



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 13876.000366/2005-44
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3403-002.568 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de outubro de 2013
Matéria RESSARCIMENTO DE IPI
Recorrente STARRETT INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. DEFERIMENTO TÁCITO. ART. 24 DA LEI Nº 11.457/2007.

Conquanto esteja sedimentado no STJ entendimento segundo o qual a administração tributária deve decidir os processos no prazo de 360 dias, o descumprimento desse prazo não gera como consequência jurídica o deferimento tácito do pedido de ressarcimento.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.

Inexistindo declaração de compensação vinculada ao pedido de ressarcimento, não flui contra a administração o prazo de cinco anos previsto no art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430/96.

CRÉDITOS FICTOS. INSUMOS IMUNES, ISENTOS, NÃO TRIBUTADOS OU TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO.

O regime jurídico dos créditos de IPI somente autoriza o aproveitamento do crédito se houver incidência do imposto na operação de aquisição dos insumos.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Antonio Carlos Atulim – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Alexandre Kern, Domingos de Sá Filho, Rosaldo Trevisan, Ivan Allegretti e Marcos Tranchesi Ortiz.

Relatório

Trata-se de pedido de ressarcimento de créditos de IPI protocolado em 12/07/2005, relativo a créditos decorrentes de aquisições de insumos isentos, não-tributados e tributados com alíquota zero, que teriam sido apurados no período compreendido entre outubro de 1999 e dezembro de 2004.

O contribuinte alega que foi obrigado a formular o pedido em papel porque não conseguiu transmitir o Perdecomp. O fundamento legal indicado pelo contribuinte é o art. 153, § 3º, II, da CF/88, o art. 11 da Lei nº 9.779/99 e a IN 460, de 18/10/2004.

Por meio do despacho decisório de fls. 105/106, o pedido foi negado ao argumento de que o art. 153, § 3º, II da CF/88 só garante o crédito em relação ao imposto que foi cobrado na operação anterior. Se a operação de entrada é não tributada, isenta ou tributada com alíquota zero, não há nenhum valor a ser tomado como crédito.

Em sede de manifestação de inconformidade, o contribuinte alegou, em síntese, o seguinte:

- 1) Houve o deferimento tácito do pedido de ressarcimento porque a autoridade administrativa permaneceu inerte por mais de cinco anos. O pedido foi formulado em 12/07/2005 e o contribuinte só foi cientificado do despacho decisório em 21/10/2010. O art. 74, § 5º da Lei nº 9.430/96 determina que o prazo para homologação de compensações é de cinco anos. O mesmo prazo deve ser aplicado para a análise do pedido de ressarcimento, pois caso isso não ocorra estaria premiada a disparidade de tratamentos em prejuízo do contribuinte. Além disso, foi extrapolado o prazo de 360 dias previsto no art. 24 da Lei nº 11.457/2007 e também o prazo de 30 dias previsto no art. 59, § 1º da Lei nº 9.784/99;
- 2) Adquire diversos insumos sujeitos à alíquota zero de IPI ou isentos, sendo certo que seus produtos são tributados na saída com alíquotas de 2%, 5%, 8%, 10%, 15% e 20%. Nesse passo, tem direito ao crédito de IPI nas aquisições desoneradas do imposto por força do art. 153, § 3º, II da CF/88. O STF colocou fim à discussão sobre o aproveitamento de créditos de IPI em relação às matérias-primas tributadas com alíquota zero, pois aplicou o mesmo entendimento dispensado ao caso de insumos isentos, conforme restou decidido no RE 350.446;
- 3) Tem direito à correção monetária dos créditos, pois ela configura apenas a recomposição monetária em virtude da inflação ocorrida em certo lapso temporal.

Por meio do Acórdão 35.163, de 08 de setembro de 2011, a 2ª Turma da DRJ – Ribeirão Preto julgou a manifestação de inconformidade em improcedente. O julgado recebeu a seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI
Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2004

DIREITO AO CRÉDITO. INSUMOS NÃO ONERADOS PELO IPI.

É inadmissível, por total ausência de previsão legal, a apropriação, na escrita fiscal do sujeito passivo, de créditos do imposto alusivos a insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero, uma vez que inexistente montante do imposto cobrado na operação anterior.

RESSARCIMENTO. JUROS PELA TAXA SELIC. POSSIBILIDADE.

Inexiste previsão legal para abonar atualização monetária ou acréscimo de juros equivalentes à taxa SELIC a valores objeto de ressarcimento de crédito de IPI.

