



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13601.000531/2003-26  
Recurso nº : 130.325  
Acórdão nº : 204-02.341

MF - Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
de 14/05/2007

Rubrica

Recorrente : CODEME ENGENHARIA S/A  
Recorrida : DRJ em Juiz de Fora - MG

**IPI. CRÉDITOS BÁSICOS – RESSARCIMENTO: INSUMOS ISENTOS, ALIQUOTA ZÉRO E NÃO TRIBUTADOS.** O direito ao aproveitamento dos créditos de IPI, bem como do saldo credor decorrentes da entrada de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem utilizados na industrialização de produtos tributados está condicionado ao destaque do IPI nas notas fiscais relativas as operações de aquisição desses insuários. O direito ao aproveitamento dos créditos básicos do IPI, na forma de ressarcimento e compensação com outros tributos, só alcança os insumos recebidos pelo estabelecimento contribuinte a partir de 1º de janeiro de 1999.

**EXCLUSÃO DE VALORES CORRESPONDENTES À AQUISIÇÃO DE PRODUTOS QUE NÃO SE ENQUADRAM COMO MATERIAS-PRIMAS, PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E MATERIAL DE EMBALAGEM UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO.** Apenas as aquisições de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem geram direito a creditamento do IPI. As compras de ativo fixo e material de uso e consumo, bem como compras para comercialização não geram direito a creditamento do imposto.

**ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.** Às instâncias administrativas não competem apreciar vícios de ilegalidade ou de constitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente.

**Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CODEME ENGENHARIA S/A.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 29 de março de 2007.

Henrique Pinheiro Torres  
Presidente  
  
  
Nayra Bastos Manatta  
Relatora

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 14/05/2007

Maria Luzimara Novais  
Mat. Siapc 91641

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Rodrigo Bernardes de carvalho, Júlio César Alves Ramos, Leonardo Siade Manzan, Mauro Wasilewski (Suplente) e Flávio de Sá Munhoz.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13601.000531/2003-26  
Recurso nº : 130.325  
Acórdão nº : 204-02.341

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES		
CONFERE COM O ORIGINAL		
Brasília.	14	05
2003		
Maria Luzimara Novais		
Mat. Série 916-11		

2ª CC-MF  
FL

Recorrente : CODEME ENGENHARIA S/A

## RELATÓRIO

Trata-se de pedido de ressarcimento de crédito do IPI relativo ao terceiro trimestre de 1998 /98, no qual se pleiteia o creditamento de insumos adquiridos sob o regime de isenção e tributados à alíquota zero ou NT, bem como créditos oriundos de aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado e material de consumo.

A DRF em Contagem - MG indeferiu o pleito sob o argumento de que não geram créditos do IPI os insumos isentos, não-tributados ou tributados à alíquota zero, bem como que de acordo com o disposto na IN SRF 33/99 só geram direito a crédito os insumos adquiridos a partir de 01/01/99.

A contribuinte apresentou manifestação de inconformidade alegando em sua defesa, em síntese:

1. em virtude das disposições contidas nos arts. 100, I, alínea "a" do Decreto nº 87.981/82 e 174, I, "a" do Decreto nº 2637/98 a empresa está obrigada ao estorno dos créditos de IPI nas aquisições de insumos isentos ou tributados à alíquota zero anteriores a janeiro de 1999, bem como nas compras de bens para o ativo permanente e material de consumo, razão pela qual não pode aproveitar integralmente os créditos a que tem direito nos termos do art. 153, IV, e §3º, inciso II da CF;
2. cita jurisprudência do STF e pugna pela aplicação do princípio constitucional da não cumulatividade do IPI;
3. a decisão proferida pela DRF em Contagem não apreciou seus fundamentos sob o argumento de que o pleito embasou-se em decisão do STF;
4. o art. 11 da Lei nº 9779/99 reconhece o direito de crédito quando ocorra aquisição de isentos, independente da utilização e denominação dada ao insumo (ativo permanente, material de consumo, componente do produto final, matéria prima, material de embalagem, produto intermediário), e sendo a lei interpretativa, pode alcançar as operações anteriores à sua edição;
5. pretende usar os créditos para compensar futuros débitos nos termos da IN SRF 21/97 e 210/2002 e art. 74 da Lei nº 9430/96;
6. correção dos créditos nos termos da Lei nº 9250/95;

A DRJ em Juiz de Fora - MG manteve o indeferimento do pedido sob os mesmos argumentos constantes do Despacho Decisório.

