



---

**Solução de Consulta nº 369 - Cosit**

**Data** 14 de agosto de 2017

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

**Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI**

CRÉDITOS BÁSICOS. NÃO CUMULATIVIDADE. PRAZO PRESCRICIONAL DE 5 ANOS.

O prazo prescricional dos créditos do IPI decorrentes da não cumulatividade é de cinco anos, contado da efetiva entrada da matéria-prima, do produto intermediário e do material de embalagem no estabelecimento industrial ou equiparado.

**Dispositivos Legais:** Constituição Federal, art. 153, § 3º, inciso II; Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), art. 49; Lei nº 9.779, de 1999, art. 11; Decreto nº 20.910, de 1932, art. 1º; Decreto nº 7.212, de 2010 (Regulamento do IPI), arts. 226, I, e 251; I; Parecer Normativo CST nº 515, de 1971; Solução de Divergência Cosit nº 21, de 2011.

## Relatório

A consultante, pessoa jurídica de direito privado que se dedica à “fabricação de aparelhos e equipamentos para distribuição e controle de energia elétrica”, vem, por meio de seu representante, formular consulta, na forma da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, acerca da prescrição dos créditos oriundos da não cumulatividade do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).

2. Fundamenta sua consulta no art. 49 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, nos arts. 226 e 256 do Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010 – Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (Ripi/2010) e na Solução de Consulta SRRF09/Disit nº 232, de 26 de novembro de 2012, e informa que a “a empresa vem acumulando crédito do IPI durante vários anos sem dar destinação a este, assim mês após mês o valor vem aumentando”.

3. Por fim, apresenta seu questionamento nos exatos termos abaixo:

Os créditos com mais de 5 anos (contados a partir de seu lançamento) estão prescritos? Ou seja, como estamos em 2013, os créditos acumulados em 31/12/2007 que foram lançados na DIPJ de 30/06/2008, por tanto há mais de 5

anos, não podem mais ser utilizados e por isso terão que ser estornados da LRAPI?

Ou a interpretação correta seria que como venho mantendo esse saldo atualizado mês após mês (até hoje inclusive) no LRAPI e reiterando seu lançamento nas respectivas DIPJs este saldo não prescreve e por isso posso utilizá-lo independentemente de sua destinação?

Ou por fim se posso utilizar o saldo credor do IPI para compensação do próprio IPI independente do período a ser utilizado (mais de 5 anos inclusive) mas para ressarcimento/compensação com outros tributos só poderá ser solicitado os créditos com menos de 5 anos a partir de seu lançamento na DIPJ?

## Fundamentos

4. Preliminarmente, em sede de juízo de admissibilidade, conhece-se da presente consulta, eis que ela preenche os requisitos previstos na legislação de regência. Nada obstante, cumpre esclarecer que a apresentação deste feito não suspende o prazo para recolhimento do IPI nem para cumprimento de obrigações tributárias acessórias. Cumpre também ressaltar que o processo administrativo de consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos narrados, mas tão somente apresentar a interpretação da legislação tributária concernente a estes, conforme descritos pela consulente.

5. Ademais, o objeto da consulta está delimitado aos créditos garantidos constitucionalmente em virtude da não cumulatividade do IPI, calcada no inciso II do § 3º do art. 153 da Constituição Federal e no art. 49 do Código Tributário Nacional. Em virtude disso esta solução de consulta tratará apenas dos créditos básicos referentes à aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem para a industrialização de produtos pelo sujeito passivo.

6. Colocadas todas as premissas, passa-se à análise do mérito.

7. Para o correto deslinde do tema, como o questionamento envolve prescrição dos créditos básicos do IPI escriturados pelo sujeito passivo, faz-se imperioso, inicialmente, definir a natureza jurídica desses créditos.

8. Tal definição é encontrada no vigente Parecer Normativo CST nº 515, de 10 de agosto de 1971, para o qual tais créditos possuem natureza de dívidas (passivas) da União. Sendo assim, por simetria, tratam-se também de direitos do sujeito passivo perante a Fazenda Pública Federal, os quais, em homenagem à segurança jurídica e à estabilidade das relações tributárias, estão sujeitos a prazo para o seu exercício.

9. Isso posto, perquire-se qual norma deve ser aplicada para regular o prazo para exercício desse direito creditório.

10. Analisando o Código Tributário Nacional, verifica-se que não há dispositivo tratando do tema. Nos arts. 168 e 169 desse diploma legal há apenas regra de prescrição para pedidos de restituição (repetição de indébito tributário). Por certo, o instituto da restituição não se confunde com o do ressarcimento ou da compensação, lembrando que a compensação pode se dar com o próprio IPI (hipótese em que a legislação costuma chamar de “dedução”) ou com outros tributos federais.

