



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

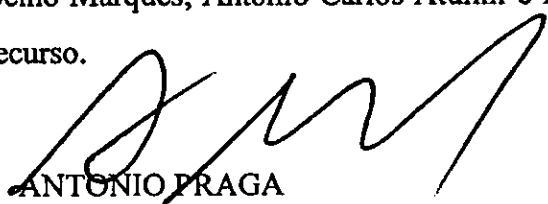
Processo nº : 10480.004886/99-63
Recurso nº : 201-126628
Matéria : RESSARCIMENTO DE IPI
Recorrente : ENGARRAFAMENTO PITÚ LTDA.
Recorrida : Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes
Interessada : FAZENDA NACIONAL
Sessão de : 24 de abril de 2007.
Acórdão nº : CSRF/02-02.691

IPI – CRÉDITO RELATIVO A AQUISIÇÕES ISENTAS. Em conformidade com o entendimento do Supremo Tribunal Federal, deve-se reconhecer o direito ao creditamento de IPI relativo às aquisições isentas na entrada do estabelecimento comercial da contribuinte.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
ENGARRAFAMENTO PITÚ LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Antonio Bezerra Neto, Josefa Maria Coelho Marques, Antonio Carlos Atulim e Henrique Pinheiro Torres que negaram provimento ao recurso.


ANTONIO PRAGA
PRESIDENTE


DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 08 JUN 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros: GILENO GURJÃO BARRETO, MARIA TERESA MARTÍNEZ LOPEZ, FLAVIO DE SÁ MUNHOZ, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR e MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS (Presidente da CSRF à época do julgamento).



Processo nº : 10480.004886/99-63
Acórdão nº : CSRF/02-02.691

Recurso nº : 201-126628
Recorrente : ENGARRAFAMENTO PITÚ LTDA.
Recorrida : Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes

RELATÓRIO

Trata-se de recurso de divergência interposto contra acórdão da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, consubstanciando decisão negativa ao pedido de creditamento de IPI relativo às aquisições isentas na entrada do estabelecimento comercial da recorrente.

Uma vez admitido, o recurso seguiu para minha análise e relatoria.

É o relatório.



Processo nº : 10480.004886/99-63
Acórdão nº : CSRF/02-02.691

VOTO

Conselheiro DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA-Relator

A matéria já é conhecida deste Colegiado, e vem sendo apreciada pelas Câmaras do Segundo Conselho de Contribuintes.

Como razões de decidir e em razão da matéria ainda estar sendo objeto de julgamento definitivo pelo Supremo Tribunal Federal, adoto voto da lavra do Conselheiro Luiz Roberto Domingo, proferido quando integrante da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, vazado nos seguintes termos:

“Inicialmente, entedia que o IPI não cobrado na operação anterior não poderia gerar crédito para o adquirente do produto, pelo simples fato de não existir.

Contudo, a par da decisão do Supremo Tribunal Federal, analisando a o princípio da não-cumulatividade consagrado pela Constituição Federal de 1988 e analogicamente comparando tal princípio aplicado ao Imposto sobre Produtos Industrializados e ao Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, e, analisando a individualização da aplicação das normas jurídicas, sinto-me obrigado a alterar meu entendimento relativo à matéria. Senão Vejamos.

Prevê o artigo 153, inciso IV e § 3º, inciso II, da Constituição Federal:

“Art. 153 - Compete à União instituir impostos sobre:

[...]

IV - produtos industrializados;

[...]

§3º- O imposto previsto no inciso IV:

Processo nº : 10480.004886/99-63
Acórdão nº : CSRF/02-02.691

[...]

II- será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores.”

Pela sua própria essência o IPI é imposto não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores, a exemplo do que ocorre com o ICMS.

E o Código Tributário Nacional já continha tal estrutura conforme se depreende do art. 49:

“Art. 49. O imposto é não-cumulativo, dispondo a lei de forma que o montante devido resulte da diferença a maior, em determinado período, entre o imposto referente aos produtos saídos do estabelecimento e o pago relativamente aos produtos nele entrados.”

O mesmo se verifica nos termos do art. 81 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23 de dezembro de 1982:

“Art. 81. A não-cumulatividade do imposto é exercida pelo sistema de crédito, atribuído ao contribuinte, do imposto relativo a produtos entrados no seu estabelecimento, para ser abatido do que for devido pelos produtos dele saídos, num mesmo período, conforme estabelecido neste capítulo (Lei nº 5.171/66, art. 49).”