DECADÊNCIA. RESSARCIMENTO.

Em pedidos de ressarcimento, cuja discussão se refere a direito de crédito a favor do sujeito passivo e não a constituição de crédito tributário, não se aplica o prazo decadencial do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Manifestação de Inconformidade Improcedente.”

Regularmente notificado daquela decisão em 06/10/2011, o contribuinte apresentou recurso voluntário em 17/10/2011, no qual reiterou e reforçou as alegações de impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Carlos Atulim, relator.

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

Alegou o contribuinte que houve o deferimento tácito do pedido de ressarcimento, em razão do tempo que mediou o protocolo do processo e o despacho decisório da autoridade administrativa ter sido superior aos 360 dias previstos no art. 24 da Lei nº 11.457/2007.

Quanto a essa questão, o art. 62-A do Regimento Interno do CARF vinculou este colegiado ao que restou decidido pelo Superior Tribunal de Justiça no RESP 1.138.306, decidido sob a sistemática do art. 543-C do CPC, cuja ementa reproduzo a seguir:

“RECURSO ESPECIAL Nº 1.138.206 - RS (2009/0084733-0)

EMENTA TRIBUTÁRIO. CONSTITUCIONAL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. DURAÇÃO RAZOÁVEL DO PROCESSO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL FEDERAL. PEDIDO ADMINISTRATIVO DE RESTITUIÇÃO. PRAZO PARA DECISÃO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. APLICAÇÃO DA LEI 9.784/99. IMPOSSIBILIDADE. NORMA GERAL. LEI DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DECRETO 70.235/72. ART. 24 DA LEI 11.457/07. NORMA DE NATUREZA PROCESSUAL. APLICAÇÃO IMEDIATA. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA.

1. A duração razoável dos processos foi erigida como cláusula pétrea e direito fundamental pela Emenda Constitucional 45, de 2004, que acresceu ao art. 5º, o inciso LXXVIII, *in verbis*:

"a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação."

2. A conclusão de processo administrativo em prazo razoável é corolário dos princípios da eficiência, da moralidade e da razoabilidade. (Precedentes: MS 13.584/DF, Rel. Ministro JORGE MUSSI, TERCEIRA SEÇÃO, julgado em 13/05/2009, DJe 26/06/2009; REsp 1091042/SC, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/08/2009, DJe 21/08/2009; MS 13.545/DF, Rel. Ministra MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA, TERCEIRA SEÇÃO, julgado em 29/10/2008, DJe 07/11/2008; REsp 690.819/RS, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 22/02/2005, DJ 19/12/2005)

3. O processo administrativo tributário encontra-se regulado pelo Decreto 70.235/72 - Lei do Processo Administrativo Fiscal -, o que afasta a aplicação da Lei 9.784/99, ainda que ausente, na lei específica, mandamento legal relativo à fixação de prazo razoável para a análise e decisão das petições, defesas e recursos administrativos do contribuinte.

4. *Ad argumentandum tantum*, dadas as peculiaridades da seara fiscal, quiçá fosse possível a aplicação analógica em matéria tributária, caberia incidir à espécie o próprio Decreto 70.235/72, cujo art. 7º, § 2º, mais se aproxima do *thema judicandum*, *in verbis*:

*"Art. 7º **O procedimento fiscal** tem início com: (Vide Decreto nº 3.724, de 2001)*

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

*§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo **prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.**"*

5. A Lei n.º 11.457/07, com o escopo de suprir a lacuna legislativa existente, em seu art. 24, preceituou a obrigatoriedade de ser proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo dos pedidos, *litteris*:

"Art. 24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte."

6. Deveras, ostentando o referido dispositivo legal natureza processual fiscal, há de ser aplicado imediatamente aos pedidos, defesas ou recursos administrativos pendentes.

7. Destarte, tanto para os requerimentos efetuados anteriormente à vigência da Lei 11.457/07, quanto aos pedidos protocolados após o advento do referido diploma legislativo, o prazo aplicável é de 360 dias a partir do protocolo dos pedidos (art. 24 da Lei 11.457/07).

8. O art. 535 do CPC resta incólume se o Tribunal de origem, embora sucintamente, pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.

9. Recurso especial parcialmente provido, para determinar a obediência ao prazo de 360 dias para conclusão do procedimento *sub judice*. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.”

