



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº 10283.005289/2007-62
Recurso nº 154.705 Voluntário
Matéria RESSARCIMENTO DE IPI
Acórdão nº 204-03.533
Sessão de 04 de novembro de 2008
Recorrente SAMSUNG ELETRÔNICA DA AMAZÔNIA LTDA.
Recorrida DRJ-BELÉM/PA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

**IPI CRÉDITOS SOBRE INSUMOS ISENTOS.
INAPLICABILIDADE.**

Incabível o aproveitamento de créditos de IPI relativos a entradas em que não houve o pagamento do imposto, por qualquer que seja o motivo, inclusive a isenção.

**APLICAÇÃO IMEDIATA DA DECISÃO PLENÁRIA DO STF.
REQUISITOS.**

O artigo 49 da Portaria MF nº 147/2007 não obriga os Conselheiros à imediata aplicação de decisões plenárias do STF, a qual somente deve ser feita quando convencido o Conselheiro da exata subsunção dos fatos à decisão a aplicar e da sua irreversibilidade.

Recurso negado.

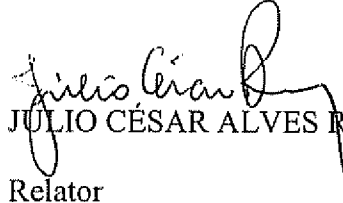
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da QUARTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Rodrigo Bernardes de Carvalho, Ali Zraik Júnior, Marcos Tranchesi Ortiz e Leonardo Siade Manzan. Fez sustentação oral pela Recorrente o Dr. Daniel Santiago.


HENRIQUE PINHEIRO TORRES

Presidente





JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Nayra Bastos Manatta e Sílvia de Brito Oliveira.

Relatório

Em exame recurso do contribuinte contra decisão que indeferiu pedido de ressarcimento do saldo credor do IPI acumulado no terceiro trimestre de 2003 no montante de R\$ 209.749.701,82. Este saldo credor decorreu de entradas ocorridas desde 1º de janeiro de 1999 e consubstanciou o processo administrativo de nº 10283.005276/2003-77 tendo sido desmembrado em dezoito processos administrativos, um para cada trimestre, providência adotada pela DRF Manaus. Posteriormente, o pedido original foi substituído por Perdcomps que vincularam saldos credores trimestrais à compensação de débitos da empresa.

Em petição entranhada nos autos às fls. 04 a 08, a empresa esclarece a origem dos créditos da seguinte forma:

"A Requerente escriturou no livro de Registro de Apuração do IPI - Modelo 8, no 3º decêndio de Setembro de 2003, crédito relativo aos valores de IPI lançados nas declarações de importação de insumos adquiridos do mercado exterior, utilizados na produção da Requerente e aos valores que consubstanciam descontos de IPI nas Notas fiscais de aquisições de insumos no mercado interno, também utilizados na produção da Requerente."

Embora tenha afirmado que nas declarações de importação houvera "valores de IPI lançados", esclarece em seguida, ainda na mesma petição, que as importações se deram com isenção do IPI visto o seu estabelecimento estar situado na Zona Franca de Manaus. Defende o seu procedimento com base no entendimento firmado no Supremo Tribunal Federal de que a isenção dos insumos não impede a escrituração de créditos em obediência ao princípio constitucional da não-cumulatividade do imposto.

Essa mesma petição esclarece ainda que também os produtos elaborados pela empresa saem do seu estabelecimento com isenção na forma deferida aos estabelecimentos situados naquela zona de incentivos fiscais que cumpram os requisitos de lei.

Ainda assim entende que tem aplicação o comando emanado da Lei nº 9.779/99, que prevê a possibilidade de ressarcimento do saldo credor oriundo de insumos aplicados em produtos elaborados que o contribuinte não puder aproveitar em virtude, inclusive, de isenção concedida ao seu produto.