A contribuinte apresentou, tempestivamente, recurso voluntário, alegando em sua defesa as mesmas razões apresentadas na inicial.

É o relatório.



Processo nº : 13601.000531/2003-26  
Recurso nº : 130.325  
Acórdão nº : 204-02.341

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL

2º CC-MF  
Fl.

Brasília, 14/05/07

Maria Luzimara Novais  
Mat. Siapc 91641

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA  
NAYRA BASTOS MANATTA

O recurso encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis merecendo ser apreciado.

Trataremos inicialmente da possibilidade de ressarcimento de saldo credor do IPI, referente ao imposto pago nas aquisições de insumos isentos, tributados à alíquota zero ou não tributados (NT) adentrados no estabelecimento industrial em períodos anteriores a janeiro de 1999.

Primeiramente deve se determinar se a recorrente tem direito ao ressarcimento de IPI referente a aquisição de insumos desonerados desse tributo.

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 que lhe foi cobrado na aquisição dos insumos (matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem) 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*

*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

*B7*



Processo nº : 13601.000531/2003-26  
Recurso nº : 130.325  
Acórdão nº : 204-02.341

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	CC-MF
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 14 / 05 / 07	FL.
Maria Luzimara Novais	
Mat. Siape 91641	

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 nº 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).

Nos casos em que as entradas foram desoneradas desse imposto, isto é, as aquisições das matérias-primas, dos produtos intermediários ou do material de embalagem que não foram onerados pelo IPI, não há ó que compensar, vez que o sujeito passivo não arcou com ônus algum.

É de se verificar que nas Notas Fiscais de Entrada consta o valor consignado como sendo o valor total da nota (destacado no último campo do quadro denominado como "CÁLCULO DO IMPOSTO" nas notas fiscais) resulta de um somatório específico entre o valor total do produto, o valor total do IPI (montante destacado na 2º linha da 4º coluna do quadro "CÁLCULO DO IMPOSTO") e valores eventuais referentes ao frete (2ª linha da 1º coluna do mencionado quadro) e a outras despesas acessórias (2º linha da 3ª daquela).

No caso específico de produtos isentos, ou NT no cômputo daquele montante indicado como o valor total da nota não entra qualquer parcela relativa ao IPI. Ressalte-se aqui que para os insumos NT não há efetivamente a incidência do imposto já que estão fora do campo de incidência do IPI.

Para que alguma parcela relativa ao IPI venha a integrar o valor total da nota, ela deve necessariamente ser destacada no campo valor total do IPI do quadro "CÁLCULO DO IMPOSTO", conformando-se num plus que, somado ao valor total do produto e a valores eventualmente existentes de frete e despesas acessórias, constitua um real dispêndio financeiro, um efetivo valor pago ao adquirente do produto.

Neste caso verifica-se que não existe ônus financeiro relativo ao IPI já que o valor total da nota corresponde exatamente ao valor total do produto, sem qualquer inclusão ou oneração quanto ao IPI.

Assim, demonstrado não haver a reclamante pago IPI na aquisição dos insumos, não há falar-se em direito a crédito nessas operações de entrada.

Cabe, ainda, fazer aqui uma pequena distinção entre o que seja produto NT, alíquota zero ou isento.

A isenção não pode ser confundida em absoluto 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 aritimeticamente a incidência tributária, de modo que, mesmo ocorrendo o fato gerador, não se instala a obrigação tributária, por absoluta falta de objeto: o *quantum debeatur*.



Processo nº : 13601.000531/2003-26  
Recurso nº : 130.325  
Acórdão nº : 204-02.341

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília 14/05/07

*Aguiar*  
Marta Leitão Novais  
M.º Súmpt. 91611

2ª CC-MF  
Fl.

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, inciso 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.

