



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
SEGUNDA TURMA

Processo nº : 10665.001770/00-19  
Recurso nº : 202-123.022  
Matéria : IPI  
Recorrente : CERVEJARIAS KAISER BRASIL LTDA.  
Interessada : FAZENDA NACIONAL  
Recorrida : 2ª CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Sessão de : 11 de abril de 2005  
Acórdão nº : CSRF/02-01.886

IPI - CRÉDITOS RELATIVOS ÀS AQUISIÇÕES DE INSUMOS TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO. O Princípio da não-cumulatividade do IPI é implementado pelo sistema de compensação do débito ocorrido na saída de produtos do estabelecimento do contribuinte com o crédito relativo ao imposto que fora cobrado na operação anterior referente à entrada de matérias-primas (malte). Não havendo exação de IPI na compra do malte por ser ele tributado à alíquota zero, não há valor algum a ser creditado.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos do recurso especial interposto por: CERVEJARIAS KAISER BRASIL LTDA..

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

LEONARDO DE ANDRADE COUTO  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 27 OUT 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros: JOSEFA MARIA COELHO MARQUES, ROGÉRIO GUSTAVO DREYER, ANTONIO CARLOS ATULIM, DALTON CÉSAR CORDEIRO DE MIRANDA, FRANCISCO MAURÍCIO REBELO DE ALBUQUERQUE E SILVA, HENRIQUE PINHEIRO TORRES, ADRIENE MARIA DE MIRANDA. Declarou-se impedido de participar do julgamento o Conselheiro MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR

Processo nº : 10665.001770/00-19  
Acórdão nº : CSRF/02-01.886

Recurso nº : 202-123.022  
Recorrente : CERVEJARIAS KAISER BRASIL LTDA.  
Interessada : FAZENDA NACIONAL

## RELATÓRIO

Trata o presente de pedido de ressarcimento do Imposto sobre Produtos Industrializados -IPI, no valor total de R\$ 497.648,55 referente a supostos créditos pela entrada de produtos tributados à alíquota zero.

A Seção de Tributação da Delegacia da Receita Federal em Divinópolis indeferiu o pleito (fls. 162/166) decidindo que a inexistência da obrigação legal de apurar e destacar o tributo na nota fiscal e o seu pagamento, quando da entrada da mercadoria implica na inexistência do direito ao creditamento na saída de produtos industrializados pela empresa.

Em reclamação (fls.169/198) dirigida à Delegacia da Receita Federal de Julgamento, a interessada aduz que o direito ao crédito independe da efetiva cobrança nas operações anteriores, bastando a incidência em tese. O princípio da não-cumulatividade, visando impedir o efeito cascata, asseguraria o crédito mesmo nas operações isentas ou tributadas à alíquota zero.

O órgão julgador de primeira instância proferiu decisão (fls. 212/223) denegando a solicitação, ratificando o entendimento da Delegacia da Receita Federal de Divinópolis no sentido de que os produtos isentos, não tributados ou tributados à alíquota zero, não podem oferecer direito ao crédito pela inexistência de pagamento do tributo pelo remetente.

Inconformada, a empresa recorreu (fls. 255/355) ao Conselho de Contribuintes ratificando os argumentos da peça impugnatória acompanhados de farta jurisprudência que corroborariam sua tese.

Na apreciação do recurso, a Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes (fls. 356/370) negou-lhe provimento, mantendo o entendimento da instância inferior. A Câmara confirmou a tese pela qual o princípio da não-cumulatividade do IPI é implementado pelo sistema de compensação do débito ocorrido na saída de produtos do estabelecimento do contribuinte com o crédito relativo ao imposto que fora cobrado na operação anterior referente à entrada de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem. Sob essa ótica, não havendo exação de IPI nas aquisições desses insumos, por serem tributados à alíquota zero, não há valor algum a ser creditado.

Irresignada, a interessada interpôs recurso especial dirigido à Câmara Superior de Recursos Fiscais (fls. 373/439) com base no art. 32, inciso II, do Regimento Interno dos

*De Bal 2*

Processo nº : 10665.001770/00-19

Acórdão nº : CSRF/02-01.886

Conselhos de Contribuintes, arguindo divergência entre a decisão recorrida e os Acórdãos 201-75.655 e 201-75.656 da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes.

Com base na Informação de fls. 443/444, o Presidente da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes emitiu o Despacho de fl. 445, admitindo o recurso.