Em suma, no pedido procura-se conjugar a faculdade deferida pela Lei nº 9.779/99 com a interpretação oriunda do STF de que há direito a crédito mesmo que os insumos não tenham sofrido a efetiva oneração pelo imposto em virtude de isenção. Vale enfatizar que a empresa não informa ser titular de ação específica em que tenha postulado a aplicação daquela interpretação do STF ao seu caso concreto, entendendo-a, ao que parece, aplicável a todos os contribuintes mesmo na ausência de Súmula daquela Casa ou da Resolução do Senado Federal de que cuidam, respectivamente, os artigos 52 e 103 da Constituição.

O pedido foi denegado. Em despacho exarado (fls. 642 a 653), o Serviço de Orientação e Análise Tributária da DRF Manaus justificou sua denegação pela inexistência de qualquer direito creditório, uma vez que só há crédito de IPI quando nas aquisições de matérias primas, produtos intermediários ou material de embalagem há IPI destacado na nota fiscal. Entendeu ainda que a alegação de que o art. 153 da Constituição albergaria tal crédito mesmo quando o insumo fosse isento implicaria a declaração de inconstitucionalidade de norma legal (embora não aponte com clareza qual), o que é vedado à instância administrativa. Esta também não pode estender o alcance de julgados, ainda que do STF, a contribuintes que não tenham integrado a lide específica em que a decisão foi formulada.

Desse despacho a empresa recorreu tempestivamente à DRJ Belém aduzindo que: a) não existe lei impeditiva do aproveitamento do crédito nas aquisições de insumos isentos, motivo pelo que a decisão do STF simplesmente interpretou o princípio constitucional da não-cumulatividade e entendeu que a apropriação daqueles créditos não o contraria; b) esse entendimento não implica extensão do significado dos vocábulos “devido” e “cobrado” previstos na Constituição e no CTN, que significam “incidido”; c) nas aquisições isentas ocorre incidência de IPI; d) essa interpretação já se tornou pacífica tanto no âmbito judicial como no administrativo, neste último em função de decisões da Câmara Superior de Recursos Fiscais e de Parecer da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional; e) sua aplicação a contribuintes que não tenham ingressado com ações específicas no Poder Judiciário é obrigatória por força das disposições do Decreto nº 2.346/97. Por esses motivos, o crédito seria legítimo.

E segundo o contribuinte, também é legítimo seu ressarcimento com base nas disposições da Lei 9.779 porque ali não se exige, como disse o despacho, que os créditos advenham de insumos onerados pelo imposto. Apenas se exigiu que eles decorram da aquisição de insumos aplicados nos produtos fabricados e não possam ser aproveitados por dedução de IPI devido nas saídas acumulando-se como saldo credor no final do trimestre. Os créditos pretendidos pela empresa cumprem os dois requisitos.

Como último tópico de sua manifestação de inconformidade, postulou a aplicação de juros selic sobre os créditos a partir da data de protocolo do pedido administrativo na forma de decisões proferidas por este Conselho.

A DRJ ratificou, no entanto, a decisão proferida pela DRF inclusive nos seus fundamentos e negou a inclusão de juros selic por entendê-la aplicável apenas às restituições e não aos ressarcimentos, por falta de previsão legal.

A empresa recorre tempestivamente dessa decisão, basicamente com os mesmos motivos de sua manifestação de inconformidade.

É o relatório.



Voto

Conselheiro JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS, Relator

A matéria principal em discussão – direito a crédito de IPI em aquisições de insumos isentos – já está amplamente pacificada nesta Câmara. O recurso ora em discussão apenas diverge dos “padrões” porque também o produto fabricado pelo requerente é isento. Desse modo, como bem apontado pelo i. relator que me antecedeu o deferimento do crédito em dinheiro ao contribuinte constituiria um verdadeiro subsídio e não mero ressarcimento.

Isto porque a empresa nada pagou a título de IPI nas operações que praticou, nem sobre os insumos que adquiriu nem na saída de seu produto. Além disso, sendo os insumos adquiridos no mercado externo, sequer se pode aventar aqui a tese defendida por alguns de que se estaria ressarcindo IPI pago em alguma operação anterior. Pode-se estar “ressarcindo”, quando muito, algum imposto pago pelo produtor do insumo no seu País de origem...