Tal entendimento consta no voto do 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 existe 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"*

Quanto aos produtos NT é de se verificar que estão excluídos do campo de incidência desse imposto, não sendo alcançados pelo tributo, no caso, o IPI.

Ressalte-se aqui que na legislação do IPI o estabelecimento que fabrica produtos Não Tributados, não é contribuinte do imposto, tampouco, para fins de tributação, é considerado estabelecimento industrial. De fato, o artigo 3º da Lei nº 4.502/1964, reproduzido pelo art. 8º do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados RIPI 1998, assim dispõe:

*"Art. 8º Estabelecimento industrial é o que executa qualquer das operações referidas no art. 4º, de que resulte produto tributado, ainda que de alíquota zero ou isento"* Grifei.

Por outro lado, o parágrafo único do art. 2º do RIPI/1998 exclui expressamente do campo de incidência do IPI os produtos constantes da TIPI com a Notação NT.

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 inexistente, uma vez que o insumo em questão não está sujeito à incidência do imposto.



Processo nº : 13601.000531/2003-26  
Recurso nº : 130.325  
Acórdão nº : 204-02.341

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 14 / 05 / 07

Maria Luzimara Nóbrega  
Mat. Siape 91641

2º CC-MF  
Fl.

Conclui-se daí que o princípio da ~~não cumulatividade~~ só se justifica nos casos em que os débitos possam ser compensados com os créditos. Inexistindo incidência do imposto não há que se falar em crédito.

Não resta qualquer dúvida de que as operações envolvendo produtos NT, não geram direito a créditos, simplesmente porque estes são inexistentes. O produto não está sujeito ao tributo – é NT.

É preciso, ainda, analisar a possibilidade de ressarcimento de crédito básico do IPI em períodos anteriores a 01/01/99.

O sistema de creditamento do IPI, até o advento da Lei nº 9.779/99, era o de que os créditos decorrentes da aquisição de insumos tributos entrados no estabelecimento industrial seriam utilizados na dedução do imposto devido na saída de produtos do mesmo estabelecimento industrial.

A exceção, à época, eram os créditos incentivados, regidos por legislação específica, qual seja, a IN SRF nº 125/89 e a IN SRF nº 21/97, que permitiam o aproveitamento dos créditos decorrentes dos valores pertinentes ao IPI pago na aquisição de insumos empregados na saídas não oneradas deste imposto, inclusive na forma de ressarcimento em espécie.

Ressalte-se aqui que a hipótese em análise refere-se a créditos básicos do IPI e não a créditos incentivados, não se aplicando, portanto, ao caso concreto o disposto nas referidas Instruções Normativas, por se tratarem de legislação específica. Por conseguinte, não se podia, pelas normas legais vigentes até a edição da Lei nº 9.779/99, conceder ressarcimento de créditos básicos do IPI, por absoluta falta de previsão legal.

Apenas com o advento da Medida Provisória nº 1.788, de 30/12/1998, posteriormente convertida na Lei 9.779/99, é que deixou de ser feita distinção entre os créditos básicos e os incentivados, permitindo-se que os créditos, acumulados trimestralmente, excedentes deste imposto, por insuficiência de débitos, fossem utilizados conforme o disposto nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430/96.

Tais artigos da Lei 9.430/96 versam sobre a compensação e restituição de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, restando permitida a utilização de créditos a serem restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições administrados pela SRF, dentre os quais encontra-se o IPI.

Assim sendo, da combinação do disposto no art. 11 da Lei nº 9.779/99 com os arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430/96, restou permitido o ressarcimento e a compensação de valores creditórios do IPI, decorrentes dos valores excedentes do encontro entre os créditos advindos das entradas de produtos no estabelecimento industrial e os débitos incidentes nos produtos saídos do mesmo estabelecimento industrial, com valores devidos a título de outros tributos e contribuições administrados pela SRF.

Releva, entretanto, observar que a parte final do mencionado art. 11 da Lei nº 9.779/99, remete à SRF competência expressa para expedição de normas regulamentadoras da matéria.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13601.000531/2003-26  
Recurso nº : 130.325  
Acórdão nº : 204-02.341

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 14 / 05 / 07

*Eduardo*  
Maria Luzinhar Novais  
Mat. Siape 91641

2º CC-MF  
Fl.