Portanto, a pretensão da defesa no sentido de que seja reconhecido o deferimento tácito do pedido de ressarcimento é improcedente, pois embora a Administração Tributária tenha o dever de decidir o processo no prazo de 360 dias, nem a lei e muito menos o Judiciário impuseram, como consequência jurídica do descumprimento desse prazo, o reconhecimento tácito do direito alegado pelo contribuinte.

O contribuinte invocou também a ocorrência da homologação tácita, a teor do art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430/96. O referido prazo é inaplicável ao caso concreto, pois aqui se trata apenas de um pedido de ressarcimento não vinculado a nenhuma declaração de compensação. O despacho decisório limitou-se a negar o direito de crédito não se referindo a nenhuma declaração de compensação que esteja tratada neste ou em outro processo. Inexistindo compensação a ser homologada que esteja vinculada ao crédito ora solicitado, não flui contra a administração o prazo do art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430/96.

No mérito, a questão colocada para deslinde deste colegiado refere-se à existência do direito ao crédito ficto de IPI pela entrada de insumos imunes, isentos, não tributados e tributados com alíquota zero.

O exame das classificações fiscais registradas nas planilhas anexadas pelo contribuinte às fls. 35 a 100 do PDF revela que o caso concreto versa apenas sobre insumos tributados com alíquota zero, não tributados (NT) e aquisições de energia elétrica.

No que tange aos créditos de IPI em relação a insumos adquiridos com alíquota zero, a inexistência do direito de crédito está pacificada nesta instância de julgamento desde a publicação da Súmula CARF nº 18, *in verbis*:

“A aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem tributados com alíquota zero não gera crédito de IPI”.

No que concerne ao crédito de IPI sobre aquisições de energia elétrica, o direito pleiteado pelo contribuinte deve ser negado, pois no caso das ferramentas e demais produtos produzidos pela recorrente a energia elétrica é produto intermediário, tendo em vista que não se agrega aos produtos finais.

No caso de produtos intermediários, o direito ao crédito de IPI só existe em relação àqueles que se desgastem ou sofram alterações em suas propriedades físicas ou

químicas em razão de contato direto com o produto em fabricação, a teor do Parecer Normativo CST nº 65/79, o que não se verifica com a energia elétrica.

A recorrente fundamenta o direito aos créditos pretendidos no princípio da não cumulatividade e no art. 11 da Lei nº 9.779/99.

Entretanto, o princípio da não cumulatividade não garante o direito de crédito em relação às aquisições desoneradas do imposto e o art. 11 da Lei nº 9.779/99 só garante o direito de crédito na situação oposta à que se encontra a recorrente. O direito garantido pelo art. 11 da Lei nº 9.779/99 se refere ao crédito de IPI incidente sobre insumos tributados, quando aplicados na produção de insumos isentos, não tributados ou tributados com alíquota zero. No caso da recorrente a situação é inversa àquela prevista no art. 11 da Lei nº 9.779/99, ou seja, os insumos são desonerados do IPI, mas os produtos fabricados e vendidos estão sujeitos a alíquotas positivas. Definitivamente, o art. 11 da Lei nº 9.779/99 não ampara o pleito da recorrente.

No sistema tributário brasileiro, o constituinte, ao delimitar as competências tributárias das entidades federadas, consignou no art. 153, da CF/1988 que (...) *Compete à União instituir impostos sobre (...) IV- produtos industrializados (...) § 3º- O imposto previsto no inciso IV (...) II- será não-cumulativo, **compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores**; (...).* (grifei)

Conforme se pode verificar, a constituição claramente optou pela técnica da dedução do imposto, onde a única garantia assegurada ao contribuinte é que o imposto **devido a cada operação** seja deduzido do que foi **cobrado** na operação anterior.

Já o art. 49 do CTN enuncia o seguinte:

*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.***

Obviamente que imposto “pago” ou “cobrado” quer dizer imposto que incidiu, que foi destacado nas notas fiscais de aquisição das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem e não imposto efetivamente pago. Isto porque o pagamento da nota fiscal de aquisição dos insumos ao fornecedor é um ato que extingue uma relação jurídica de direito privado, não podendo condicionar o exercício do direito de crédito que decorre de uma relação jurídica de direito público. Se houve destaque do imposto na operação anterior, poderá haver o direito ao crédito, ainda que o adquirente não tenha efetuado o pagamento ao fornecedor do valor da nota fiscal.