De todo modo, concordo inteiramente com o raciocínio da empresa de que, em se aplicando o entendimento do STF acerca da viabilidade do creditamento, a norma legal – art. 11 da Lei 9.779/99 –, impõe o ressarcimento postulado.

Para essa conclusão vale transcrever novamente o art. 11 já tantas vezes mencionado:

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 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal - SRF, do Ministério da Fazenda.

Como se vê, obrigatório concordar com a afirmação da recorrente de que a Lei 9.779 nada mais exigiu senão que os insumos geradores dos créditos sejam aplicados nos produtos fabricados pelo contribuinte mas não possam ser efetiva e integralmente aproveitados, seja porque a alíquota dos produtos é inferior à dos insumos, seja porque aqueles são isentos ou de alíquota zero (não há na lei nenhuma referência a “imunes”, apenas incluídos pela IN SRF 33/99). A segunda restrição ali mencionada é que somente é objeto de ressarcimento o saldo acumulado no final de cada trimestre-calendário.

Assim, somente não se pode ressarcir “crédito” proveniente de não-insumo. Por exemplo, a estabelecimentos equiparados a industrial em virtude da mera comercialização de produtos. Ou créditos apurados antes do final do trimestre. De se notar que a lei não restringiu sequer o aproveitamento aos insumos fabricados no País.

Portanto, não havendo contestação de que os produtos importados são mesmo insumos e foram aplicados no processo produtivo da empresa, certo ainda de que o pleito se refere ao saldo acumulado no final do trimestre, nenhum impedimento há na Lei ao seu ressarcimento.

O que se tem de examinar é se há direito a crédito. E é aí que divirjo da postulação.

É que tenho entendimento inteiramente concorde com as argumentações aduzidas na decisão quanto ao princípio da não-cumulatividade e à aplicação a outros contribuinte das decisões emanadas do STF. Sobre ambos, já me pronunciei em outras ocasiões e repito aqui aquelas considerações.

A tese de que tal creditamento é necessário, pois, em caso contrário, ter-se-ia mero diferimento do imposto e não se cumpriria o que prevê o princípio da não-cumulatividade foi inicialmente esboçada em relação aos produtos isentos. Posteriormente, o STF a estendeu aos produtos de alíquota zero e aos NT na TIPI. Data máxima vênia, mesmo em relação aos isentos não consigo chegar à mesma conclusão.

Para elucidar este ponto cumpre ressaltar que, ao lado do princípio ora em discussão, o IPI é regido também pelo princípio constitucional da seletividade em função da essencialidade do produto. É por força deste último que as alíquotas aplicáveis a produtos diferentes são diferentes, e é também por sua aplicação que se concedem benefícios fiscais a alguns produtos isoladamente, que não se estendem aos demais, mesmo àqueles que os utilizem como insumos. De não ser assim, cairíamos no absurdo de que uma eventual redução de alíquota do fumo (hoje tributado sob alíquota específica, quando já submetido a beneficiamento) deveria atingir também o cigarro que o usa como insumo...ou que um produto oriundo da Zona Franca de Manaus (ZFM) fosse usado como insumo na fabricação, em outra região do País, de armas e que essas armas de alguma forma se deveriam beneficiar daquela isenção...

Assim, quando se isentam, por exemplo, produtos industrializados na ZFM, pretende-se reduzir o valor cobrado por estes produtos como produtos finais, permitindo que eles compitam com os produzidos em outras regiões do país. Essa redução se materializa no valor total da nota fiscal, que passa a não mais incluir qualquer parcela a título de IPI. Cumpre-se, assim, plenamente, o objetivo da legislação, que foi, repita-se, beneficiar os produtos da ZFM e não os com ele produzidos.