Tal competência foi exercida pela SRF quando da emissão da IN SRF nº 33, de 04/03/1999, que, no seu art. 4º, estabeleceu:

*Art. 4º - O direito ao aproveitamento, nas condições estabelecidas no art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, do saldo credor do IPI decorrente da aquisição de MP, PI e ME aplicados na industrialização de produtos, inclusive imunes, isentos ou tributados à alíquota zero, alcança, exclusivamente, os insumos recebidos no estabelecimento industrial ou equiparado a partir de 1º de janeiro de 1999.*

Verifica-se que o ressarcimento de créditos básicos do IPI apenas foi admitido pela Lei nº 9.779/99, regulamentado o procedimento pela IN SRF nº 33/99, conforme determinava a norma legal autorizadora, alcançando apenas os insumos recebidos no estabelecimento industrial após 01/01/1999.

Vale ressalvar que a IN SRF nº 33/99 não inovou nem restringiu direito estabelecido em lei como argüiu a contribuinte em seu recurso, mas apenas regulamentou o procedimento a ser utilizado em tais casos, conforme determinava a norma instituidora da nova sistemática jurídico tributária do IPI.

De igual forma também é incabível o argumento de que a IN SRF 33/99 somente há de ser aplicada aos produtos isentos, tributados à alíquota zero ou não tributados, por ser esta a inovação introduzida pela Lei 9.779/99, já que a possibilidade de ressarcimento de créditos básicos do IPI também não encontrava previsão legal anteriormente, criando-se a previsão apenas com a edição da referida Lei 9.779/99.

Há, ainda, de ser lembrado que o artigo 105 do Código Tributário Nacional, veda a aplicação da norma legal a fatos geradores pretéritos, em observância ao princípio da irretroatividade da lei tributária. Daí é 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 ressarcimento de créditos básicos do IPI decorrentes dos valores excedentes do encontro entre os créditos advindos das entradas de produtos no estabelecimento industrial e os débitos incidentes nos produtos saídos do mesmo estabelecimento industrial. Retrotrair a Lei nº 9.779/1999 para alcançar os créditos de IPI referentes a períodos de apuração anteriores a 1999 representa, pois, uma séria afronta ao ordenamento jurídico pátrio.

Em relação aos argumentos acerca da constitucionalidade da Lei nº 9317/96, é de se verificar que, no que diz respeito à apreciação de matéria versando sobre constitucionalidade de lei pela esfera administrativa, filiamo-nos à corrente doutrinária que afirma a sua impossibilidade.

O julgamento administrativo está estruturado como atividade de controle interno de atos praticados pela própria Administração, apenas no que concerne à legalidade e legitimidade destes atos, ou seja, se o procedimento adotado pela autoridade fiscal encontra-se balizado pela lei e dentro dos limites nela estabelecidos. No exercício desta função cabe ao julgador administrativo proceder ao exame da norma jurídica, em toda sua extensão, limitando-se, o alcance desta análise, aos elementos necessários e suficientes para a correta compreensão e aplicação do comando emanado da norma. O exame da validade ou não da norma face aos dispositivos constitucionais escapa do objetivo do processo administrativo fiscal, estando fora da sua competência.

184



Processo nº : 13601.000531/2003-26  
Recurso nº : 130.325  
Acórdão nº : 204-02.341

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília. 14 / 05 / 07

*Maria Luzinhar Novais*  
Stat. Sigepe 91611

2º CC-MF  
FL

Themístocles Brandão Cavalcanti in "Curso de Direito Administrativo", Livraria Freitas Bastos S.A, RJ, 2000, assim manifesta-se:

*"Os tribunais administrativos são órgãos jurisdicionais, por meio dos quais o poder executivo impõe à administração o respeito ao Direito. Os tribunais administrativos não transferem as suas atribuições às autoridades judiciais, são apenas uma das formas por meio das quais se exerce a autoridade administrativa.*