Em contra-razões (fls. 447/456) a Procuradoria da Fazenda Nacional defende a rejeição do recurso, sob o argumento principal da inexistência de crédito na operação de saída, quando não há cobrança do tributo em etapas anteriores.

É o Relatório.



Processo nº : 10665.001770/00-19  
Acórdão nº : CSRF/02-01.886

## VOTO

Conselheiro LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Relator

Nos termos do Despacho nº 202-0.108, o recurso preenche as condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

A questão do crédito referente aos insumos adquiridos com alíquota zero tornou-se dicotômica, sem margem a maiores considerações além do que já foi exposto. Nessa linha, pelo meu posicionamento, considero a decisão recorrida irrepreensível e permito-me utilizar trechos dela como razão de decidir:

Explicando o princípio da não-cumulatividade :

*.....A não-cumulatividade do IPI nada mais é do que o direito de os contribuintes abaterem do imposto devido nas saídas dos produtos do estabelecimento industrial o valor do IPI que incidira na operação anterior, isto é, o direito de compensar o imposto que lhe foi cobrado na aquisição dos insumos (matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem) com o tributo referente aos fatos geradores decorrentes das saídas de produtos tributados de seu estabelecimento.*

*A Constituição Federal de 1988, reproduzindo o texto da Carta Magna anterior, assegurou aos contribuintes do IPI o direito a creditarem-se do imposto cobrado nas operações antecedentes para abater nas seguintes. Tal princípio está insculpido no art. 153, § 3º, inc. II, verbis:*

*“Art. 153. Compete à União instituir imposto sobre:*

*I - omissis*

*IV - produtos industrializados*

*§ 3º O imposto previsto no inc. IV:*

*I - Omissis*

*II - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;” (grifo não constante do original)*

*Para atender à Constituição, o C.T.N. estabelece, no artigo 49 e parágrafo único, as diretrizes desse princípio, e remete à lei a forma dessa implementação.*

*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.*

*Parágrafo único. O saldo verificado, em determinado período, em favor do contribuinte, transfere-se para o período ou períodos seguintes.”*

*O legislador ordinário, consoante essas diretrizes, criou o sistema de créditos que, regra geral, confere ao contribuinte o direito a creditar-se do imposto cobrado nas operações anteriores (o IPI destacado nas Notas Fiscais de aquisição dos produtos entrados em seu estabelecimento) para ser compensado com o que for devido nas operações de saída dos produtos tributados do estabelecimento contribuinte, em um mesmo período de*

*De GFA 4*

Processo nº : 10665.001770/00-19  
Acórdão nº : CSRF/02-01.886

*apuração, sendo que, se em determinado período os créditos excederem aos débitos, o excesso será transferido para o período seguinte.....*

Aplicando o princípio às aquisições de insumos tributados à alíquota zero, o Acórdão recorrido estabelece:

*De outro lado, a mesma sistemática vale para os casos em que as entradas foram desoneradas desse imposto, isto é, as aquisições das matérias-primas, dos produtos intermediários ou do material de embalagem não foram onerados pelo IPI, pois não há o que compensar, porquanto o sujeito passivo não arcou com ônus algum.*

*A premissa básica da não cumulatividade do IPI reside justamente em se compensar o tributo pago na operação anterior com o devido na operação seguinte. O texto constitucional é taxativo em garantir a compensação do imposto devido em cada operação com o montante cobrado na anterior. Ora, se no caso em análise não houve a cobrança do tributo na operação de entrada da matéria-prima em razão de sua tributação a alíquota zero, não há falar-se em direito a crédito, tampouco em não-cumulatividade.*

O pleito da recorrente fundamenta-se numa metodologia que, perante a não-cumulatividade, só tem aplicação justa em sistemas tributários que adotam uma alíquota única sobre os produtos industrializados, o que não é o nosso caso. Assim explica HENRIQUE PINHEIRO TORRES:

*É de notar-se que a tributação do IPI, no que tange a não-cumulatividade, está centrada na sistemática conhecida como "imposto contra imposto" (imposto pago na entrada contra imposto devido a ser pago na saída) e não na denominada "base contra base" (base de cálculo da entrada contra base de cálculo da saída) como pretende a reclamante.*

*Esta sistemática (base contra base), é adota, geralmente, em países nos quais a tributação dos produtos industrializados e de seus insumos são onerados pela mesma alíquota, o que, absolutamente, não é o caso do Brasil, onde as alíquotas variam de 0 a 330%.*