Reforça o argumento a consciência de que o princípio da não-cumulatividade visa sim a impedir o chamado efeito cascata, caracterizado pela acumulação em etapas posteriores de imposto **cobrado** numa etapa anterior. Aqui, a expressão negritada é da própria Carta Magna (art. 153, § 3º, II). Quando um produto é beneficiado com isenção, o imposto não é cobrado, e, respeitadas todas as opiniões em contrário, não vejo como entender não cobrado como sinônimo de cobrado. Sinônimo de cobrado pode ser o usado pelo CTN, em seu artigo 49: pago. Ora, a simples leitura desses dispositivos leva à inexorável interpretação de que para existir crédito é preciso que tenha havido imposto exigido, cobrado, pago, na etapa anterior. Se o imposto cobrado, exigido, pago é zero, zero é também o crédito.

E isto como dissemos acima em nada ofende o princípio da não-cumulatividade, desde que se parta do único raciocínio correto: o que se pretende com o princípio da não-cumulatividade é evitar a sobreposição de imposto sobre imposto; é garantir que apenas o montante devido (base de cálculo vezes alíquota, na sistemática *ad valorem*, mais comum de tributação) de cada produto seja, **em qualquer hipótese**, o valor efetivamente recolhido aos cofres públicos. Este valor pode estar concentrado em uma única etapa ou distribuído ao longo de todas as operações necessárias à produção daquele bem, não importa.

Enfatizando este último ponto: sob a não-cumulatividade uma etapa que adicione R\$ 100,00 na produção de um bem tributado a 10% pelo imposto pode pagar qualquer valor superior a R\$10,00, limitado esse valor apenas ao que resulta da aplicação da alíquota sobre o **valor total da operação**. Tudo depende de quanto já tenha sido cobrado nas etapas anteriores. Mantendo, então, o exemplo e supondo que R\$ 1000,00 sejam o valor total da operação, a legislação (começando pela própria Carta Política) está a exigir que a industrialização e saída desse produto seja tributada no valor de R\$100,00. Esse valor pode, perfeitamente, ser recolhido unicamente pelo produtor final – caso não possua créditos – ou então ser distribuído ao longo da cadeia produtiva, no caso de os insumos adquiridos e empregados já estarem, eles próprios, sujeitos ao imposto.

Assim, supondo que o produtor acima adquira insumos com imposto destacado no montante de R\$ 50,00, ele deverá recolher apenas os R\$ 50,00 faltantes; se passa a ser isento o produto que lhe serve de matéria-prima, ele passa a recolher os R\$ 100,00 **devidos**. Não há nisso nenhum diferimento, há simplesmente a exigência do valor que a legislação estabelece para este produto. Do contrário, o produto final, **que não foi objeto de qualquer benefício fiscal**, teria recolhido apenas R\$ 50,00 quando a legislação lhe exige R\$ 100,00.

Destarte, ainda que respeite as abalizadas opiniões em contrário, entendo que não integra o “objetivo da isenção” concedida a dado produto beneficiar aquele que é produzido utilizando-o como matéria prima ou produto intermediário ou material de embalagem. O que se pretendeu foi desonerar um dado produto, como produto final, de modo a que pudesse competir com um concorrente produzido em condições mais favoráveis, por exemplo, quanto à distância dos principais centros consumidores. Por isso, entendo que, data máxima vênia, não pode haver conclusão mais equivocada do que aquela que apregoa que a ausência de creditamento anularia o efeito isencional! Com a isenção conseguiu-se efetivamente reduzir o montante pago pelo comprador e era isso o tudo que se queria, nada mais! Se antes da isenção o produto não tinha condições de competitividade porque seu custo original (sem o imposto) é maior, consegue-se, retirando a tributação, igualá-lo ou, pelo menos, aproximá-lo das condições prevalecentes em outras regiões.