*Conciliamos, assim, os dois princípios: a autoridade administrativa decide soberanamente dentro da esfera administrativa. Contra estes, só existe o recurso judicial, limitado, entretanto, à apreciação da legalidade dos atos administrativos, verdade, como se acha, ao conhecimento da justiça, da oportunidade ou da conveniência que ditarem à administração pública a prática desses atos."*

Segundo o ilustre mestre Hely Lopes Meireles, o processo administrativo está subordinado ao princípio da legalidade objetiva, que o rege:

*"O princípio da legalidade objetiva exige que o processo administrativo seja instaurado com base e para preservação da lei. Daí sustentar GIANNINI que o processo, como recurso administrativo, ao mesmo tempo que ampara o particular serve também ao interesse público na defesa da norma jurídica objetiva, visando manter o império da legalidade e da justiça no funcionamento da Administração. Todo processo administrativo há de embasar-se, portanto, numa norma legal específica para apresentar-se com legalidade objetiva, sob pena de invalidade."*

Depreende-se daí que, para estes juristas, a função do processo administrativo é conferir a validade e legalidade dos atos procedimentais praticados pela Administração, limitando-se, portanto, aos limites da norma jurídica, na qual embasaram-se os atos em análise.

A apreciação de matéria constitucional em tribunal administrativo exarceba a sua competência originária, que é a de órgão revisor dos atos praticados pela Administração, bem como invade competência atribuída especificamente ao Judiciário pela Constituição Federal.

O Estado brasileiro assenta-se sobre o tripé dos três Poderes, quais sejam: Executivo, Legislativo e Judiciário. No seu Título IV, a Carta Magna de 1988 trata da organização destes três Poderes, estabelecendo sua estrutura básica e as respectivas competências.

No Capítulo III deste Título trata especialmente do Poder Judiciário, estabelecendo sua competência, que seria a de dizer o direito. Especificamente no que trata do controle da constitucionalidade das normas observa-se que o legislador constitucional teve especial cuidado ao definir quem poderia exercer o controle constitucional das normas jurídicas. Atribui, o constituinte, esta competência exclusivamente ao Poder Judiciário, e, em particular ao Supremo Tribunal Federal, que se pronunciará de maneira definitiva sobre a constitucionalidade das leis.

Tal foi o cuidado do legislador que, para que uma norma seja declarada inconstitucional com efeito *erga homines* é preciso que haja manifestação do órgão máximo do Judiciário – Supremo Tribunal Federal – que é quem dirá de forma definitiva a constitucionalidade ou não da norma em apreço.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13601.000531/2003-26  
Recurso nº : 130.325  
Acórdão nº : 204-02.341

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília,	14 / 05 / 07
Maria Luzimara Novais Mat. Siapc 91641	

2º CC-MF  
Fl.

Ainda no Supremo Tribunal Federal, para que uma norma seja declarada, de maneira definitiva, inconstitucional, é preciso que seja apreciada pelo seu pleno, e não apenas por suas turmas comuns. Ou seja, garante-se a manifestação da maioria absoluta dos representantes do Órgão Máximo do Poder Judiciário na análise da constitucionalidade das normas jurídicas, tal é a importância desta matéria.

Toda esta preocupação por parte do legislador constituinte objetivou não permitir que a incoerência de se ter uma lei declarada inconstitucional por determinado Tribunal, e por outro não. Resguardou-se, desta forma, a competência derradeira para manifestar-se sobre a constitucionalidade das leis à instância superior do Judiciário, qual seja, o Supremo Tribunal Federal.

Permitir que órgãos colegiados administrativos apreciassem a constitucionalidade de lei seria infringir disposto da própria Constituição Federal, padecendo, portanto, a decisão que assim o fizer, ela própria, de vício de constitucionalidade, já que invadiu competência exclusiva de outro Poder definida no texto constitucional.

