



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº : 10830.009897/99-21
Recurso nº : 201-130384
Matéria : IPI
Recorrente : USINA ITAIQUARA DE AÇÚCAR E ÁLCOOL S/A
Recorrida : 1ª CÂMARA DO 2º CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : FAZENDA NACIONAL
Sessão de : 15 de outubro de 2007
Acórdão nº : CSRF/02-02.815

IPI – Glosa de Créditos – O direito ao aproveitamento dos créditos de IPI, bem como do saldo credor decorrente da aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem utilizados na industrialização de produtos tributados à alíquota zero, alcança, exclusivamente, os insumos recebidos pelo estabelecimento contribuinte a partir de 1º de janeiro de 1999. Os créditos referentes a tais produtos, até 31 de dezembro de 1998, deveriam ser estornados.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos do recurso interposto por USINA ITAIQUARA DE AÇÚCAR E ÁLCOOL S/A.

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


ANTONIO PRAGA
PRESIDENTE


HENRIQUE PINHEIRO TORRES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 NOV 2008

Participaram, do julgamento os Conselheiros: Josefa Maria Coelho Marques, Gileno Gurjão Barreto, Antonio Carlos Atulim, Maria Teresa Martínez Lopez, Antonio Bezerra Neto, Dalton César Cordeiro de Miranda, Leonardo Siade Manzan, Júlio César Vieira Gomes, Misael Lima Barreto, Elias Sampaio Freire, Rycardo Henrique Magalhães De Oliveira e Alexandre Andrade Lima Da Fonte Filho.



D

Processo nº : 10830.009897/99-21
Acórdão nº : CSRF/02-02.815

Recurso nº : 201-130384
Recorrente : USINA ITAIQUARA DE AÇÚCAR E ÁLCOOL S/A
Interessada : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

Por bem relatar a discussão em tela, adoto e transcrevo o relatório do **Acórdão recorrido**.

USINA ITAIQUARA DE AÇÚCAR E ÁLCOOL S/A, devidamente qualificada nos autos, recorre a este Colegiado, através do recurso de fls. 149/166, contra o Acórdão nº 5.651, de 25/06/2004, prolatado pela 2ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto - SP, fls. 132/141, que indeferiu solicitação referente ao pedido de ressarcimento do saldo credor do IPI, alusivos a insumos empregados na fabricação de produtos tributados à alíquota zero, de fl. 01, no valor de R\$ 161.167,96, referente aos períodos de 01/01/1995 a 31/12/1995, instruído com os documentos de fls. 02/15, sendo apontada como base legal a Lei nº 9.779/99, art. 11.

O Serviço de Orientação e Análise Tributária (Seort) da DRF em Campinas - SP, Despacho Decisório de fls. 113 e 113-verso, indeferiu o pleito porque a Lei nº 9.779/99, art.11, regulamentada pela Instrução Normativa SRF nº 33/99, só se aplica aos fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1999, sendo que, anteriormente, apenas os créditos incentivados eram passíveis de ressarcimento.

Inconformada, a interessada apresentou manifestação de inconformidade de fls. 118/129, alegando, em síntese, que:

1. a IN SRF nº 33/99, com a referência a insumos recebidos no estabelecimento industrial somente a partir de 01/01/1999, estabeleceu uma restrição não prevista na Lei nº 9.779/99, art. 11, que apenas explicitara ou declarara o direito de aproveitamento de créditos de insumos aplicados em produtos isentos ou sujeitos à alíquota zero, o que foi assegurado pelo princípio constitucional da não-cumulatividade desde 1988; a mencionada instrução é inválida por ter materializado inovação legal, o que é repudiado pela doutrina;

2. conforme variada doutrina aduzida, a não-cumulatividade, que deve ser observada por um prisma axiológico, é materializada no direito ao crédito daquele que adquire insumos; os impostos não-cumulativos não devem ser suportados pelos agentes econômicos (produção e circulação), pois oneram o consumo; e

3. com o artigo 11 da mencionada lei houve a declaração da existência do direito em comentário, com o reconhecimento de uma situação pretérita, e foi ampliado o campo de utilização do crédito acumulado de IPI, que antes ficava estocado no livro de Apuração e passou a ser utilizado para compensação com outros tributos federais a cada trimestre, nos termos da Lei nº 9.430/96, arts. 73 e 74. A Lei nº 9.779/99, art. 11, é norma de cunho processual, procedimental, e não material, com o regramento das formas de utilização do crédito, se este não puder ser totalmente absorvido pelos débitos relativos às saídas de outros produtos.