Repita-se: não é lícito supor que o legislador, ao instituir isenção para o produto A, pretendia alcançar também o produto B - isso é jogar por terra o princípio da seletividade. Quando a legislação efetivamente o pretendeu, fê-lo expressamente: vide o art. 6º. § 1º. do Decreto-lei 1.435/76, que concede ao industrial comprador de produtos industrializados com isenção na Amazônia Ocidental, para uso como insumo em seu processo produtivo, um crédito ficto, calculado como se a tributação efetivamente existisse. Ora, sendo cediço que a lei não contém palavras vazias, para quê se teria editado uma norma que apenas diz o que já está previsto na Constituição?

A apontada incongruência com o ICMS que, embora igualmente não-cumulativo, tem expressa negativa constitucional quanto à possibilidade de creditamento, decorre de que este incide sobre a operação, enquanto o IPI, sobre o produto. Por isso, para o ICMS é lícito falar em mero diferimento. No entanto, naquele tributo a nova operação, ainda que com o mesmo produto, é totalmente independente da anterior, **diferentemente do que ocorre com o IPI**. O inciso II do § 2º. do art. 155 da CF longe de constituir uma antinomia, realiza a perfeita equiparação dos dois impostos. De fato, se a operação seguinte, no caso do ICMS, não gozou de benefício, deve ser tributada integralmente. Substitua-se “operação” por “produto”, no caso do IPI, e a norma é a mesma. Dispensável essa ressalva quanto a este último face ao princípio da seletividade, obrigatório neste, e apenas facultado ao ICMS.

Não é demais ressaltar que as isenções do IPI são, em geral, de caráter objetivo (Lei 4.502/64, art. 9º.); atingem, portanto, o produto e acompanham-no enquanto este continuar



sua vida econômica. Por exemplo, o produto industrializado na ZFM é isento mesmo quando sai daquela região e se submete a uma nova operação sujeita ao IPI, desde que o produto continue o mesmo (v.g. remessa a uma filial atacadista, sem uso da suspensão admitida, e posterior saída dessa filial: Parecer CST 1.367/79). A isenção o acompanha e lhe é indissociável, não fica restrita à operação em que se originou. Quando, porém, esse produto desaparece, incorporado que tenha sido na produção de outro, não há mais como se falar nessa isenção, cabendo perquirir se o novo produto goza de algum benefício.

É possível, por isso, distinguir ao menos três alcances de incentivos fiscais concedidos por meio de isenções na área do IPI. O mais restrito alcança apenas o valor adicionado na etapa beneficiada. Ele ocorre quando um produto é isentado mas não se assegura expressamente a manutenção do crédito relativo aos insumos nele aplicados. Mesmo antes da edição da Lei 9.779 não conhecemos exemplo concreto. Mesmo ali mantinha-se o direito ao crédito, embora nem sempre assegurando o ressarcimento em dinheiro (caso, aliás, da ZFM).

Nesse caso, o imposto efetivamente pago na aquisição dos insumos vira custo para o produtor e continua onerando o produto. O benefício, assim, alcança apenas o IPI que seria “acrescido” nesta etapa.

Uma segunda possibilidade (e, como dissemos, a mais comum) autoriza a isenção e a manutenção e amplo aproveitamento (inclusive por ressarcimento) do crédito relativo aos insumos. Nesse caso, este IPI dos insumos deixa de integrar o custo de aquisição e o benefício alcança todo o IPI que seria devido sobre aquele produto.

Ambas as modalidades visam a reduzir o preço final do produto isentado, mas na condição de produto final. Quando este produto integra uma cadeia produtiva seus efeitos não se estendem. Não se trata, como disse, de diferimento, mas sim do respeito ao princípio da seletividade em função da essencialidade do produto, tão constitucional quanto o da não-cumulatividade.

Apenas quando o legislador pretende estender tal benefício à etapa seguinte da cadeia produtiva é que age na conformidade do apontado art. 6º. § 1º. do Decreto-lei 1.435/76, isto é, isenta o produto e, **além disso**, autoriza que quem o adquira como insumo mantenha o crédito. E que essa previsão deve ser expressa assegura-o artigo 150, §6º da Carta Magna.