11. Assim, não havendo norma específica regendo a matéria, deve-se aplicar a norma geral de prescrição dos direitos contra a Fazenda Pública Federal, regulamentada pelo Decreto nº 20.910, de 6 de janeiro de 1932, recepcionado<sup>1</sup> pela Constituição Federal com força de lei:

Art. 1º As dívidas passivas da União, dos Estados e dos Municípios, bem assim todo e qualquer direito ou ação contra a Fazenda federal, estadual ou municipal, seja qual for a sua natureza, prescrevem em cinco anos contados da data do ato ou fato do qual se originarem.

12. Como se verifica do Decreto acima transcrito, todo e qualquer direito contra a Fazenda Pública Federal, seja qual for a sua natureza, prescreve em cinco anos contados da data do ato ou do fato do qual se originarem. Resta saber qual a data do fato que origina o direito ao crédito do IPI.

13. Nos termos do art. 226, inciso I, c/c o art. 256, inciso I, ambos do Ripi/2010, o direito ao crédito nasce com a efetiva entrada das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem no estabelecimento industrial ou equiparado. Reproduz-se abaixo os citados dispositivos:

Art. 226. Os estabelecimentos industriais e os que lhes são equiparados poderão creditar-se (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25):

I - do imposto relativo a matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e os produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente;

(...)

Art. 251. Os créditos serão escriturados pelo beneficiário, em seus livros fiscais, à vista do documento que lhes confira legitimidade:

I - nos casos dos créditos básicos, incentivados ou decorrentes de devolução ou retorno de produtos, na efetiva entrada dos produtos no estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial.

14. É importante aqui não confundir o direito ao crédito propriamente dito com as suas diferentes formas de utilização. Verifica-se que o direito creditório advém da efetiva entrada dos produtos no estabelecimento industrial ou equiparado. É a partir dessa data que começa a correr o prazo prescricional.

15. Por outro lado, o crédito do IPI pode ser utilizado de diferentes formas, a saber: compensação com o próprio imposto, pedido de ressarcimento ou mesmo compensação com outros tributos federais, nos termos do art. 11 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999:

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

<sup>1</sup> ADMINISTRATIVO. PRESCRIÇÃO DE AÇÃO CONTRA A UNIÃO. PREVALÊNCIA DO DECRETO Nº 20.910/32. 1. A prescrição das ações contra a União é regulada pelo Decreto nº 20.910/32, recepcionado pelas Constituições subsequentes, em face da inexistência de incompatibilidade formal ou material. [...] (AC 0002967-34.1992.4.01.0000 / DF, Rel. JUIZ ALOÍSIO PALMEIRA, PRIMEIRA TURMA, DJ p.22 de 04/02/1999)

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.

16. Assim, mesmo que não seja possível de imediato o pedido de ressarcimento ou compensação com outros tributos, o direito ao crédito nasce com a efetiva entrada dos produtos no estabelecimento industrial ou equiparado e seu prazo prescricional já terá começado a contar, até porque o crédito do IPI, como visto, pode, desde sua escrituração, ser utilizado para compensação (dedução) com os débitos do próprio imposto.

17. Essa, inclusive, foi a orientação trazida na Solução de Consulta SRRF09/Disit nº 232, de 26 de novembro de 2012, utilizada pela consulente como fundamento de sua consulta:

SALDO CREDOR DE IPI NÃO UTILIZADO NA ÉPOCA PRÓPRIA.  
PRESCRIÇÃO.

O prazo para utilização do saldo credor do IPI, por meio de ressarcimento ou compensação, é de 5 (cinco) anos contados da efetiva entrada dos produtos no estabelecimento industrial ou equiparado

18. Sendo assim, pode-se concluir que **seja qual for a forma de utilização do crédito básico do IPI, o prazo prescricional para o exercício deste direito é de cinco anos, contados da data de entrada da matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem no estabelecimento industrial ou equiparado.**

19. Essa conclusão está alinhada à Solução de Divergência Cosit nº 21, de 29 de julho de 2011, que, conquanto tenha tratado do direito creditório referente às contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PIS/Pasep e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, merece ser parcialmente transcrita, uma vez que suas ponderações também se aplicam aos créditos no âmbito do IPI:

6.1 O art. 3º da Lei nº 10.637, de 2001, estabelece a possibilidade de apuração de direito creditório utilizável para redução do valor devido aos Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep) calculado na sistemática não cumulativa, tendo o art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, funções homólogas para a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins). Portanto, tratam-se, a priori, de direitos creditórios que reduzem o valor devido a título de PIS/Pasep e de Cofins.