O art. 82, do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23 de dezembro de 1982, por sua vez, inovando em matéria reservada à lei, estabeleceu quais os créditos de IPI poderiam ser apropriados pelos contribuintes, sendo que, em seu inciso I, encontramos o seguinte dispositivo:

“Art. 82 - Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se:

I- do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para o emprego na industrialização de produtos tributados, exceto as de alíquota zero e os isentos, incluindo-se, entre as matérias-primas e 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 (Lei nº 4.502/64, art. 25);”

A análise conjugada dos dispositivos legais aludidos nos leva à forçosa conclusão de que a Constituição Federal e o Código Tributário Nacional não vedam o crédito fiscal sobre matérias-primas isentas, não-tributadas ou ainda que possuam alíquota de IPI reduzida à zero, empregadas na fabricação de produtos tributados, em obediência ao princípio constitucional da não-cumulatividade. Por outro lado, constata-se à toda evidência que o inciso I, do art. 82, do Decreto nº 87.981/82 não contemplou o direito aos créditos fiscais de IPI em questão.

Processo nº : 10480.004886/99-63
Acórdão nº : CSRF/02-02.691

Em relação à limitação ao crédito prevista no art.82 do RIPI ensina tributarista Gilberto de Ulhôa Canto, equacionando a matéria nos seguintes termos:

"Tratando-se de direito que o próprio texto constitucional assegura ao contribuinte, a compensação do seu débito com o crédito correspondente ao imposto de que o seu antecessor no ciclo econômico gozava de isenção, não há necessidade de norma legal que o assegure de modo expresso, assim como qualquer norma que o denegasse ou restringisse seria inconstitucional. Nesse sentido, não se pode dar efeito à ressalva consistente nas palavras '... exceto as de alíquota zero e os isentos ...' que constam do inciso I, do art. 82 do RIPI, inclusive por que não têm matriz legal, dado que a indicada, entre parênteses, após o texto, que é o art. 25, da Lei nº 4.502, de 30.11.1964, nenhuma ressalva excludente faz a matérias-primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem de alíquota zero ou isentos. Aliás, no excelente 'Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados - Decreto nº 87.981, de 23.12.82', organizado e comentado pelo competente Prof. Waldemar de Oliveira (Ed. Resenha Tributária, 1989) está dito, na nota 316 encontrada à pg. 147, sobre o mencionado inciso I, do art. 82: 'd) A expressão 'exceto as de alíquota zero e os isentos' não constava do RIPI/79".

(Gilberto de Ulhôa Canto, in Direito Tributário Aplicado - Pareceres. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 1992, pág.373.)

Para melhor entender o princípio constitucional da não-cumulatividade e o respectivo sistema de créditos de IPI, criado com a finalidade de operacionalizar a repercussão do tributo nas operações subseqüentes, impõe-se analisá-lo à luz da Constituição Federal de 1967 e sua respectiva evolução ao conceito mais amplo atualmente vigente na Constituição Federal de 1988.

Com efeito, o sistema da não-cumulatividade teve origem, inicialmente, com a criação do denominado imposto sobre consumo (Lei nº 2.974/56 e Lei nº 3.520/58).

Posteriormente, a não-cumulatividade do tributo foi generalizada pela Lei nº 4.502/64, cujo art. 25 determinava que, para o efeito do recolhimento do tributo, fosse deduzido do valor a recolher o imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e embalagens, adquiridos ou recebidos para emprego na industrialização e no acondicionamento de produtos tributados.

Na Constituição Federal de 1967, com a redação da Emenda Constitucional nº 1/69, art. 21, § 2º, o IPI fora concebido da seguinte forma:

"§3º - O imposto sobre produtos industrializados será seletivo em função da essencialidade dos produtos, e não-cumulativo, abatendo-se, em cada operação, o montante cobrado nas anteriores."

A Constituição Federal, então vigente, assumindo as disposições da Emenda Constitucional nº 18/65, declarou expressamente a característica do IPI como sendo um imposto não-

Processo nº : 10480.004886/99-63
Acórdão nº : CSRF/02-02.691

cumulativo, cuja operacionalidade ficou submetida à legislação complementar, mais especificamente ao Código Tributário Nacional e via de consequência à Lei nº 4.502/64 e Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23 de dezembro de 1982, que já permitia o abatimento “do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, exceto os de alíquota zero e os isentos, incluindo-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que embora não se integrando ao novo produto, fossem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente.”