Além disso, duas constatações imediatas surgem da análise do enunciado do art. 49 do CTN. A primeira é que a expressão ... ***“dispondo a lei”***... que consta da cabeça do artigo, autoriza concluir que o princípio da não-cumulatividade tem como destinatário certo o legislador ordinário e não o aplicador da lei. A segunda é que créditos de IPI devem ser utilizados primordialmente para abatimento dos débitos do mesmo imposto. Existindo saldo credor, este deve ser transferido para o período seguinte, o que significa que os créditos de IPI têm natureza escritural, conforme já decidiu o STF.

Resta claro que no direito constitucional brasileiro o conteúdo do princípio da não cumulatividade não tem a mesma amplitude que lhe pretendeu dar a recorrente, uma vez que os créditos são escriturais e **não são gerados diretamente pela incidência da norma constitucional sobre situações concretas.**

Especificamente no caso de insumos imunes, há que se acrescentar algumas considerações.

Primeiramente cabe fazer a distinção entre os dois sentidos do termo “imunidade”. O primeiro é o de norma jurídica que tem como destinatário imediato o legislador ordinário da União, dos Estados, do DF e dos Municípios. O segundo significado é o direito subjetivo de o cidadão não ser tributado quando se encontrar na situação prevista na constituição.

Para o deslinde deste caso concreto, importa tomar o termo “imunidade” no sentido de norma jurídica.

Segundo Paulo de Barros Carvalho, imunidade é: “(...) *a classe finita e imediatamente determinável de normas jurídicas contidas no texto da Constituição Federal, e que estabelecem, de modo expresse, a incompetência das pessoas políticas de direito constitucional interno para expedir regras instituidoras de tributos que alcancem situações específicas e suficientemente caracterizadas.* (...)” (in: Curso de Direito Tributário. São Paulo: Malheiros, 7 ed. 1995, p.118).

Por seu turno, Clélio Chiesa define imunidade como sendo “(...) *um conjunto de normas jurídicas contempladas na Constituição Federal que estabelecem a incompetência das pessoas políticas de direito constitucional interno para instituírem tributos sobre certas situações nela especificadas.* (...)” (in: Curso de Especialização em Direito Tributário. Rio de Janeiro: Forense, 2006, p. 921).

Em resumo, pode-se dizer que imunidade é uma regra de competência negativa que impede a instituição de tributos sobre os fatos e as pessoas eleitos pela constituição. Trata-se de verdadeira **exclusão ou supressão** do poder tributário das pessoas políticas constitucionais, impedindo-as de alcançar certas pessoas ou certas materialidades estabelecidas na constituição.

As imunidades tributárias são normas jurídicas de estrutura, pois não se voltam diretamente para a regulação de condutas intersubjetivas. As regras de imunidade voltam-se para o próprio sistema tributário, limitando e delimitando a conduta dos legisladores de cada pessoa política constitucional, de forma a impedir que cada um deles edite norma impositiva sobre determinados fatos e pessoas.

No caso específico dos produtos imunes, o legislador ordinário da União está impedido de submeter aqueles produtos à tributação do IPI. Trata-se de verdadeira norma de estrutura, pois atinge em cheio a regra-matriz de incidência do IPI impedindo-a de atuar sobre operações com produtos imunizados pela Constituição. O imposto incide sobre produtos industrializados, mas caso se trate de produtos imunes, a regra-matriz de incidência torna-se inoperante pela supressão do poder tributário da União.

A recorrente insiste na tese de que o direito aos créditos fictos ora pretendidos deflui diretamente do art. 153, IV, § 3º, II da CF/88, que estabelece que o imposto

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

Acontece que no caso da imunidade não houve incidência em nenhuma operação relativa ao produto imune porque aquela regra, que é norma jurídica de estrutura, impediu que a regra-matriz de incidência do imposto atuasse. Logo, se não houve incidência da regra-matriz, não pode existir cumulação de IPI em nenhuma operação com produtos imunes.

A interpretação pretendida pela recorrente é absurda porque se fosse válida teríamos forçosamente que admitir a existência de um “IPI negativo” no caso dos produtos imunes, onde a União, além de não poder cobrar IPI em face da vedação constitucional, teria que “pagar” o imposto ao contribuinte via ressarcimento de créditos fictos.

Os produtos imunes estão fora do alcance da norma-padrão de incidência do IPI. Em outras palavras, e usando-se a terminologia de Rubens Gomes de Souza, os produtos imunes estão fora do campo de incidência do IPI e, desse modo, as operações com estes produtos são insuscetíveis de gerarem débitos e créditos do imposto. A única exceção se dá em relação aos produtos imunes em decorrência da exportação, onde a lei prevê o direito de crédito do IPI a título de incentivo fiscal.