Forte nessas considerações, é que entendo impossível o creditamento de IPI em qualquer aquisição não efetivamente onerada pelo imposto, ainda que em razão de isenção deferida aos insumos. E não afeta em nada a conclusão considerar ter havido incidência de IPI nas aquisições beneficiadas com isenção; tanto no texto constitucional como no CTN o que se exige é a cobrança do imposto e não sua incidência.

É certo, porém, que essa minha posição pessoal não tem encontrado guarida nos julgados do Supremo Tribunal Federal sobre a matéria. Com efeito, ali tem ainda prevalecido o entendimento de que, para os isentos, é válido o creditamento. Aquela instância final apenas reviu, por enquanto, tal posicionamento quando a desoneração decorra de não incidência ou redução a zero da alíquota.

O contribuinte postula, por isso, que se adote administrativamente tal entendimento reiterado, com base nas disposições do decreto 2.346/97. Divirjo também disso.



E repito aqui conclusões já expendidas em outros julgados no sentido de que mesmo após a aprovação do novo Regimento do Conselho de Contribuintes seus membros não estão obrigados a aplicar imediatamente decisão do STF que, no controle difuso da constitucionalidade dos atos legais editados, tenha afirmado inconstitucional norma regularmente editada. Tal obrigação só surge após a extensão dos efeitos de reiteradas decisões nesse sentido por meio de Resolução do Senado Federal na forma prevista no art. 52 da Constituição Federal.

É que como se sabe o inciso XXXV do artigo 5º da Carta Política da República estabeleceu o princípio da Unicidade de Jurisdição: “*a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça de direito*”. Com isso, o Poder Judiciário exerce o primado sobre o “dizer o direito” e suas decisões imperam sobre qualquer outra proferida por órgãos não jurisdicionais.

Entretanto, integra, igualmente, o nosso ordenamento jurídico o princípio de que as decisões proferidas pelo Poder Judiciário, ainda que em última instância, apenas fazem coisa julgada entre as partes. Desse modo, mesmo quando o STF, no exercício do controle difuso da constitucionalidade dos atos legais editados, declare em sessão plena a inconstitucionalidade de uma lei, essa decisão produz efeitos apenas para aquele(s) que integrou(aram) a lide.

A extensão dos efeitos de uma tal decisão, ainda segundo as regras emanadas da Carta Magna, depende de expedição de ato, de exclusiva competência do Poder Legislativo. Mais especificamente, Resolução do Senado Federal que suspenda a execução do ato declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal (CF, art. 52, inciso X).

Somente é desnecessária tal medida quando a ação que deu causa ao pronunciamento do STF for ação declaratória de constitucionalidade ou direta de inconstitucionalidade, nos termos do art. 103 da Constituição Federal.

No esteio desse entendimento, vale aqui a transcrição do art. 77 da Lei nº 9.430, de 30 de dezembro de 1996:

Art. 77. Fica o Poder Executivo autorizado a disciplinar as hipóteses em que a administração tributária federal, relativamente aos créditos tributários baseados em dispositivo declarado inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, possa:

I - abster-se de constituí-los;

II - retificar o seu valor ou declará-los extintos, de ofício, quando houverem sido constituídos anteriormente, ainda que inscritos em dívida ativa;

III - formular desistência de ações de execução fiscal já ajuizadas, bem como deixar de interpor recursos de decisões judiciais.

Com o objetivo aí previsto foi editado o Decreto nº 2.346, de 04/10/1997, cujos artigos 1º a 4º disciplinam a aplicação, em julgamentos administrativos, das decisões proferidas pelo Poder Judiciário. Confira-se:

Art. 1º As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos aos procedimentos estabelecidos neste Decreto.



§ 1º Transitada em julgado decisão do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, em ação direta, a decisão, dotada de eficácia ex tunc, produzirá efeitos desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional, salvo se o ato praticado com base na lei ou ato normativo inconstitucional não mais for suscetível de revisão administrativa ou judicial.