*Havendo coincidência de alíquotas em todo o processo produtivo, a utilização desse sistema de base contra base caracteriza a tributação sobre o valor agregado, pois em cada etapa do processo produtivo a exação fiscal corresponde exatamente a da parcela agregada. Assim, se a alíquota é de 5%, por exemplo, o sujeito passivo terá de recolher o valor correspondente à incidência desse percentual sobre o montante por ele agregado. Isso já não ocorre quando há diferenciação de alíquotas na cadeia produtiva, pois essa diferenciação descaracteriza, por completo, a chamada tributação do valor agregado, vez que a exação efetiva de cada etapa depende da oneração fiscal da antecedente, isto é, quanto maior for a exação do IPI incidente sobre os insumos menor será o ônus efetivo desse tributo sobre o produto deles resultantes. O inverso também é verdadeiro, havendo diferenciação de alíquotas nas várias fases do processo produtivo, quanto menor for a taxa sobre as entradas (matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem) maior será o ônus fiscal sobre as saídas (produto industrializado). Exemplificando: a fase "a" está sujeita a alíquota de 10% e nela foi agregado \$ 1.000,00. Havendo, portanto, uma exação efetiva de \$ 100,00. Na etapa seguinte, a alíquota é de 5%, e agregou-se, também, \$ 1.000,00. A tributação efetiva dessa fase é de 0%, pois, embora a alíquota do produto seja de 5%, o crédito da fase anterior vai compensar integralmente o valor da correspondente exação e o sujeito passivo não terá*

  5

Processo nº : 10665.001770/00-19  
Acórdão nº : CSRF/02-01.886

*nada a recolher. De outro lado, se os produtos da fase "a" forem taxados em 5% e o da "b" em 10%, mantendo-se os valores do exemplo anterior, a tributação efetiva nesta fase, na realidade é de 15%, como mostrado a seguir. Fase "a": valor agregado \$1.000,00, alíquota 5%, imposto calculado \$ 50,00, crédito \$ 0,00, imposto a recolher \$ 50,00. Fase "b": valor agregado \$ 1.000, alíquota 10%, imposto calculado \$ 200,00, (\$ 2.000 x 10%), crédito \$ 50,00, imposto a recolher \$ 150,00. Tributação efetiva 15% sobre o valor agregado.*

*Como se pode ver do exemplo acima, o gravame fiscal efetivo em uma fase da cadeia produtiva é inverso ao da anterior. Por conseguinte, nessa sistemática de imposto contra imposto adotada no Brasil, se uma fase for completamente desonerada, em virtude de alíquota zero ou de não tributação pelo IPI (produtos NT na TIPI), o gravame fiscal será deslocado integralmente para a fase seguinte.*

Ressalte-se que esse sistema não viola ou contraria o princípio da não-cumulatividade, pois o direito à compensação, base do princípio, está preservado como bem esclarece o voto:.

*Não se alegue que essa sistemática de imposto contra imposto vai de encontro ao princípio da não-cumulatividade, pois este não assegura a equalização da carga tributária ao longo da cadeia produtiva, tampouco confere o direito ao crédito relativo às entradas (operações anteriores) quando estas não são oneradas pelo tributo em virtude de alíquota neutra (zero) ou não ser o produto tributado pelo IPI. Na verdade, o texto constitucional garante tão-somente o direito à compensação do imposto devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores, sem guardar qualquer proporção entre o exigido entre as diversas fases do processo produtivo.*

*Assim, com o devido respeito aos que entendem o contrário, o fato de insumos sujeitos à alíquota zero comporem a base de cálculo de um produto tributado à alíquota positiva não confere ao estabelecimento industrial o direito a crédito a eles referente, como se onerados fossem. Até porque, em caso contrário, ter-se-ia que, para estabelecer o quantum a ser creditado, atribuir a tais produtos alíquotas diferentes das estabelecidas por lei. Em outras palavras, o aplicador da lei estaria legislando positivamente, usurpando funções do legislador.*

*Repise-se que a diferenciação generalizada de alíquotas do IPI adotada no Brasil gera a desproporção da carga tributária entre as várias cadeias do processo produtivo, hora se concentrando nos insumos hora se deslocando para o produto elaborado, e o princípio da não-cumulatividade não tem o escopo de anular essa desproporção, até porque, a variação de alíquotas decorre de mandamento constitucional: o princípio da seletividade em função da essencialidade.*

