguladora do legislador e ao escopo da norma em causa (interpretação histórico-teleológica). A intenção reguladora e os fins do legislador podem averiguar-se a partir da situação histórica, do motivo da regulação, das declarações de intenção do legislador, de uma exposição oficial de motivos, assim como a partir do próprio conteúdo da regulação, conquanto este esteja inequivocamente orientada a um fim [...] (*in Metodologia da Ciência do Direito*. Fundação Calouste Gulbenkian. Tradução de José Lamago. 1983, p. 415).

Por oportuno, transcreve-se a motivação exposta pelo Poder Executivo para alterar a legislação do IPI "relativamente ao aproveitamento de crédito" por meio da edição da MP n. 1.788/1998, convertida na Lei n. 9.779/1999:

O art. 11 do Projeto permite o aproveitamento dos créditos do IPI incidente nas aquisições de matérias-primas, produto intermediário e material de embalagem empregados na industrialização, **inclusive** do produto isento ou tributado a alíquota zero. **A utilização dos referidos créditos, quando o contribuinte não puder compensá-lo com o IPI incidente na saída de outros produtos, será efetuada para fins de quitação de outros tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.** (EM n. 834-A /MF - 29.12.1998, disponível no Diário do Congresso Nacional - 14.01.1999, pp. 779 e 781, http://imagem.camara.gov.br/dc_20.asp?selCodColecaoCsv=J&DataIn=14/01/1999&txpagina=779&altura=700&largura=800#/, acessado em 20.4.2025 .

Tem-se, assim, por inafastável a conclusão de que o direito ao creditamento de IPI não se restringe às saídas de produto isento ou sujeito à alíquota zero, mas, sim, **também o assegura nesses casos, de modo a não excluir outras hipóteses de saída desonerada (como se dá na hipótese remanescente de produto imune).**

Apenas para exaurir o enfrentamento da matéria, registra-se que esta compreensão, inclusive, era encampada pela própria Secretaria da Receita Federal do Brasil, ao editar Instrução Normativa n. 33/1999, que reconhecia, de modo

expresso, o aproveitamento dos créditos quando os insumos são aplicados na industrialização de produtos imunes, nos seguintes moldes:

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 alíquota zero, alcança, exclusivamente, os insumos recebidos no estabelecimento industrial ou equiparado a partir de 1º de janeiro de 1999. (DOU de 24.03.1999, p. 12 – sem destaque no original)

De igual modo, como já mencionado, no Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPI), divulgado pelo Decreto n. 4.544/2002 – *adstrito que é à lei regulamentada* –, assim dispôs:

Art. 195. Os créditos do imposto escriturados pelos estabelecimentos industriais, ou equiparados a industrial, serão utilizados mediante dedução do imposto devido pelas saídas de produtos dos mesmos estabelecimentos (Constituição, art. 153, § 3º, inciso II, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 49). § 1º Quando, do confronto dos débitos e créditos, num período de apuração do imposto, resultar saldo credor, será este transferido para o período seguinte, observado o disposto no § 2º (Lei nº 5.172, de 1996, art. 49, parágrafo único, e Lei nº 9.779, de 1999, art. 11).

§ 2º O saldo credor de que trata o § 1º, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de MP, PI e ME, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero ou imunes, que o contribuinte não puder deduzir do imposto devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 207 a 209, observadas as normas expedidas pela SRF (Lei nº 9.779, de 1999, art. 11).

Sem nenhuma alteração legislativa, a SRFB editou Ato Declaratório Interpretativo n. 05/2006, restringindo seu entendimento para autorizar o crédito apenas no tocante à saída de produtos amparados pela imunidade em decorrência de exportação. No RIPI de 2010, veiculado pelo Decreto n. 7.212/2012, esta restrição foi reproduzida.

Não se concebe, por todo o exposto, possa norma regulamentar restringir o alcance da lei, de conteúdo – a toda evidência – ampliativo, como o é o teor do art. 11 da Lei n. 9.779/1999, que instituiu o direito ao creditamento do IPI.

Encontrando-se, assim, indiscutivelmente pacificada a questão jurídica em exame pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça e tendo em conta, ainda, a multiplicidade de recursos especiais versando sobre essa mesma questão jurídica, aliada ao fato de que o julgamento submetido ao rito dos recursos especiais repetitivos pode evitar decisões divergentes nas instâncias inferiores, obstando o envio desnecessário de recursos especiais e agravos a esta Corte Superior (*situação potencializada pela oscilação da jurisprudência do STJ em momento anterior ao multicitado julgado da Primeira Seção*), apresenta-se de suma importância a fixação de tese jurídica com força vinculativa, sob o signo da isonomia e da segurança jurídica.