A DRJ em Ribeirão Preto - SP votou pelo indeferimento da solicitação, tendo o Acórdão a seguinte ementa:

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Ano-calendário: 1995

Processo nº : 10830.009897/99-21
Acórdão nº : CSRF/02-02.815

Ementa: CRÉDITOS BÁSICOS. INSUMOS APLICADOS EM PRODUTOS ISENTOS OU TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO E INGRESSADOS ATÉ 31/12/1998. ANULAÇÃO OBRIGATÓRIA.

Até 31 de dezembro de 1998, os créditos básicos do imposto, sem manutenção e utilização assegurados por lei como ocorria com os créditos incentivados, relativos a insumos tributados (na acepção restrita dada pela legislação tributária) empregados em produtos isentos ou tributados com alíquota zero, não faziam jus ao ressarcimento em espécie ou com pedido de compensação atrelado, sendo obrigatória a respectiva anulação na escrita fiscal.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 1995

Ementa: INCONSTITUCIONALIDADE.

A autoridade administrativa é incompetente para se manifestar acerca de suscitada inconstitucionalidade de atos normativos regularmente editados.

CRÉDITOS. RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA PELA UFIR. INCIDÊNCIA DA TAXA SELIC.

É incabível, por ausência de base legal, a atualização monetária de créditos do imposto, objeto de pedido de ressarcimento, pela conversão em Ufir e a incidência de juros de mora calculados pela taxa SELIC sobre os montantes pleiteados.

Solicitação Indeferida".

A contribuinte apresentou, tempestivamente, em 17/06/2005, recurso voluntário, fls. 149/166, onde reproduz, em síntese, os mesmos argumentos trazidos na impugnação.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.** Manifestando a deliberação adotada por meio do acórdão recorrido, sintetizado na seguinte ementa:

IPI. CRÉDITOS BÁSICOS. RESSARCIMENTO.

No regime jurídico dos créditos de IPI inexistente direito à compensação ou ressarcimento dos créditos básicos gerados até 31/12/1998, antes ou após a edição da Lei nº 9.779, de 19/01/1999.

Recurso negado.

A Contribuinte interpôs RECURSO ESPECIAL contra o referido acórdão, alegando, em síntese, ao creditamento glosado pela fiscalização.

Por meio do Despacho nº 201-414, fls. 214/215, a Presidente da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes recebeu o Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo quanto ao pretendido direito a aproveitamento dos créditos de IPI decorrentes da aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem utilizados na industrialização de produtos tributados à alíquota zero, recebidos pelo estabelecimento contribuinte a antes de 1º de janeiro de 1999.

A Procuradoria da Fazenda Nacional não apresentou Contra-Razões.

É o Relatório.

 3

Processo nº : 10830.009897/99-21
Acórdão nº : CSRF/02-02.815

VOTO

Conselheiro HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Relator

O recurso apresentado pelo sujeito passivo é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele conheço.

A teor do relatado, versam os autos sobre ressarcimento de crédito de IPI relativo às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagens, empregados na industrialização de produtos isentos, no período referente ao ano calendário de 1995, anterior a vigência do artigo 11 da Lei 9.779/99.

A decisão recorrida manteve a glosa desses créditos, sob a alegação de não haver direito ao creditamento de IPI nas aquisições destinadas a empregos em produtos isentos ou tributados à alíquota zero, anterior a 1999.

A solução da presente lide cinge-se, basicamente, em determinar se os produtos tributados à alíquota zero ensejavam aos seus fabricantes o direito à manutenção e utilização dos créditos pertinentes aos insumos recebidos no estabelecimento industrial até 31 de dezembro de 1998.

A não-cumulatividade do IPI nada mais é do que o direito que os contribuintes têm de abater 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 pago na aquisição dos insumos com o devido 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 //

Processo nº : 10830.009897/99-21
Acórdão nº : CSRF/02-02.815

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

A lógica da não-cumulatividade do IPI, prevista no art. 49 do CTN, e reproduzida no art. 81 do RIPI/82, posteriormente no art. 146 do Decreto 2.637/1998, é compensar, do **imposto a ser pago na operação de saída** do produto tributado do estabelecimento industrial ou equiparado, o valor do IPI que fora cobrado relativamente aos produtos nele entrados (na operação anterior). Todavia, até o advento da Lei 9.779/99, se os produtos fabricados saíssem tributados à alíquota zero, como não haveria débito nas saídas, conseqüentemente, não se poderia utilizar os créditos básicos referentes aos insumos, vez não existir imposto a ser compensado. O princípio da não-cumulatividade só se justifica nos casos em que haja débitos para serem compensados com os créditos.