*Desta forma, a impossibilidade de utilização de créditos relativos a esses produtos tributados não constitui, absolutamente, afronta ou restrição ao princípio da não-cumulatividade do IPI ou a qualquer outro dispositivo constitucional.*

*Por outro lado, a prevalecer a tese do acórdão recorrido sobre o direito ao crédito de matérias-primas tributadas a alíquota zero, todos os casos em que a alíquota dos insumos for menor do que a do produto final, o crédito deve ser calculado com base na alíquota deste e não na daqueles para manter a tributação efetiva apenas sobre o valor agregado. Acatando-se essa tese, estar-se-á subvertendo toda a base em que o tributo fora assentado desde de sua instituição pela lei 4.502/1964, e criando para a União um passivo incalculável.*

*GA R*

Processo nº : 10665.001770/00-19  
Acórdão nº : CSRF/02-01.886

Outra questão a ser abordada sobre o pleito refere-se à circunstância de que, ao calcular o suposto crédito aplicando sobre os insumos uma alíquota média de acordo com a relação entre o imposto destacado na nota fiscal de saída e o valor total da nota, sobre o custo do malte, a recorrente adotou prática sem qualquer respaldo legal. Além disso, e não menos importante, esqueceu-se de que o IPI também é regido pelo princípio da seletividade em função da essencialidade do produto. Produtos essenciais (quando tributados) têm alíquotas baixas e, por conseguinte, produtos supérfluos submetem-se a alíquotas mais onerosas.

Na prática adotada pela recorrente a operação com um produto supérfluo possibilita, pela aplicação da alíquota mais alta, a geração de um crédito maior distorcendo o princípio. Valendo-me novamente do voto em epígrafe:

*Observe-se ainda que, ao defenderem a tese de que, em respeito ao princípio da não-cumulatividade do imposto, as entradas de insumos não-tributados ou tributados à alíquota zero devem gerar, para seus adquirentes, créditos calculados com base nas alíquotas dos produtos em que tais insumos foram empregados, os seguidores dessa tese, além de transformarem o aplicador da lei em legislador positivo, como dito linhas acima, esqueceram, por completo, que o IPI é regido, também, pelo princípio da seletividade em função da essencialidade, o qual tem por finalidade diminuir o gravame fiscal sobre produtos básicos necessários ao conjunto da sociedade e aumentar a tributação sobre os supérfluos.*

*Como é de todos sabido, esse princípio é implementado por meio da fixação de alíquotas mais elevadas para os produtos supérfluos e menores para os essenciais. Todavia, a grande maioria dos produtos supérfluos, como são exemplo os cigarros, os perfumes e as bebidas, são produzidos a partir de matérias-primas agrícolas ainda não industrializadas, portanto, não tributadas pelo IPI (NT), ou a partir de insumos básicos, largamente utilizados pela população ou utilizados na fabricação de produtos populares, nessas hipóteses, tributados à alíquota zero.*

*Tanto em um caso, como em outro, por não haver alíquotas positivas, não há como quantificar o valor dos fictícios créditos que os adquirentes desses insumos teriam direito. Para resolver esse imbróglio, os defensores da tese aqui combatida criaram outro ainda maior ao determinarem a aplicação do mesmo percentual de incidência do imposto a que está submetido o produto final às matérias-primas não tributadas ou tributadas à alíquota zero; com isso, feriram de morte o princípio da seletividade ao tributarem às avessas os produtos supérfluos, reduzindo drasticamente ou anulando todo o gravame fiscal.*

*Para melhor entendimento do aqui exposto, tome-se como exemplo o caso do cigarro de fumo.*

*A tributação do cigarro de fumo segue às seguintes regras: a alíquota desse produto na TIPI é 330%, mas sua base de cálculo é reduzida a 12,5% do preço de venda a varejo. O valor do imposto devido obtém-se multiplicando a alíquota por essa base de cálculo reduzida. Assim, se 1.000 pacotes de cigarro custam R\$ 2.000,00 no varejo, o valor do IPI devido pelo fabricante é de R\$ 825,00 (2.000,00 x 12,5% x 330%). Para fabricar os cigarros, a indústria fumageira adquire folha de fumo, seu principal componente, não tributada pelo IPI (NT na TIPI). O industrial dos cigarros nada pagou de IPI por ela, não havendo do que se creditar. Desta feita, a alíquota efetiva dos cigarros é de 41,25% sobre o preço de venda a varejo. Agora, admitindo que o fabricante tem direito a abater do imposto devido o valor do crédito calculado com base na alíquota do produto final;*