§ 2º O disposto no parágrafo anterior aplica-se, igualmente, à lei ou ao ato normativo que tenha sua inconstitucionalidade proferida, incidentalmente, pelo Supremo Tribunal Federal, após a suspensão de sua execução pelo Senado Federal.

§ 3º O Presidente da República, mediante proposta de Ministro de Estado, dirigente de órgão integrante da Presidência da República ou do Advogado-Geral da União, poderá autorizar a extensão dos efeitos jurídicos de decisão proferida em caso concreto.

Art. 1º-A. Concedida cautelar em ação direta de inconstitucionalidade contra lei ou ato normativo federal, ficará também suspensa a aplicação dos atos normativos regulamentadores da disposição questionada. (Artigo incluído pelo Decreto nº 3.001, de 26.3.1999)

Parágrafo único. Na hipótese do caput, relativamente a matéria tributária, aplica-se o disposto no art. 151, inciso IV, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, às normas regulamentares e complementares. (Parágrafo incluído pelo Decreto nº 3.001, de 26.3.1999)

Art. 2º Firmada jurisprudência pelos Tribunais Superiores, a Advocacia-Geral da União expedirá súmula a respeito da matéria, cujo enunciado deve ser publicado no Diário Oficial da União, em conformidade com o disposto no art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.

Art. 3º À vista das súmulas de que trata o artigo anterior, o Advogado-Geral da União poderá dispensar a propositura de ações ou a interposição de recursos judiciais.

Art. 4º Ficam o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente aos créditos tributários, autorizados a determinar, no âmbito de suas competências e com base em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo, que:

- I - não sejam constituídos ou que sejam retificados ou cancelados;*
- II - não sejam efetivadas inscrições de débitos em dívida ativa da União;*
- III - sejam revistos os valores já inscritos, para retificação ou cancelamento da respectiva inscrição;*
- IV - sejam formuladas desistências de ações de execução fiscal.*

Parágrafo único. Na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua



constituição, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal

Vê-se que o disciplinamento do assunto é exaustivo. A hipótese ora em exame amolda-se à perfeição ao que dispõe o parágrafo único do art. 4º. Sua aplicação, no entanto, só pode ser feita respeitando a disposição do *caput*. Destarte, somente há autorização aos membros do Conselho para afastar a aplicação da lei em relação à qual o Secretário da Receita Federal e/ou o Procurador da Fazenda Nacional já se tenham pronunciado, dispensando a constituição de créditos ou a interposição de recursos.

Fiz questão de citar os artigos 1º, 2º e 3º do Decreto 2.346, embora os mesmos não se dirijam especificamente aos julgadores administrativos, para enfatizar que nem mesmo os demais servidores incumbidos da aplicação do direito podem deixar de aplicar a norma até que a Advocacia Geral da União faça publicar Súmula nesse sentido. Isto quer dizer que até lá, mesmo sabendo que irão inapelavelmente perder, caberá aos advogados da União promover a defesa judicial do crédito tributário.

De se notar, ainda, que o art. 1º vincula toda a Administração Federal e não apenas a Administração Tributária.

Tem-se alegado recentemente que o art. 49 do novo Regimento Interno desta Casa passou a acolher tal possibilidade sempre que a decisão do STF tenha sido proferida pelo seu Pleno.

Para clareza, vale aqui a transcrição:

Art. 49. No julgamento de recurso voluntário ou de ofício, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo.

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal;

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei n.º 10.522, de 19 de junho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.

Ocorre que, a todas as luzes, o cotejo dos dois atos administrativos, de um lado o Decreto do Presidente da República, de outro, a Portaria Ministerial que aprovou o novo Regimento dos Conselhos, revela que a última instituiu nova modalidade de apreciação dos casos de inconstitucionalidade não expressamente prevista no Decreto.



Com efeito, fora os casos do art. 1º, o Decreto apenas autoriza os julgadores administrativos a não aplicar norma que já tenha sido objeto de dispensa de constituição de créditos ou de defesa administrativa, respectivamente pelo Secretário da Receita Federal e pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional.