O professor Hugo de Brito Machado in "Mandado de Segurança em Matéria Tributária", Ed. Revista dos Tribunais, paginas 302/303, assim concluiu:

*"A conclusão mais consentânea com o sistema jurídico brasileiro vigente, portanto, há de ser no sentido de que a autoridade administrativa não pode deixar de aplicar uma lei por considerá-la inconstitucional, ou mais exatamente, a de que a autoridade administrativa não tem competência para decidir se uma lei é, ou não é inconstitucional."*

Por ocasião da realização do 24º Simpósio Nacional de Direito Tributário, o ilustre professor, mais uma vez, manifestou acerca desta árdua questão afirmando que a autoridade administrativa tem o dever de aplicar a lei que não teve sua inconstitucionalidade declarada pelo STF, devendo, entretanto, deixar de aplicá-la, sob pena de responder pelos danos porventura daí decorrentes, apenas se a inconstitucionalidade da norma já tiver sido declarada pelo STF, em sede de controle concentrado, ou cuja vigência já houver sido suspensa pelo Senado Federal, em face de decisão definitiva em sede de controle difuso.

Ademais, como da decisão administrativa não cabe recurso obrigatório ao Poder Judiciário, em se permitindo a declaração de inconstitucionalidade de lei pelos órgãos administrativos judicantes, as decisões que assim a proferissem não estariam sujeitas ao crivo do Supremo Tribunal Federal que é a quem compete, em grau de definitividade, a guarda da Constituição. Poder-se-ia, nestes casos, ter a absurda hipótese de o tribunal administrativo declarar determinada norma inconstitucional e o Judiciário, em manifestação do seu órgão máximo, pronunciar-se em sentido inverso.

Como da decisão definitiva proferida na esfera administrativa não pode o Estado recorrer ao Judiciário, uma vez ocorrida a situação retrocitada, estar-se-ia dispensando o pagamento de tributo indevidamente, o que corresponde a crime de responsabilidade funcional, podendo o infrator responder pelos danos causados pelo seu ato.

Por fim, no que tange à decisão do STF invoca pela contribuinte para arrimar suas pretensões, é preciso dizer que as decisões proferidas pelo Judiciário só surtem efeitos entre as

14/05/07



Processo nº : 13601.000531/2003-26  
Recurso nº : 130.325  
Acórdão nº : 204-02.341

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 14 / 05 / 07

Maria Luzia de Novais  
Mat. Siapc 91641

2º CC-MF  
FL.

partes e a recorrente não figurou como parte na ação por ela referida razão pela qual não pode dela se aproveitar.

No que tange às compras de bens destinados ao ativo permanente, material de uso e consumo, [e de se verificar que, segundo a legislação do IPI (art. 147, I do RIPI/98) apenas é passível de creditamento o IPI incidente na aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados.

Desta forma conclui-se que os bens destinados ao ativo fixo e compras para uso e consumo não se enquadram no conceito de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem não geram direito a creditamento do imposto.

Na legislação do IPI, encontramos no artigo 82, I, do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, as definições pretendidas, *in litteris*:

*"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 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, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente." (grifamos)*

O Parecer Normativo CST nº 65/79, explicitando tais conceitos, esclarece que como tal devem ser tratados aqueles materiais que *"hão de guardar semelhança com as matérias-primas e os produtos intermediários stricto sensu, semelhança esta que reside no fato de exercerem na operação de industrialização função análoga a destes, ou seja, se consumirem em decorrência de um contato físico, ou melhor dizendo, de uma ação diretamente exercida sobre o produto de fabricação, ou por este diretamente sofrida"*.

Verifica-se, portanto, que, para a legislação do IPI, apenas podem ser considerados matérias-primas e produtos intermediários os produtos que, embora não se integrando ao novo produto fabricado, sejam consumidos, em decorrência de ação direta sobre o produto, no processo de fabricação, o que não é o caso das compras para o ativo fixo e para uso e consumo.

Em relação às compras para comercialização é de se ressaltar que estas também não geram direito a creditamento do IPI, pois que, nestas operações, o estabelecimento sequer é considerado industrial ou a ele equiparado. Ademais disto, vale lembrar que tais operações não restaram comprovadas por meio de documentação hábil no processo.

Quanto à correção monetária dos créditos não há de ser apreciada tal matéria face à inexistência do direito creditório.

Frente ao exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 29 de março de 2007.

NAYRA BASTOS MANATTA