*BR* *R* 7

Processo nº : 10665.001770/00-19  
Acórdão nº : CSRF/02-01.886

*para cada real pago na aquisição de folha de fumo ele teria de crédito R\$ 3,30. Assim, se para confeccionar os 1.000,00 pacotes, o industrial despendeu 15% das receitas, na compra desse insumo básico, teria ele direito a um crédito de R\$ 990,00 (2.000 x 15% x 330%). Superior, portanto, ao valor do imposto devido. Com isso, a tributação desse produto supérfluo seria negativa.*

*O mesmo ocorreria com as bebidas que têm alíquotas de até 130% e as principais matérias-primas são não tributadas (NT). Veja-se a que absurdo chegaríamos: a sociedade inteira custeando a fabricação de produtos a ela tão nocivos.*

No que se refere à jurisprudência trazida aos autos pela reclamante, não se pode olvidar que o STF faz distinção entre a aquisição de insumos com alíquota zero e isentos, para efeitos de geração de créditos. Veja-se sobre o tema, o posicionamento do Ministro Otávio Galotti proferido no Recurso Extraordinário nº 109.047:

*O Sr. Ministro Octavio Gallotti (Relator): Ao introduzir o princípio da não-cumulatividade no sistema tributário nacional, a emenda Constitucional nº 18/65 teve em vista extinguir o mecanismo de tributação cumulativa ou em cascata que, por incidências repetidas sobre bases de cálculo cada vez mais altas, onerava em demasia o consumidor na sua qualidade de contribuinte indireto do imposto.*

*Nesse sentido, o artigo 21, § 3º, da Carta em vigor, fixou as diretrizes maiores do chamado processo de abatimento, pelo qual o contribuinte, para evitar a superposição dos encargos tributários, tem o direito de abater o imposto já pago com base nos componentes do produto final.*

*Á lição de Aliomar Baleeiro, ao interpretar o artigo 49 do CTN, define, nas suas linhas mestras, a sistemática adotada pelo constituinte:*

*“O art. 49, em termos econômicos, manda que na base de cálculo do IPI se deduza do valor do output, isto é, do produto acabado a ser tributado, o quantum do mesmo imposto suportado pelas matérias-primas, que, como input, o industrial empregou para fabricá-lo.*

*A tanto equivale calcular o imposto sobre o total, mas deduzir igual imposto pago pelas operações anteriores sobre o mesmo volume de mercadorias. Assim, o IPI incide apenas sobre a diferença a maior ou (valor acrescido) pelo contribuinte. Este o objetivo do constituinte a aclarar os aplicadores e julgadores.” (Direito Tributário Brasileiro, 10ª edição, pág. 208).*

*Ora, nos autos em exame, consiste a controvérsia em saber se a Recorrente tem, ou não, direito ao crédito do IPI, referente às embalagens de produtos beneficiados pelo regime de alíquota zero. Na esteira dos pronunciamentos desta Corte, que deram causa à edição da Súmula 576, restou consagrado o entendimento segundo o qual os institutos da isenção e da alíquota zero não se confundem, possuindo características que os diferenciam, a despeito da similitude de efeitos práticos que, em princípio, os assemelha. Tal orientação foi resumida pelo eminente Ministro Relator Bilac Pinto, ao apreciar o R.E 76.284 (in RTJ 70/760), nestes termos:*

*“As decisões proferidas pelo Supremo Tribunal distinguiram a isenção fiscal da tarifa livre ou 0 (zero), por entender que a figura da isenção tem como pressuposto a existência de uma alíquota positiva e não a tarifa neutra, que corresponda à omissão da alíquota do tributo.*

Processo nº : 10665.001770/00-19  
Acórdão nº : CSRF/02-01.886

*Se a isenção equivale à exclusão do crédito fiscal (CTN, art. 97, VI), o seu pressuposto inafastável é o de que exista uma alíquota positiva, que incida sobre a importação da mercadoria.*

*A tarifa (livre ou zero), não podendo dar lugar ao crédito fiscal federal, exclui a possibilidade da incidência da lei de isenção."*