De fato, o decreto não faz qualquer ressalva quanto à decisão ter sido proferida pelo Pleno do STF. Não há, conclusivamente, qualquer autorização adicional para que o Conselho de Contribuintes considere improcedente lançamento de ofício consubstanciado em lei cuja inconstitucionalidade não tenha ainda sido declarada em ação direta ou cuja inconstitucionalidade, reiteradamente reconhecida pelo STF em ações individuais, tenha sido estendida aos demais contribuintes que não tenham proposto qualquer ação.

Nesses termos, entendo que a inovação introduzida pelo art. 49 do Regimento Interno dessa Casa é, ela própria, de constitucionalidade bastante questionável, na medida em que, por via inadequada, acrescentou hipótese não contemplada no Decreto 2.346/97 que a deveria reger. Isso porque a autorização legal (art. 77 da Lei nº 9.430/96) contemplou apenas o Poder Executivo.

Reconheço que ela, por certo, visou ao descongestionamento do Poder Judiciário e à economia de recursos, e promoveu uma equiparação dos Conselheiros ao Secretário da Receita Federal e ao Procurador-Geral da Fazenda Nacional, já autorizados pelo Decreto a desistir da constituição ou da defesa de créditos lavrados com base em lei declarada inconstitucional. Porém, entendo que isso deveria ter sido feito acrescentando um dispositivo ao Decreto regulamentar, não por meio de Portaria Ministerial.

Isso não obstante, não se pode deixar de aplicá-la por considerá-la inconstitucional. Isso seria contradizer tudo que até aqui se disse. Não o farei.

Ocorre que, felizmente, ela não **obriga** à aplicação imediata de toda e qualquer decisão Plenária. De fato, a norma nova apenas **retira o impedimento** que antes havia. Como se sabe, do ponto de vista lógico, “não ser impedido de” não significa “ser obrigado a”.

Ou seja, em respeito aos princípios da presunção de legitimidade dos atos administrativos, a única interpretação que permite integrá-la às disposições do Decreto a que devia obedecer, é entender que ela deixou ao alvedrio dos julgadores a aplicação imediata daquelas decisões, **quando convencidos da exata correlação entre os fatos do processo e o conteúdo da decisão proferida na mais alta Corte e da irreversibilidade do entendimento ali expresso**. E a gravidade da sua adoção obriga a que essa análise seja, caso a caso, extremamente cuidadosa.

E no caso concreto é forçoso reconhecer que embora até o momento as decisões tenham caminhado todas no mesmo sentido, já se esboça naquela Corte final, entendimento divergente. Refiro-me a recentes pronunciamentos do ministro Eros Grau – v. g. no Recurso Extraordinário: 372.005 – em que deixa clara sua posição de que não há direito ao crédito mesmo nas aquisições de insumos desonerados por meio de isenção. Ali afirma textualmente não vislumbrar nenhuma diferença importante entre a isenção, a redução de alíquota a zero e a não incidência, que justifique reconhecer o direito ao creditamento no primeiro caso e negá-lo nos outros dois. Em vários julgados em que expressou esse entendimento, o Ministro Eros Grau foi acompanhado, ao menos, por maioria.



Ainda que se deva reconhecer que em nenhum deles se analisava situação de isenção, é lícito supor que a matéria será abordada diferentemente naquela Casa assim que recurso dessa ordem chegue daquele Ministro. E se assim for, estará criada a divergência justificadora de nova apreciação da matéria pelo Pleno do STF.

Nesses termos, não se pode afirmar que o entendimento repetido naquela Corte seja mesmo irreversível, condição que considero imprescindível para dar imediata aplicação a ela no âmbito administrativo com base no art. 49 do novo Regimento.

Com essas considerações, repilo também esse argumento e nego provimento ao recurso.

É como voto.

Sala das Sessões, em 04 de novembro de 2008


JULIO CÉSAR ALVES RAMOS