6.2 Logo, o direito ao aproveitamento desses créditos não se confunde com o direito à restituição de tributo pago indevidamente ou a maior, nem com o direito decorrente de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória no âmbito da administração tributária, hipóteses que sujeitariam tal direito aos prazos previstos no art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN).

6.3 Por outro lado, enquadra-se na categoria residual de direito de qualquer natureza contra a Fazenda Pública, referido no art. 1º do Decreto nº 20.910, de 1932, razão pela qual se aplica o prazo prescricional quinquenal previsto naquele artigo, verbis:

Art. 1º - As dividas passivas da União, dos Estados e dos Municípios, bem assim todo e qualquer direito ou ação contra a Fazenda Federal, Estadual ou Municipal, seja qual for a sua natureza, prescrevem em cinco anos contados da data do ato ou fato do qual se originarem.

7. Em relação à questão do termo de início da contagem do referido prazo prescricional, deve-se observar que o art. 1º do Decreto nº 20.910, de 1932, indica que a contagem se inicia na “data do ato ou fato do qual se originarem” os respectivos direitos. Por sua vez, os incisos do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2001; e seus homólogos na Lei nº 10.833, de 2003; descrevem as diversas hipóteses de fatos que geram os direitos creditórios em questão.

9. Assim, o respectivo fato gerador do direito ao crédito pode envolver a soma de valores decorrentes:

9.1 de fatos instantâneos, como aquisições de bens para revenda ou de bens e serviços para utilização como insumo e as devoluções incorridas no mês;

9.2 do total das despesas com energia elétrica ou térmica, aluguéis, arrendamento mercantil, armazenagem e frete incorridas no mês;

9.3 dos encargos de depreciação, incorridos no mês, decorrentes de investimentos na aquisição ou fabricação de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado ou em edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, quando o custo, tenha sido suportado pela locatária.

10. Sendo o fato gerador daqueles direitos creditórios de natureza complexiva, deve-se considerar o último dia do mês de apuração dos créditos como a data do fato ou do ato que deram origem aos direitos creditórios em questão.

20. A diferença entre a Solução de Divergência Cosit nº 21, de 2011, e a presente Solução de Consulta está no prazo inicial da prescrição. Enquanto no PIS/Pasep e na Cofins os fatos geradores do direito creditório envolvem a soma de valores decorrentes de fatos instantâneos e de fatos complexivos, no IPI há que se falar apenas em fatos instantâneos (efetiva entrada dos produtos no estabelecimento industrial ou equiparado).

21. Respondendo, portanto, às questões trazidas pela consulente, os créditos com mais de cinco anos contados da data de entrada da matéria-prima, do produto intermediário e do material de embalagem no estabelecimento industrial ou equiparado estão prescritos e não podem mais ser utilizados, seja para abater o próprio imposto, seja para ressarcimento ou compensação com outros tributos federais, motivo pelo qual devem ser estornados do livro de apuração do IPI, modelo 8.

## Conclusão

22. Em face do exposto, conclui-se que o prazo prescricional dos créditos do IPI decorrentes da não cumulatividade é de cinco anos, contado da efetiva entrada da matéria-prima, do produto intermediário e do material de embalagem no estabelecimento industrial ou equiparado.

*Assinado digitalmente*

RUI DIOGO LOUSA BORBA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

*Assinado digitalmente*

LEONARDO DE PAULA LIEBSCHER  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Coordenação de Tributos sobre a Produção e o Comércio Exterior – Cotex e à Coordenadora da Coordenação de Contribuições Previdenciárias, Normas Gerais, Sistematização e Disseminação – Copen.

*Assinado digitalmente*

ALUISIO BANDEIRA DE MELLO DA CUNHA

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Chefe da Divisão de Imposto sobre Produtos

Industrializados – Ditip

*Assinado digitalmente*

MAÍRA ACOTIRENE DARIO DA CRUZ

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Chefe da Divisão de Normas Gerais do Direito

Tributário – Dinog

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador-Geral de Tributação, para aprovação.

*Assinado digitalmente*

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador da Cotex

*Assinado digitalmente*

MIRZA MENDES REIS

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenadora da Copen

## **Ordem de Intimação**

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

*Assinado digitalmente*

FERNANDO MOMBELLI

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador-Geral de Tributação