*É de ver que a circunstância de ser a alíquota igual a zero não significa a ausência do fato gerador, enquanto acontecimento fático capaz de constituir a relação jurídico-tributária, mas sim a falta do elemento de determinação quantitativa do próprio dever tributário. A resultante aritmética da atuação fiscal, ante a irrelevância do fator valorativo que lhe possibilita expressão econômica, importará, portanto, na exoneração integral do contribuinte, uma vez que, nas palavras do Ministro Bilac Pinto, tal regime "não podia dar lugar ao crédito fiscal federal" (pág. 760 in RTJ citada).*

*A doutrina de Paulo de Barros Carvalho não se faz discrepante dessas conclusões, quando afirma, o professor paulista, ser a alíquota zero "uma fórmula inibitória da operatividade funcional da regra-matriz, de tal forma que mesmo acontecendo o fato jurídico-tributário, no nível da concretude real, seus peculiares efeitos não se irradiam, justamente porque a relação obrigacional não se poderá instalar à mingua de objeto». (Curso de Direito Tributário, pág. 307).*

*Ora, se não há lugar para recolhimento do gravame tributário na saída do produto do estabelecimento industrial, não haverá, sem dúvida, possibilidade de o contribuinte trazer a cotejo os seus eventuais créditos, relativos à aquisição das embalagens, para aferir a diferença a maior prevista pelo Código Tributário Nacional no seu artigo 49.*

*Em outras palavras: a não-cumulatividade só tem sentido na fórmula constitucional, à medida em que várias incidências sucessivas, efetivamente mensuráveis, ocorram. É essa a presunção constitucional e também o propósito de sua aplicação. Daí a razão do abatimento, concedido para afastar a sobrecarga tributária do consumidor final. Nesse caso, se não há imposição de ônus na saída do produto, pela absoluta neutralidade dos seus componentes numéricos, via de consequência, não haverá elevação da base de cálculo e, por conseguinte, qualquer diferença a maior a justificar a compensação.*

*Por outro lado, o fato de o creditamento ser assegurado com relação a produtos originariamente isentos não colide com o raciocínio que nega o mesmo benefício nas hipóteses de alíquota zero. Como bem lembrou o eminente Ministro Paulo Távora, do Tribunal Federal de Recursos, em voto mencionado no acórdão recorrido, na isenção "emerge da incidência um valor positivo a cuja percepção o legislador, diretamente, renuncia ou autoriza o administrador a fazê-lo. Na tarifa zero frustra-se a quantificação aritmética da incidência e nada vem à tona para ser excluído." (fls. 57).*

*Por tais razões, entendo que a exegese acolhida pelo Tribunal a quo não afrontou o artigo 21, § 3º, da Constituição e tampouco negou a vigência do dispositivo do Código Tributário, que reproduz a cláusula constitucional.*

*Melhor sorte não assiste ao Recorrente, no que tange à admissibilidade do recurso pela alínea d. No julgamento do Recurso Extraordinário n.º 90.186, trazido a confronto, a matéria em exame versou sobre os efeitos da garantia da não-cumulatividade, em hipótese na qual o legislador (art. 27, § 3º, da Lei n.º 4.502/64) autoriza o creditamento do IPI, no percentual de 50% sobre o valor da matéria-prima, adquirida de vendedor não contribuinte. O benefício fiscal, ali concedido, não se assemelha ao tema decidido pelo acórdão, ora recorrido, porque, o creditamento, em caso de redução, reveste a viabilidade que não se revela possível, quando a alíquota é igual a zero.*

*Por último, cabe ainda mencionar que esta Turma, ao julgar o Recurso Extraordinário n.º 99.825, Relator o eminente Ministro Néri da Silveira, em 22-3-85 (DJ 27-3-85), não*



Processo nº : 10665.001770/00-19  
Acórdão nº : CSRF/02-01.886

*conheceu do apelo do contribuinte que pleiteava o crédito do IPI de produto beneficiado pela alíquota zero. Na oportunidade, foi mantido o acórdão do Tribunal Federal de Recursos (AMS 90.385), citado pelo despacho de admissão de fls. 96/97, onde se recusara o crédito de IPI, sob o argumento, aqui renovado, de que não existe diferença alguma, a ser compensada na saída do produto.*

*Diante do exposto, não conheço do Recurso Extraordinário."*

Por esse posicionamento verifica-se que o Pretório Excelso faz distinção entre aquisição de insumos isentos ou submetidas à alíquota zero, acatando o direito ao crédito no primeiro caso e negando no segundo.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 11 de abril de 2005.

*Leonardo de Andrade Couto*  
LEONARDO DE ANDRADE COUTO