Essa é a regra trazida pelo artigo 25 da Lei 4.502/64, reproduzida pelo art. 82, inc. I do RIPI/82 e, posteriormente, pelo art. 147, inc. I do RIPI/1998 c/c art. 174, Inc. I, alínea "a" do //

Processo nº : 10830.009897/99-21
Acórdão nº : CSRF/02-02.815

Decreto 2.637/1998, a seguir transcrito:

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 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". (grifo não constante do original).

Veja-se que o texto legal é taxativo em negar o direito ao crédito do imposto relativo aos insumos utilizados em produtos que venham a sair do estabelecimento industrial tributados à alíquota zero. O texto constitucional garante a compensação do **imposto devido em cada operação**. Ora, como nas operações com produtos sujeitos à alíquota neutra (zero) não há tributo devido, obviamente não existe imposto a ser compensado e, portanto, não há falar-se em créditos, tampouco em não-cumulatividade.

É de se ressaltar que o direito ao crédito do tributo, em atenção ao princípio da não-cumulatividade, relativo aos insumos adquiridos, está ligado, salvo norma expressa ao contrário, ao trato sucessivo das operações de entrada e saída que, realizadas com os insumos tributados e o produto com eles industrializado, compõem o ciclo tributário. Disso decorre ser impossível o creditamento do imposto, por parte dos estabelecimentos industriais, em relação às operações de saída de produtos tributados à **alíquota zero**, no período anterior a primeiro de janeiro de 1999, quando passaram a vigor as modificações introduzidas pelo artigo 11 da Lei 9.779/1999 na sistemática de créditos.

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

Por outro lado, não se deve confundir isenção com tarifas neutra (tributação à alíquota zero). A primeira, por constituir-se em exclusão do crédito tributário, tem como pressuposto a existência de uma alíquota positiva que incide sobre determinado produto, a cujo valor resultante o legislador diretamente renuncia ou autoriza o administrador a fazê-lo, enquanto a segunda nada mais é do que uma simples fórmula inibitória de se quantificar aritmeticamente a

Processo nº : 10830.009897/99-21
Acórdão nº : CSRF/02-02.815

incidência tributária, de modo que, mesmo ocorrendo o fato gerador, não se instala a obrigação tributária, por absoluta falta de objeto: o *quantum debeatur*.

Essa neutralidade de alíquota, longe de ser estímulo fiscal, nada mais é do que a forma encontrada pelo legislador ordinário de se implementar um outro princípio constitucional do IPI, o da seletividade em função da essencialidade dos produtos (CF, art. 153, § 3º, inc. I). Para confirmar que a tarifação neutra, no caso presente, não se constitui em estímulo fiscal, basta analisar a Tabela de Incidência do IPI – TIPI/1998 para verificar que a alíquota zero é comum aos demais produtos do gênero alimentício, com duas ou três ressalvas.

Ora, não gozando o produto fabricado pela autuada de qualquer benefício fiscal, é inaplicável ao caso em lide o disposto na IN SRF nº 125/1989 e nos artigos 73 e 74 da Lei nº 9.430/96, que foram regulamentados pela IN SRF nº 21/1997, alterada pela IN SRF nº 73/1997, vez que tais dispositivos legais referem-se à compensação de créditos decorrentes de estímulos fiscais de IPI, o que, como já mencionado, não é a hipótese aqui em análise.

Outrossim, a jurisprudência torrencial do Supremo Tribunal Federal e, também, das instâncias inferiores não reconhece aos estabelecimentos de produtos tributados à alíquota zero o direito ao crédito do IPI relativo aos insumos entrados no estabelecimento industrial até 31/12/1998. Por bem exemplificar o posicionamento da Excelsa Corte acerca do tema em debate, reproduz-se aqui o voto do Ministro Octávio Gallotti, proferido no julgamento do Recurso Extraordinário nº 109.047, com o seguinte teor:

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.

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.

Processo nº : 10830.009897/99-21
Acórdão nº : CSRF/02-02.815

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 Távara, 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 nº 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 nº 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 nº 99.825, Relator o eminente Ministro Néri da Silveira, em 22-3-85 (DJ 27-3-85), não 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.