Para Geraldo Ataliba e Cléber Giardino, que trabalharam com o tema da não-cumulatividade do IPI, a questão não poderia ser limitada:

“A cláusula constitucional “abater”, na verdade, não introduz mera recomendação, ou sugestão, que a lei pode ou não acatar. Na verdade, as Constituições não têm esse cunho sugestivo. É diretriz constitucional imperativa; forma inexorável pela qual se chega a um IPI e a um ICM ‘não cumulativos’, no sentido que a Constituição brasileira a essa expressão emprestou. É o critério constitucional pelo qual, juridicamente, se constrói a não-cumulatividade desses tributos. Em cada operação é facultada e garantida uma dedução, um abatimento. O chamado ‘princípio da não-cumulatividade’ se resolve, em termos jurídicos, num singelo direito de abater, um simples direito de abatimento.” (Revista de Direito Tributário nº 46, pág. 75).

E mais:

“O ‘direito de abatimento’ se concretiza, como todos os demais direitos, numa relação jurídica, de fundamento constitucional autônoma, inconfundível com as que se instauram e estabelecem em razão da ocorrência do fato imponible do ICM e do IPI (relações tributárias propriamente ditas).

Obrigação tributária e direito de abatimento constitucional são, pois, categorias distintas, correspondendo a direitos diversos, opostos e contrastantes, além de reciprocamente, autônomos. Desencadeiam relações jurídicas diferentes e independentes, nas quais credor e devedor se alternam: União e ou Estado são credores (na primeira) e o contribuinte, na outra e vice-versa no que tange à situação de devedores. Submetem-se, enfim, a princípios, critérios e regras de interpretação totalmente distintos.” (op. cit. pág. 77)

Com efeito, na sua essência, o princípio da não-cumulatividade sempre teve por objetivo evitar que sobre um mesmo valor incidisse o imposto mais de uma vez, de forma que o montante do tributo seja **EFETIVAMENTE** suportado pelo destinatário final, o que nos leva a concluir, por outro lado, que a não-cumulatividade não se cinge apenas a evitar a duplicação de gravame de um mesmo valor, mas, também, limitar o encargo tributário de cada contribuinte nas diversas operações. E foi exatamente por essa razão que a jurisprudência e a doutrina

Processo nº : 10480.004886/99-63
Acórdão nº : CSRF/02-02.691

preponderantes evoluíram no sentido de admitir o direito a créditos de tributos referentes a operações anteriores, mesmo em hipóteses em que, por uma determinada razão, o imposto devido na operação anterior não havia sido cobrado.

A mesma questão apresentava-se com relação ao ICM, sendo que STF declinou em relação a correta interpretação constitucional em vários julgados, pacificando o entendimento de que o contribuinte tem direito ao crédito do ICM relativo a operações anteriores, mesmo nos casos em que o crédito não estivesse destacado nas notas fiscais emitidas nas respectivas operações, e até em hipóteses de inexistência de pagamento do tributo em virtude de isenção. (RE nº 79.008 in RTJ, vol. 75, p. 520 e segs.; RE nº 74.502 in RTJ, vol. 69, p. 76 e segs.; RE nº 98.313 in RTJ, vol. 107, p. 365 e segs.; RE nº 111.983 in RTJ, vol. 122, p. 415 e segs.).

Aliomar Baleeiro, quando Ministro do Supremo Tribunal Federal, exarou julgamento a respeito do princípio da não-cumulatividade, o qual foi ementado como segue:

“ICM - Crédito nas operações interestaduais. O fato de o Estado de origem não ter cobrado dos fornecedores de matéria-prima o ICM e por isso não ter havido destaque do valor desse tributo nas notas fiscais, não autoriza o Estado de destino a exigir o mesmo ICM sobre todo o valor das saídas do revendedor, sem lhe garantir o crédito por suas compras, a fim de que não se realize a não-cumulatividade”. (RE 78.589/SP, Rel. Min. Aliomar Baleeiro, in RTJ 73/898)

Essa era a tônica da interpretação até o advento da Emenda Constitucional nº 23, de 01.12.83 (“Emenda Passos Porto”), que alterou o inciso II, do art. 23, da Constituição Federal de 1967, o qual, salvo determinação em contrário da legislação, estabeleceu que a isenção ou não-incidência, não implicaria crédito de ICM para abatimento daquele, devido nas operações seguintes.

