

OPINIÃO: Mudança de entendimento da Receita sobre IPI não recuperável extrapola competência

18.11.2025 6 minutos de leitura

Autores

Virgínia Pillekamp

Victória Tortorelli Sampaio

RFB admite que IPI não recuperável integra custo, mas nega inclusão na base de cálculo dos créditos PIS/COFINS

Áreas relacionadas

Tributário

A discussão quanto à inclusão (ou não) do IPI não recuperável na base de cálculo dos créditos de PIS e Cofins teve início com a IN RFB 2.121, publicada em dezembro de 2022, a qual rompe com a orientação que vigorou por mais de duas décadas, sendo objeto de judicialização por parte de contribuintes que questionam sua legalidade.

Até então, era pacífica a possibilidade de se incluir o valor do IPI não recuperável (isto é, aquele que o contribuinte não pode se creditar) na base de cálculo dos créditos de PIS e Cofins.

O racional para a inclusão se embasa no fato de que o IPI representa um custo efetivo para a empresa na aquisição de mercadorias destinadas à revenda, compondo diretamente o valor de aquisição. Esse entendimento constava expressamente em instruções normativas anteriores, como a IN SRF 247/2002 (art. 66, §3º), a IN SRF 404/2004 (art. 8º, §3º), e a IN RFB 1.911/2019 (art. 167, II).

Todas essas normas, além de alinhadas à sistemática legal da não cumulatividade prevista nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, assim como pronunciamentos da própria Receita Federal, formavam uma base estável sobre a qual empresas estruturaram seus cálculos e planejamentos fiscais.

Com a publicação da IN RFB 2.121/2022, porém, a Receita promoveu uma virada interpretativa e estabeleceu que o IPI incidente na aquisição de mercadorias deixa de integrar o valor de aquisição para fins de apuração dos créditos de PIS e Cofins, ainda que não seja passível de recuperação.

Essa nova redação foi inserida no art. 170, II, da referida Instrução Normativa, e passou a produzir efeitos para fatos geradores ocorridos a partir daquela data. Na prática, isso significa que as empresas que adquirirem mercadorias com destaque de IPI não recuperável (i.e., não aproveitarão quaisquer créditos sobre esses montantes) não poderão mais incluir esse valor em sua base de crédito das contribuições ao PIS e à Cofins, reduzindo o valor passível de compensação e, consequentemente, aumentando a carga tributária efetiva sobre suas operações.

Importa destacar que a mudança de entendimento da Receita Federal não é pautada em qualquer alteração nos dispositivos legais que regulam o regime não cumulativo. As Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 continuam autorizando o

creditamento sobre bens adquiridos para revenda, exceto nos casos expressamente vedados, como os produtos sujeitos à sistemática monofásica e o IPI não recuperável, em tese, não se enquadra nessas hipóteses de exclusão, razão pela qual muitos consideram que a Receita ultrapassou os limites do seu poder regulamentar ao limitar o direito ao crédito por meio de instrução normativa.

Quase três anos após a referida alteração interpretativa, a Receita Federal, na Solução de Consulta COSIT 110/2025, acabou por tomar uma posição um tanto quanto curiosa no referido debate: embora reconheça o IPI não recuperável enquanto um custo de aquisição, nega a possibilidade de registro de créditos sobre esses montantes tomando por base o comando da IN RFB 2.121/2022, afirmando que a Instrução Normativa introduziu uma vedação ao registro de créditos sobre valores dispendidos com IPI, sem distinção entre recuperável e não recuperável.

Quanto a esse ponto, ensina Hely Lopes Meirelles que Instruções Normativas são emitidas para “execução das leis, decretos e regulamentos” **[1]**, não podendo lhes sobrepor ou, ainda, ultrapassar suas delimitações. Por força do princípio da legalidade, qualquer majoração de tributo ou limitação de direito do contribuinte deve obrigatoriamente decorrer de lei em sentido estrito. Qualquer tentativa de vedar exclusivamente por ato normativo secundário o aproveitamento de crédito fundado nas determinações legais em regência, resulta em violação nítida à Constituição Federal.

Nesse contexto, causa maior estranhamento o entendimento exarado por meio da Solução de Consulta COSIT 110/2025, que, ao reconhecer a vedação introduzida pela IN RFB 2.121/2022 sem respaldo legal e por meio de mero exercício interpretativo, em nome de uma suposta “segurança jurídica” e “boa-fé” estabelece que, para fatos geradores ocorridos até 19 de dezembro de 2022 é possível o registro de créditos de PIS e Cofins sobre os valores de IPI não recuperável pagos pelos adquirentes. Por outro lado, a partir do dia subsequente, em razão da alteração de entendimento formalizada pela IN RFB 2.121/2022, o registro de créditos sobre esses montantes seria vedado.