2. Fixação da tese jurídica.

Sem prejuízo de outra redação porventura sugerida pelos demais Ministros julgadores, tem-se, por relevante, a fim de manter a fidedignidade dos fundamentos aqui lançados, que a tese a ser conformada por esta Primeira Seção considere: *i)* que o direito ao creditamento de IPI estabelecido no art. 11 da Lei n. 9.779/1999 **abrange a saída de produtos imunes** (afastando-se qualquer termo que conduza à ideia de aplicação extensiva do benefício fiscal à hipótese supostamente não constante da norma, do que não se cuida); e *ii)* a necessidade de utilizar o termo "produtos imunes" (e não, genericamente, "*produtos não tributados*", pois, nos termos da fundamentação supra, o benefício fiscal em exame abrange a saída de produtos industrializados isentos, sujeitos à alíquota zero e imunes (*e não todos aqueles constantes da TIPI sob a rubrica "NT"*)).

Diante da compreensão ora externada, que retrata a jurisprudência firmada no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, para fins dos arts. 1.036 e seguintes do Código de Processo Civil, propõe-se a conformação da seguinte tese jurídica:

O creditamento de IPI, estabelecido no art. 11 da Lei n. 9.799 /1999, decorrente da aquisição tributada de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem utilizados na industrialização, abrange a saída de produtos isentos, sujeitos à alíquota zero e imunes.

3. Julgamento do caso concreto.

Subjaz ao presente recurso especial embargos de devedor opostos Cosan Lubrificantes e Especialidades S.A. em contrariedade à execução fiscal que lhe foi promovida pela Fazenda Nacional contra Cosan Lubrificantes e Especialidades S.A., com esteio na CDA n. 70.3.14.000388-52 (Procedimento Administrativo Fiscal n. 16682.720342/2011-19), referente à diferença no recolhimento de IPI de abril a dezembro de 2006, cuja autuação decorre do entendimento fazendário de que a

executada creditou-se indevidamente de valores referentes à entrada em seu estabelecimento de insumos utilizados na industrialização de produto final imune ("derivado de petróleo", nos termos do art. 155, § 3º, da CF), bem como classificado como "Não Tributado" ("NT") na TIPI.

A primeira tese defensiva veiculada nos embargos à execução (*e devolvida a esta Corte de Justiça, sob a alegação de violação do art. 16 da Lei n. 6.830/1980*), refere-se à alegação de que a Fazenda deixou de aproveitar créditos de janeiro a abril de 2006 reconhecidos na seara administrativa quando da inscrição em dívida ativa dos supostos débitos, referentes à diferença no recolhimento de IPI de abril a dezembro de 2006 (objeto da execução fiscal), o que afastaria, segundo alegado, a validade do título por não possuir certeza e liquidez.

Em primeira instância, o Juízo da 10ª Vara Federal da Execução Fiscal do Rio de Janeiro, embora tenha reconhecido ser possível a veiculação da tese defensiva de compensação em embargos de devedor, **desde que se trate de tema já discutido administrativa ou judicialmente, em momento anterior ao ajuizamento da execução fiscal (ut REsp 1.008.343/SP – submetido ao regime do art. 543-C do CPC/1973), como se dá no caso dos autos**, verificou, com esteio em prova pericial, a insubsistência do argumento, pois o mencionado saldo de crédito, correspondente ao primeiro trimestre de 2006, foi utilizado pela própria executada na compensação de tributos distintos, razão pela qual não poderiam ser utilizados uma segunda vez para a liquidação dos débitos de IPI apurados na escrita para os períodos subsequentes.

Extrai-se, no ponto, o seguinte excerto da sentença (e-STJ, fl. 2.346):

Na resposta aos questionamentos “V” a “IX” propostos pela embargante, o perito do juízo sedimentou a inexistência do erro de fato na formação do título executivo, pois os créditos alegados foram devidamente considerados. Desse modo, o perito diz que sua “análise ratifica o valor executado no que diz respeito aos créditos a serem considerados, ficando pendente apenas a apreciação acerca da legitimidade ou não do fundamento legal das glosas de crédito de IPI”.