Entendo que a Constituição Federal de 1967, adotara a sistemática de apuração dos impostos indiretos ou plurifásicos pela regra do ABATIMENTO, acolhendo a regra de apuração do crédito físico. A Constituição Federal de 1988, por suas vez adotou a regra da COMPENSAÇÃO, acolhendo a regra da apuração do crédito financeiro. Isso por que, há inserido na compensação um caráter genérico, enquanto no abatimento há um caráter de valor agregado.

No que tange ao regramento geral dos tributos indiretos, veja-se que, no que diz respeito ao ICMS, a rigor, a Constituição Federal de 1988, ampliando o campo impositivo do tributo, submeteu à tributação as prestações de serviços de transportes interestaduais e intermunicipais e de comunicação. Manteve-se, também, a limitação introduzida pela chamada “Emenda Passos Porto”, restando vedado o aproveitamento dos créditos referentes a operações anteriores, isentas ou não incidentes.

Pode-se perceber que a Constituição Federal de 1988, expressamente, manteve a Emenda Passos Porto restringindo

Processo nº : 10480.004886/99-63
Acórdão nº : CSRF/02-02.691

o aproveitamento dos créditos de ICMS, mas no que diz respeito ao IPI, não houve restrições constitucionais ao aproveitamento de créditos.

A interpretação da Constituição Federal adotada pelo STF até o advento da Emenda Passos Porto, reconhecia o direito de compensação com o ICM, devido em cada operação, do montante do tributo relativo à operação anterior beneficiada com isenção, constitui fundamento mais do que suficiente para a prevalência de tal entendimento no caso específico do IPI, cumprindo pelas mesmas razões, de ofensa ao princípio da não-cumulatividade, que tal entendimento se estenda aos casos de isenção e não-incidência de IPI e de alíquota reduzida a 0% (zero por cento).

Neste particular, louvamos nos parecer dos ilustres tributaristas Misabel Abreu Machado Derzi e Sacha Calmon Navarro Coelho, que examinando as exceções constitucionais ao princípio da não-cumulatividade, assim se pronunciaram:

“Assim sendo, vendo as Constituições ou avistando as leis complementares, tem-se que o princípio da não-cumulatividade é tratado de modo substancialmente idêntico, quer se trate do IPI, quer se trate do ICM ou ICMS (mais uma vez os rebentos do IVA no Brasil, como irmãos gêmeos). Enfim, o princípio da não-cumulatividade é posto na Constituição de forma ampla, amplíssima.

Na Constituição de 1988, entretanto, um único ponto contrasta com a uniformidade de tratamento dado ao princípio da não-cumulatividade, no IPI e no ICMS. É que o art. 155, § 2º, II, estabelece regra de exceção ao princípio da não-cumulatividade, aplicável tão somente ao ICMS, a saber:

“Art. 155, § 2º, II - A isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

- a) não implicará crédito para compensação com montante devido nas operações ou prestações seguintes;*
- b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;”*

A exceção apontada - em relação ao ICMS - veio para afastar jurisprudência do STF, correta e adequada, porém contrária aos interesses arrecadatórios dos Estados-Membros, que concedia crédito em relação às operações isentas ou imunes.

Entretanto, nenhuma outra exceção existe na Constituição em vigor, além daquela acima referida. Nem relativamente à espécie de mercadoria adquirida, nem no que concerne à sua durabilidade, consumo ou integração ao produto final.

[...]

Como se sabe, para a realização do princípio da não-cumulatividade, é possível a adoção de dois sistemas diferentes:

- *a concessão de crédito financeiro dedutível, que abrange o imposto pago relativo a qualquer bem entrado no estabelecimento, essencial e imprescindível à atividade;*

Processo nº : 10480.004886/99-63
Acórdão nº : CSRF/02-02.691

- a concessão de crédito físico, o qual restringe o direito à compensação ao imposto pago na aquisição de bens que fisicamente se incorporam ao produto final ou que se consomem no curso do processo de produção, dele se excluindo as máquinas, ferramentas e outros integrantes do ativo fixo.

Não há dúvida de que a Constituição Federal não adota a posição restritiva, por que nenhuma limitação ou exceção se impõe ao princípio da não-cumulatividade. Não há dúvida de que os convênios interestaduais firmados após a Constituição de 1988 somente poderiam ter escolhido o primeiro modelo, o único amplo e compatível com o ditado constitucional."