Relativamente aos produtos isentos, é sabido que as normas de isenção pertencem à classe das regras de estrutura e introduzem modificações na regra-matriz de incidência tributária, que é norma de comportamento.

Segundo a lição de Paulo de Barros Carvalho, “(...) a regra de isenção investe contra um ou mais dos critérios da norma-padrão de incidência, mutilando-os, parcialmente. É óbvio que não pode haver supressão total do critério, porquanto equivaleria a destruir a regra-matriz, inutilizando-a como regra válida no sistema. O que o preceito de isenção faz é subtrair parcela do campo de abrangência do critério do antecedente ou do conseqüente. (...)” (in: Curso de Direito Tributário. São Paulo: Malheiros, 9 ed. 1995 pp. 329/330).

O que o preceito de isenção faz é subtrair parcela do campo de abrangência dos critérios do antecedente ou do conseqüente da regra-matriz. É o encontro de duas normas jurídicas no campo abstrato, sendo uma a regra-matriz de incidência tributária e outra a regra de isenção, com seu caráter supressor da área de abrangência de qualquer dos critérios da hipótese ou da conseqüência da regra-matriz.

Ora, se a norma de isenção mutila um dos critérios da regra-matriz de incidência a conseqüência é que ela não incide sobre o evento para transformá-lo em fato jurídico tributário. Inexistindo o fato jurídico tributário, não se instaura o liame jurídico entre os sujeitos descritos no critério pessoal do conseqüente da regra-matriz. Em outras palavras, a isenção é uma hipótese de não incidência tributária.

Se não existe incidência, não existe imposto “cobrado” e, conseqüentemente, a operação isenta também não pode gerar direito ao crédito de IPI, porque a não cumulatividade do art. 153, IV, § 3º, II da CF/88, opera apenas quando houver imposto “cobrado”, ou seja, imposto que incidiu na operação anterior.

No que tange aos insumos não tributados, tanto no caso de produtos *in natura*, quanto no caso de produtos industrializados que o legislador não quis tributar, estamos em que a regra-matriz de incidência também não atua sobre o evento para transformá-lo em fato jurídico tributário. No caso de produtos *in natura*, isto ocorre por absoluta impossibilidade

de subsunção ao critério material da norma-padrão de incidência, que exige que o produto seja industrializado. Já no caso dos produtos industrializados, a impossibilidade ocorre em razão da inexistência de fixação do critério quantitativo, já que não existe alíquota fixada em lei.

Se não existe alíquota, não existe imposto “cobrado” e a operação com produtos não tributados também não poderá gerar direito ao crédito de IPI, porque a não cumulatividade do art. 153, IV, § 3º, II da CF/88, opera apenas quando houver imposto “cobrado”, ou seja, imposto que incidiu na operação anterior.

Por fim, quanto aos insumos sujeitos à alíquota zero, a regra-matriz de incidência atua com toda a sua força normativa, transformando o evento em fato jurídico. Contudo, sendo zero o valor da alíquota, zero será o valor do imposto cobrado e, por conseguinte, zero será o valor a ser creditado pela aquisição dos produtos sujeitos a esta alíquota.

Portanto, claro está que não se pode conceder o direito de crédito ficto de IPI em relação a entradas de produtos imunes, isentos, não tributados ou tributados com alíquota zero por meio da aplicação direta do art. 153, IV, § 3º, II da CF, sob pena de o julgador investir-se na condição de legislador ao “instituir o IPI negativo”, ferindo de morte o art. 150, § 6º da Constituição, que estabelece a necessidade de edição de lei específica para a concessão de créditos presumidos.

No que tange à jurisprudência do STF citada pela recorrente, o primeiro precedente sobre o direito de créditos do IPI por aquisições desoneradas ocorreu no RE nº 212.484/RS, relatado pelo Ministro Nelson Jobim, que era um caso em que se tratava de aquisições de xarope para a fabricação de refrigerantes de uma indústria localizada na Zona Franca de Manaus.

No julgamento ocorrido no dia 05/05/1998, o STF decidiu o seguinte:

“Não ocorre ofensa à CF (art. 153, § 3º, II) quando o contribuinte do IPI credita-se do valor do tributo incidente sobre insumos adquiridos sob o regime de isenção.”

A partir deste precedente, o Supremo Tribunal Federal passou a reconhecer o direito à apropriação de créditos de IPI decorrentes de aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem desonerados do imposto em virtude de isenção, alíquota zero e não tributados (insumos que estavam fora do campo de incidência do imposto).