O parecer interpretativo apresentado apenas reacende debate acerca do alcance do princípio da legalidade tributária, uma vez que formaliza de forma explícita a completa ausência de fundamento legal que subsidie a alteração de interpretação adotada pela Receita Federal e a extrapolação da competência do ato normativo de natureza meramente executiva utilizado para a introdução da referida vedação ao registro de créditos pelos contribuintes.

Cabe frisar que sob a ótica da sistemática da não cumulatividade, a exclusão do IPI não recuperável do cálculo dos créditos também pode representar um desvirtuamento da lógica do regime, gerando a indesejada tributação em cascata – repisando a completa impropriedade material e formal que reveste a alteração promovida pela IN RFB 2.121/2022.

Diversas empresas, especialmente aquelas que operam com margens apertadas ou em cadeias longas de comercialização, como o setor automotivo e o comércio atacadista, passaram a recorrer ao Judiciário para garantir o direito de manter a inclusão do IPI não recuperável no valor de aquisição das mercadorias.

As ações geralmente sustentam que a Receita não poderia, por meio de

Instrução Normativa, revogar ou modificar direitos estabelecidos em lei, e que a segurança jurídica e a proteção da confiança legítima dos contribuintes devem ser preservadas. Em muitas delas, também se requer a suspensão da exigência até decisão final de mérito.

A mudança de entendimento promovida pela Receita Federal ao excluir o IPI não recuperável da base de cálculo dos créditos de PIS e Cofins levanta dúvidas relevantes sobre os limites da atuação administrativa e o respeito à legalidade tributária. A ausência de respaldo legal para essa alteração interpretativa, evidenciada pelo posicionamento adotado na recente Solução de Consulta COSIT 110/2025, fragiliza a confiança dos contribuintes e pode gerar impactos significativos na carga tributária.

Diante disso, o papel do Judiciário na preservação dos direitos assegurados em lei e na construção de um ambiente fiscal mais previsível e coerente com os princípios constitucionais é essencial.

Atualmente, a jurisprudência dominante nas Cortes favorece aos contribuintes [2]. Embora o tema ainda não tenha sido definitivamente enfrentado pelos tribunais superiores, os fundamentos jurídicos apresentados pelos contribuintes não são inéditos, pois discussões semelhantes já foram travadas, por exemplo, em relação à exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins, e o Supremo Tribunal Federal consolidou o entendimento de que valores que não integram o faturamento não devem ser considerados para fins de incidência das contribuições. Ainda que o contexto seja distinto, o cerne da discussão (sobre os limites da atuação da Receita Federal na interpretação da legislação tributária) permanece sensível e relevante.

Com a afetação do tema pelo STJ para julgamento em sede de Recurso Repetitivo, em 19/08/2025, parece que o debate se aproxima da pacificação. É necessário o acompanhamento atento dos contribuintes às conclusões a serem firmadas nesse momento, principalmente, a uma possível modulação de efeitos, em linha com o atual entendimento esposado pela Receita Federal.

[1] Meirelles, Hely Lopes. *Direito Administrativo Brasileiro*. – São Paulo, Malheiros, 2016, p; 206.

[2] *Veja-se a esse respeito, de forma exemplificativa, os julgamentos da Apelação Cível nº 5002081-24.2024.4.03.6126, julgada em 24/06/2025; Apelação e Remessa Necessária nº 5000730-73.2024.4.03.6107, julgada em 11/06/2025; Apelação e Remessa Necessária nº 5030704-16.2023.4.03.6100, julgada em 11/06/2025; Apelação Cível nº 5027066-72.2023.4.03.6100, julgada em 11/06/2025; Agravo de Instrumento nº 5034242-35.2024.4.03.0000, julgado em 02/06/2025.* logo-jota

O artigo foi escrito por nossa sócia Virgínia Pillekamp e pelas integrantes Victoria Tortorelli Sampaio e **Pietra Lira**, todas da área Tributária do BMA Advogados. A publicação foi veiculada no JOTA em 17/11/2025 — clique aqui e confira.

Profissionais que aliam visão jurídica e visão de mercado



Virginia Pillekamp



Victória Tortorelli Sampaio