(Misabel Abreu Machado Derzi e Sacha Calmon Navarro Coelho, in Direito Tributário Aplicado - Estudos e Pareceres, Belo Horizonte: Del Rey Editora, 1997, págs. 21, 22 e 23)

Sem qualquer diferença, a característica da não-cumulatividade inerente aos tributos indiretos é a mesma no que diz respeito à *quaestio juris* sob análise neste processo administrativo, sendo que, no que diz respeito ao IPI, não houve, como até o presente momento não há, ao longo dos anos, e a partir da promulgação da Emenda Constitucional nº 18/65, qualquer dispositivo constitucional ou da legislação complementar que restringisse o direito à referida compensação, diferentemente do que ocorreu como ICMS, que aliás, configura a única exceção constitucional ao princípio geral da não-cumulatividade dos tributos indiretos.

Arrematando, Ives Gandra da Silva Martins (in, *Direito Empresarial- Pareceres*, 2ª ed., Ed. Forense, 1986, pp. 61/64) explica quanto a conformação do princípio da não-cumulatividade:

"O princípio da não-cumulatividade é mera técnica de arrecadação. Pretenderam os seus introdutores no sistema nacional, desde 1958 (Lei nº 3.510/58), eliminar a "tributação em cascata", terminologia retirada da linguagem econômica, com o que a imposição final incidiria sobre base de cálculo correspondente ao valor operativo com a absorção dos valores intermediários, no que não seria nem superior, nem inferior àquela realidade. Não seria superior, para não provocar a cumulatividade da carga tributária. Não seria inferior para não provocar a desoneração, a não ser nos expressos casos de imunidade ou de isenção, a partir da rígida aplicação do princípio constitucional.

O princípio da não-cumulatividade para os dois tributos a que se aplica visa, portanto e exclusivamente, a tributação final do produto (industrial ou em circulação) entregue ao consumo derradeiro, nos termos que a lei complementar determinar, evitando seja, pelo acúmulo da carga tributária incidente nas operações anteriores superada a alíquota real que recaia sobre a última base de cálculo, a partir de uma alíquota nominal.

É, portanto, o princípio da não-cumulatividade princípio que deve ser examinado a partir da última operação e não a partir de cada

enf

Processo nº : 10480.004886/99-63
Acórdão nº : CSRF/02-02.691

operação, pois que visou o constituinte foi eliminar o efeito cumulativo de operação em operação até a última.”

Nesse diapasão, é cabível uma análise do princípio da essencialidade que a Constituição Federal consagra como relevante para o Imposto sobre Produtos Industrializados.

O princípio da essencialidade visa dar relevância àquilo que tem importância para existência, ou seja, tudo o que for essencial para a vida humana ou para a realização em concreto dos valores que a sociedade reputa como imprescindíveis à sua sobrevivência. Visa a pessoa.

Para o Imposto sobre Produtos Industrializados o princípio da essencialidade é acompanhado pelo princípio da seletividade, ou seja, a tributação será aplicada seletivamente conforme seja essencial ou não produto para a pessoa ou a sociedade. Se assim tais princípios objetivam a pessoa aquela que irá usufruir do bem com objetivo de atender às suas necessidades essenciais. O consumidor é objetivado e não uma determinada cadeia produtiva, pois esta está à disposição daquele que é visado pela norma. O princípio da seletividade destina-se à relação entre o produto e a carga tributária

Prevalece, no caso em tela, o pressuposto constitucional de que há uma operação tipificada na hipótese legal do Imposto sobre Produtos Industrializados, como decorrência óbvia do movimento de entrada de matérias-primas e de saída dos produtos industrializados.

Ora, se em cada operação de saída dos produtos industrializados origina-se um débito de IPI, tem-se, como contrapartida, o fato de que nas aquisições de matérias-primas, ou seja, em cada entrada de matéria-prima no estabelecimento industrial da Impetrante, corresponderá um crédito, de forma a que se dê aplicação ao princípio da não-cumulatividade.

Tendo por fundamento o princípio da essencialidade e o da seletividade, tem-se que, o que se visa no benefício fiscal da redução de Imposto sobre Produtos Industrializados é o sujeito destinatário de tais princípios, ou seja, o que irá consumir o produto a fim de suprir suas necessidades.