Exemplo disso é o RE nº 350.446, julgado em 18/12/2002, no qual se reconheceu o direito à apropriação de créditos de IPI pela aquisição de insumos sujeitos à alíquota zero:

“Ementa: “CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IPI. CREDITAMENTO. INSUMOS ISENTOS, SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO.

Se o contribuinte do IPI pode creditar o valor dos insumos adquiridos sob o regime de isenção, inexistente razão para deixar de reconhecer-lhe o mesmo direito na aquisição de insumos favorecidos pela alíquota zero, pois nada extrema, na prática, as referidas figuras desonerativas, notadamente quando se trata de aplicar o princípio da não-cumulatividade.

Isenção e alíquota zero em um dos elos da cadeia produtiva desapareceriam quando da operação subsequente, se não admitido o crédito.

Recurso não conhecido.”

Assim, entre maio de 1998, quando foi julgado o RE nº 212.484, e meados de 2007 o STF reconhecia o direito de os contribuintes se creditarem do IPI quando adquiriam matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem sem pagamento do IPI, em razão dessas aquisições serem desoneradas por alíquota zero, isenção ou não incidência.

A situação mudou a partir do julgamento dos RE nº 353.657 e 370.682, julgados em 25/06/2007, por meio dos quais o STF passou a negar o direito de crédito nas hipóteses de aquisições de insumos não tributados e sujeitos à alíquota zero. Vejamos as ementas:

RE 353.657:

“EMENTA: IPI – INSUMO – ALÍQUOTA ZERO- AUSÊNCIA DE DIREITO AO CREDITAMENTO. Conforme disposto no inciso II do § 3º do artigo 153 da Constituição Federal, observa-se o princípio da não-cumulatividade compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores, ante o que não se pode cogitar de direito a crédito quando o insumo entra na indústria considerada a alíquota zero.

IPI- INSUMO – ALÍQUOTA ZERO – CREDITAMENTO – INEXISTÊNCIA DO DIREITO – EFICÁCIA. Descabe, em face do texto constitucional regedor do Imposto Sobre Produtos Industrializados e do sistema jurisdicional brasileiro, a modulação de efeitos do pronunciamento do Supremo, com isso sendo emprestada à Carta da República a maior eficácia possível, consagrando-se o princípio da segurança jurídica. (RE 353.657)

RE 370.682:

“Ementa: Recurso Extraordinário. Tributário. 2. IPI. Crédito presumido. Insumos sujeitos à alíquota zero ou não tributados. Inexistência. 3. Os princípios da não-cumulatividade e da seletividade não ensejam direito de crédito presumido de IPI para o contribuinte adquirente de insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero. 4. Recurso extraordinário provido.”

A partir de junho de 2007 o Supremo Tribunal Federal passou a não reconhecer o direito de crédito de IPI pelas aquisições sujeitas à alíquota zero e não tributadas. Surgiu então uma situação de insegurança quanto ao direito de crédito pelas aquisições de insumos isentos.

A revisão da posição do tribunal quanto aos insumos isentos veio em 29/09/2010 no julgamento do RE 566.819/RS, relatado pelo Ministro Marco Aurélio, cuja ementa transcreve-se a seguir:

“EMENTA: IPI- CRÉDITO. A regra constitucional direciona ao crédito do valor cobrado na operação anterior.

IPI-CRÉDITO- INSUMO ISENTO. Em decorrência do sistema tributário nacional, o instituto da isenção não gera, por si só, direito a crédito.

IPI-CRÉDITO- DIFERENÇA-INSUMO-ALÍQUOTA. A prática de alíquota menor – para alguns, passível de ser rotulada como isenção parcial – não gera o direito a diferença de crédito, considerada a do produto final.”

Processo nº 13876.000366/2005-44
Acórdão n.º **3403-002.568**

S3-C4T3
Fl. 13

Por fim, no RE 592.891 foi reconhecida a repercussão geral em relação ao tema direito de crédito de IPI em relação a produtos isentos adquiridos da Zona Franca de Manaus, onde o STF decidirá se mudará ou não o entendimento do RE 212.484.

Portanto, ao contrário do alegado pela defesa, o STF tem negado o direito ao crédito de IPI nas aquisição de insumos desoneradas do imposto.

Desse modo, inexistindo o direito material ao crédito ficto de IPI seja pelo fundamento constitucional, seja em razão do art. 11 da Lei nº 9.779/99, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Antonio Carlos Atulim