De outro lado, deve ainda ser lembrado o princípio da irretroatividade da lei tributária que, coadjuvado pelo artigo 105 do Código Tributário Nacional, veda a aplicação da norma legal a fatos geradores pretéritos. Daí, ser forçoso reconhecer-se que somente a partir de 1º/01/1999, com a entrada em vigor da Lei nº 9.779, de 1999, foi admitida a possibilidade de //

Processo nº : 10830.009897/99-21
Acórdão nº : CSRF/02-02.815

creditamento do IPI, decorrente da aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem aplicados na industrialização de produtos, isentos ou tributados à alíquota zero.

Para refutar de vez os argumentos segundo os quais a nova sistemática aplica-se aos créditos básicos de IPI referentes ao imposto pago nas aquisições de insumos entrados no estabelecimento industrial antes de 29 de dezembro de 1998, faz-se necessário analisar o início da vigência e da eficácia das Medidas Provisórias e das Leis.

As Medidas Provisórias, nos termos do artigo 62 da Constituição Federal de 1988, podem ser editadas pelo Presidente da República, com força de lei, devendo ser submetidas de imediato ao Congresso Nacional que, no prazo de sessenta dias, prorrogável por igual período, deve apreciá-la. Se neste prazo não forem convertidas em lei perdem sua eficácia desde da edição. Regra geral, as medidas provisórias têm vigência a partir de sua publicação, mas nada impede disposição em contrário. A Medida Provisória 1.788, de 29/12/1998, que foi convertida na Lei 9.779/99, não inovou, teve vigência com sua publicação, conforme dispôs expressamente o seu artigo 21. De outro lado, em não havendo disposição expressa em contrário, nos termos do artigo 6º, *caput*, da Lei de Introdução ao Código Civil, com a redação dada pela Lei 3.238/1957, sua eficácia é imediata. Resta ainda verificar seu alcance temporal

É cediço que as normas legais dependendo de sua natureza espraem seus efeitos no tempo de formas distintas. As normas versando sobre direito material só podem ser aplicadas a fatos jurídicos posteriores à sua vigência, enquanto as de direito processual regem os processos a iniciar e, também, os pendentes. Já as normas meramente interpretativas e as de natureza penal que estabeleçam penas mais brandas podem ser aplicadas inclusive a fatos pretéritos.

A norma de utilização do crédito de IPI e que faculta aos contribuintes desse imposto requererem o ressarcimento do saldo acumulado trimestralmente é de natureza meramente material, com isso, só regula os fatos posteriores a sua vigência, isto é, só regula os créditos referentes aos insumos entrados no estabelecimento a partir de sua entrada em vigor. Os créditos referentes aos produtos entrados no estabelecimento até a publicação da Medida

¹ Antes da Emenda Constitucional nº 32, de 11/09/2001, o prazo para conversão das medidas provisórias era de apenas trinta dias. Todavia, o Presidente podia reeditá-las inúmeras vezes. //

Processo nº : 10830.009897/99-21
Acórdão nº : CSRF/02-02.815

Provisória 1.788, de 29/12/1998, eram regidos pela ²legislação anterior, que não admitia o creditamento dos insumos empregados na industrialização de produtos tributados à alíquota zero. De outro modo não poderia ser, pois estar-se-ia ferindo de morte o princípio da irretroatividade da lei tributária que, coadjuvado pelo artigo 105 do Código Tributário Nacional, veda a aplicação da norma legal a fatos geradores pretéritos.

Assim sendo, retrotrair a Lei 9.779/1999 para alcançar os créditos de IPI referentes a períodos de apuração anteriores a 1999 representaria uma séria afronta ao ordenamento jurídico pátrio.

Dai, ser forçoso reconhecer-se que somente a partir de 29/12/1998, com a entrada em vigor da MP 1.788/1998, posteriormente convertida na Lei nº 9.779, de 1999, foi admitida a possibilidade de creditamento do imposto cobrado quando das aquisições de insumos utilizados na fabricação de produtos tributados à alíquota zero.

Esclareça-se que a apreciação de matéria versando sobre constitucionalidade de leis ou ilegalidade de decretos, por órgão administrativo, é totalmente estéril e descabida, já que tal competência é privativa do Poder Judiciário. À instância administrativa compete, apenas, o controle da legalidade dos atos praticados por seus agentes, isto é, apreciar se tais atos observaram e deram cumprimento às determinações legais vigentes.

Com essas considerações, voto no sentido de negar provimento ao recurso apresentado pelo sujeito passivo.

Sala das Sessões – DF, em 15 de outubro de 2008.


HENRIQUE PINHEIRO TORRES



² artigo 49, caput e parágrafo único, do CTN, reproduzidos no artigo 103, caput e § 1º, do RIPI/1982, e, posteriormente, no artigo 178, caput e § 1º, do RIPI/1998.