Se assim, o princípio da não-cumulatividade deve ser interpretado segundo a destinação determinada pelos princípios da seletividade e essencialidade, não devendo, assim o benefício fiscal ficar estagnado no meio da cadeia produtiva, mas sim alcançar o usuário do produto que, a final será sobre quem recairá o ônus do pagamento repassado no preço.

De outro lado, apesar dessa interpretação dos princípios constitucionais, uma outra questão colocava em dúvida tal raciocínio: como ter direito a um crédito se pagamento não houve? Os ensinamentos de Paulo de Barros Carvalho possibilitaram uma abordagem mais técnica do assunto, para dirimir tal questão.

Toda norma jurídica contém uma estrutura lógica que bem é definida pela Teoria da Regra Matriz de Incidência, ou

Processo nº : 10480.004886/99-63
Acórdão nº : CSRF/02-02.691

seja, pressupõe a existência de uma hipótese, que é um fato hipoteticamente conformado na norma, e de um conseqüente, que é o estabelecimento de uma determinada relação jurídica, decorrente da verificação, no mundo fenomênico, da ocorrência do fato previsto. Toda norma para ser aplicada, depende, então da ocorrência do fato previsto.

Se assim temos uma regra matriz de incidência da norma que faz surgir a relação jurídica tributária e outra que para fazer incidir a isenção. Da mesma forma que há outra relativa à norma do crédito do tributo.

Paulo de Barros Carvalho (parecer "Isenções Tributárias do IPI, em Face do Princípio da Não-Cumulatividade", in RDDT nº 33, p. 146), ensina:

"O direito ao crédito do contribuinte não decorre da regra -matriz de incidência tributária. Antes, provém de outra norma jurídica: aquela atinente ao direito de creditar-se que, tomando como base de incidência o mesmo fato social, determina o surgimento do direito ao crédito."

[...]

"Duas ocorrência do mundo físico-social, sendo uma de aquisição de insumos para o processo de industrialização e, outro, operação de compra e venda, entre Manaus e São Paulo, tendo por objeto produtos industrializados abriram espaço para a percussão de duas normas jurídicas distintas: a regra-matriz de direito ao crédito pelo valor de industrialização e o da regra-matriz de incidência do IPI."

Completando, a regra matriz de incidência tributária é destinada àquele que estabelece uma relação jurídica que tem por objeto o dever de pagar a obrigação tributária, ou seja, ao vendedor, e a regra-matriz de direito ao crédito é destinada àquele que adquire a mercadoria, ou seja, o comprador, cuja relação jurídica tributária com a Fazenda ocorrerá em momento futuro. Continua o Prof. Paulo:

"A norma isentiva tem objetivo determinado: mutilar, parcialmente, a regra-matriz de incidência tributária. Daí por que não alcança a estrutura da regra-matriz de direito ao crédito. Entre os efeitos produzidos pela regra de isenção não se encontra qualquer detrimento à norma jurídica que regula o direito ao crédito. Aliás, não vai nisso grande novidade, uma vez que a isenção, como acontece com outros mecanismos do direito positivo, é instrumento relevantíssimo para que o legislador opere providências extrafiscais, modelando a aplicação do sistema tributário, em função dos objetivos e dos valores que pretende alcançar. De ver está que o expediente da isenção deve caminhar juntamente com os preceitos que asseguram a técnica da não-cumulatividade, não sendo o caso de cogitar qualquer colisão entre o preceito isentivo e o magno princípio, dificultando, de alguma forma, a operacionalidade deste último. Ora, havendo por parte do contribuinte direito aos recursos que asseguram a não-cumulatividade, e desfrutando ele de isenção, não quadraria argumentar que um anula o outro, como se tivesse em oposição

Processo nº : 10480.004886/99-63
Acórdão nº : CSRF/02-02.691

frontal. Ao contrário, tais providências ordinatórias se entrecruzam, somando seus efeitos: o direito subjetivo à isenção e o direito constitucional à não-cumulatividade.”

Diante dos argumentos de fato e de direito acima expostos e transcritos, dou provimento ao apelo interposto.

Sala das Sessões, em 24 de abril de 2007.


DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA

Processo nº : 10480.004886/99-63
Acórdão nº : CSRF/02-02.691

I N T I M A Ç Ã O

Intime-se o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a esta Câmara Superior de Recursos Fiscais, da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º do artigo 37 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007.

Brasília-DF, em



ANTÔNIO PRAGA
Presidente da CSRF

Ciente em

PAULO ROBERTO RISCADO JUNIOR
Procurador da Fazenda Nacional