Assim sendo, com razão a embargada ao considerar que “...manteve-se o creditamento efetuado pela embargante nos meses de janeiro a março de 2006 por conta de, nesse período, a embargante encontrar-se amparada pela Solução de Consulta SRF/7a RF 394/2003 que, anteriormente à edição do aludido ADI SRF 05/2006, veio a entender que o disposto no art. 4o da citada Instrução Normativa 33/1999 garantiria o direito ao crédito em relação a qualquer produto imune...

(...)

De fato, a autoridade julgadora de 1a instância administrativa considerou como possíveis de aproveitamento os créditos que haviam sido glosados pela autoridade fiscal autuante relativos aos períodos de apuração de janeiro /2006 a março/2006 e procedeu à reconstituição da escrita fiscal, nela fazendo incluir tais créditos.

Contudo, o restabelecimento dos créditos glosados referentes ao período de janeiro/2006 a março/2006 não implicou alteração nos saldos devedores apurados e lançados pela autoridade fiscal autuante relativos aos períodos de apuração de abril/2006 em diante, haja vista que todo o saldo credor existente ao final do 1º trimestre/2006 (no valor de 6.187.762,51, correspondente ao somatório do saldo credor do 4º trimestre de 2005 com o saldo credor do 1º trimestre de 2006) já tinha sido utilizado para compensações com outros tributos - essas realizadas através das **Declarações de Compensação** – DCOMP no 41791.65372.100506.3.018833 (crédito utilizado: R\$ 1.014.523,73, ref. ao saldo credor do 4º Trimestre de 2005) e no 03983.55620.120406.1.3.015900 (crédito utilizado: R\$ 5.173.238,78, ref. ao saldo credor do trimestre de 2006) - e, por conseguinte, não poderia ser utilizado uma segunda vez para liquidação dos débitos de IPI apurados na escrita para os períodos subsequentes.

De fato, está correto o valor executado. Não há qualquer erro nos cálculos a ser corrigido. **Os créditos de janeiro/2006 a março/2006 foram devidamente considerados quando da apuração do valor inscrito em Dívida Ativa, mas não puderam ser deduzidos dos débitos lançados de ofício nos períodos subsequentes porque já haviam sido utilizados para outros fins.** Essa utilização é retratada na linha "Ressarcimento Saldo 1º Trimestre" do demonstrativo produzido pela autoridade fiscal (fls. 1520 dos autos judiciais), o qual serviu de base para a inscrição dos débitos em Dívida Ativa. Na referida Linha consta o lançamento a débito do aludido valor de R\$ 6.187.762,51, correspondente ao montante do somatório do saldo credor do 4º trimestre de 2005 com o saldo credor do 1º trimestre de 2006, ambos já ressarcidos à embargante por meio das mencionadas Declarações de Compensação.

Sobre a questão, o Tribunal de origem cingiu-se a reconhecer a impossibilidade de veiculação da tese defensiva de compensação em embargos de devedor, não sendo o caso dos autos a hipótese de "compensação pretérita", tal como autorizado e definido no Recurso Especial 1.008.343/SP.

Aliás, essa compreensão acabou por ser corroborada com o desfecho da perícia, afinal, o valor pretensamente passível de compensação foi efetivado em relação a outros débitos, e não àqueles, objeto da subjacente execução fiscal.

Acentuou a Corte Regional, ainda, que, **mesmo que superada a mencionada limitação da via dos embargos à execução fiscal, o recurso não comportaria provimento, momento em que incursionou não na matéria afeta à subsistência do crédito (referente ao primeiro trimestre de 2006), mas na questão atinente ao direito de creditamento referente ao período abril a dezembro de 2006.**

Caberia à parte, caso quisesse ter o devido enfrentamento da questão atinente à subsistência do crédito (referente ao primeiro trimestre de 2006) – *de toda rechaçada, como visto, pelo Juízo a quo, com lastro em prova pericial* –, opor os embargos de declaração, providência, contudo, não levada a efeito.

Logo, a alegação de violação do art. 16 da Lei n. 6.830/1980, nesta via recursal, apresenta-se absolutamente esvaziada, já que o TRF da 2ª Região, ainda que tenha considerado não ser o caso de "*compensação pretérita*" (tal como autorizado e definido no Recurso Especial 1.008.343/SP, em *conclusão, registra-se, respaldada na prova pericial*), superou esse óbice para conhecer a matéria de fundo (ainda que dissociado da tese de subsistência do crédito referente ao primeiro trimestre de 2006).

A segunda questão vertida nos embargos à execução (e devolvida a esta Corte de Justiça) refere-se justamente ao objeto da tese jurídica definida na presente oportunidade.

Nos termos relatados, as instâncias ordinárias, de modo uníssono, julgaram os embargos à execução improcedentes, por entender que o benefício fiscal estabelecido no art. 11 da Lei n. 9.779/1999, decorrente da aquisição tributada de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem utilizados na industrialização, aplica-se apenas na saída de produtos isentos e sujeitos à alíquota zero, sendo vedada a interpretação extensiva, nos termos do art. 111 do CTN, para alcançar a saída dos produtos imunes.

A partir de toda a fundamentação vertida neste voto, constata-se que o entendimento adotado na origem aparta-se do posicionamento jurisprudencial recentemente pacificado da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, bem como da tese jurídica vinculante propugnada na presente oportunidade, nos seguintes termos:

O creditamento de IPI, estabelecido no art. 11 da Lei n. 9.799/1999, decorrente da aquisição tributada de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem utilizados na industrialização, abrange a saída de produtos isentos, sujeitos à alíquota zero e imunes.

Por conseguinte, de rigor a reforma do acórdão recorrido, em atenção à tese jurídica acima conformada.

Diante da procedência dos embargos à execução, fica prejudicada a análise do pedido subsidiário, consistente na pretensão de afastamento da cobrança de juros e de mora e multa, com base no art. 100 do CTN.

Em arremate, na esteira dos fundamentos acima delineados, conheço parcialmente do recurso especial para, nessa extensão, dar-lhe provimento e julgar procedentes os subjacentes embargos à execução, com fixação da verba honorária, no

patamar mínimo estabelecido no § 3º do art. 85 do CPC, conforme o valor do proveito econômico obtido (*valor atualizado do crédito tributário controvertido*), em favor do causídico da parte embargante .

É o voto.

**CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA SEÇÃO**

Número Registro: 2021/0089631-1

PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.976.618 / RJ

Números Origem: 00004548320154025101 00150697820154025101
00150697820154025101201551010150690 01666958120144025101
201451011666957 201551010004544 201551010150690

PAUTA: 09/04/2025

JULGADO: 09/04/2025

Relator

Exmo. Sr. Ministro **MARCO AURÉLIO BELLIZZE**

Presidente da Sessão

Exma. Sra. Ministra REGINA HELENA COSTA

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. BRASILINO PEREIRA DOS SANTOS

Secretária

Bela. MARIANA COUTINHO MOLINA

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : COSAN LUBRIFICANTES E ESPECIALIDADES S.A.
ADVOGADO : SÉRGIO ANTÔNIO FERREIRA VICTOR - DF019277
ADVOGADA : FERNANDA RAMOS PAZELLO - SP195745
ADVOGADA : RENATA EMERY VIVACQUA E OUTRO(S) - SP294473
ADVOGADA : CAMILLA PUGLIESE UDILOFF - SP425927
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

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

SUSTENTAÇÃO ORAL

Assistiu ao julgamento a Dra. RENATA EMERY VIVACQUA, pela parte RECORRENTE: COSAN LUBRIFICANTES E ESPECIALIDADES S.A.
Proferiu sustentação oral o Dr. RICSON MOREIRA COELHO DA SILVA, pela parte RECORRIDA: FAZENDA NACIONAL.

CERTIDÃO

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

A Primeira Seção, por unanimidade, conheceu parcialmente do recurso especial e, nessa extensão, deu provimento para reformar o acórdão recorrido e julgar procedentes os embargos à execução, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Foi aprovada, por unanimidade, a seguinte tese no tema repetitivo 1247:

O creditamento de IPI, estabelecido no art. 11 da Lei n. 9.779/1999, decorrente da aquisição tributada de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem utilizados na industrialização, abrange a saída de produtos isentos, sujeitos à alíquota zero e imunes.

Os Srs. Ministros Sérgio Kukina, Gurgel de Faria, Paulo Sérgio Domingues, Teodoro Silva Santos, Afrânio Vilela, Francisco Falcão, Maria Thereza de Assis Moura e Benedito Gonçalves votaram com o Sr. Ministro Relator.

 2021/0089631-1 - REsp 1976618