



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

Processo nº 13882.000124/2003-18
Recurso nº 140.306 Voluntário
Acórdão nº 2201-00.318 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de junho de 2009
Matéria NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO; ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE
Recorrente VALFILM INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA
Recorrida DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

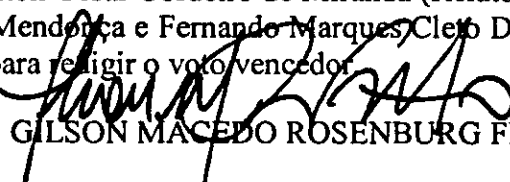
Período de apuração: 01/01/1993 a 31/03/2002

PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMOS ISENTOS, NÃO TRIBUTADOS OU TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

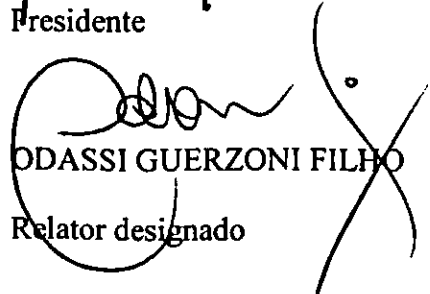
No direito constitucional positivo vigente o princípio da não-cumulatividade garante aos contribuintes, apenas e tão-somente, o direito ao crédito do imposto que for pago nas operações anteriores para abatimento com o IPI devido nas posteriores, razão pela qual não é possível o aproveitamento dos chamados créditos fictos ou presumidos, apurados a partir de aquisições de insumos isentos, não tributados ou tributados à alíquota zero.

Recurso Voluntário Negado.

ACORDAM os Membros da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Dalton Cesar Cordeiro de Miranda (Relator), Eric Moraes de Castro e Silva, Jean Cleuter Simões Mendonça e Fernando Marques Cleto Duarte. Designado o Conselheiro Odassi Guerzoni Filho para religir o voto vencedor.


GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO

Presidente


ODASSI GUERZONI FILHO

Relator designado

Participaram ainda do julgamento os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis e José Adão Vitorino de Moraes.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra Acórdão 14-15.149 (fls. 313 e seguintes), que manteve o indeferimento dos pedidos de ressarcimento convertidos em compensação, referente ao creditamento de IPI na aquisição de insumos isentos, não tributados e alíquota zero, com atualização monetária pela Ufir e Selic.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA, Relator

Como relatado, discute-se nestes autos o suposto direito à compensação de valores oriundos do aproveitamento de créditos de IPI provenientes das aquisições de insumos isentos, não tributados e alíquota zero.

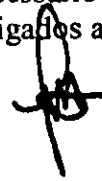
Tempos atrás, meu entendimento era pelo reconhecimento do aludido creditamento de IPI naquilo que tão somente dizia respeito à aquisição de insumos isentos.

Ocorre, entretanto, que toda a discussão desta tese esbarra, a meu sentir, em matéria de ordem constitucional, o que é vedado a este Colegiado proceder, conforme Súmula 22CC.

E assim afirmo, pois que aludido tema teve reconhecida a existência de repercussão geral da questão constitucional, em autos de Recurso Extraordinário nº 590809, relatoria do Ministro Marco Aurélio:

***Ementa IPI – CREDITAMENTO – ALÍQUOTA ZERO – PRODUTO NÃO TRIBUTADO E ISENÇÃO – RESCISÓRIA – ADMISSIBILIDADE NA ORIGEM.** Possui repercussão geral controversa envolvendo a rescisão de julgado fundamentado em corrente jurisprudencial majoritária existente à época da formalização do acórdão rescindendo, em razão de entendimento posteriormente firmado pelo Supremo, bem como a relativa ao creditamento no caso de insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero.*

Observe, por relevante, que o tema meritório ainda não foi analisado pela composição plenária da Corte Suprema, daí que entendo ser necessário abster-me de seu enfrentamento, por enquanto e por conta de Súmula que estamos obrigados a agasalhar.



Feitos tais apontamentos, voto por não conhecer do apelo extraordinário em comento.

É como voto.

Sala das Sessões, em 04 de junho de 2009



DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA

Voto Vencedor

Conselheiro ODASSI GUERZONI FILHO, Relator designado

Respeitosamente, divirjo das ponderações expendidas pelo Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda no que tange a aplicação de súmula para o presente julgado, por entender que a matéria em comento ainda não foi claramente elucidada pelo STF, razão pela qual as razões de mérito aqui postas devem ser enfrentadas, o que faço me valendo dos argumentos que venho utilizando em votações semelhantes a esta.

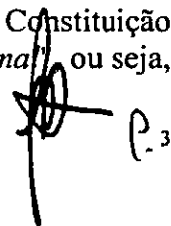
O princípio da não-cumulatividade do IPI está previsto no texto constitucional desde a Emenda nº 18, de 1/12/1965 (art. 11, parágrafo único), passando pelas Constituições de 24/01/67 (art. 22, V, § 4º), de 17/10/1969 (art. 21, I e V, § 3º), até a de 5/10/1988, sem que houvesse sofrido qualquer alteração na sua definição.

A Constituição de 1988 se refere a tal princípio em seu art. 153, § 3º, II: "*O IPI será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores*".

A leitura do referido dispositivo nos leva à definição da técnica da não-cumulatividade, ou seja, de que a mesma se concretiza por meio de uma operação aritmética, em que o IPI devido pela venda que se faz a terceiros de determinado produto industrializado, é confrontado e compensado com o IPI que fora cobrado deste estabelecimento industrial, em operação anterior, pelo seu fornecedor dos insumos empregados no processo de elaboração dos produtos ao final postos em circulação.

Importante observar que a Constituição, ao dispor que se compensa "*o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores*", como regra geral, só admite o crédito, se a operação de saída do produto industrializado for tributada, pois quaisquer incentivos ou benefícios fiscais só podem ser estabelecidos por expressa disposição de lei (CF/67-69, art. 21, § 2º e 153, § 2º; CTN/66, arts. 97, VI e 176; CF/88, art. 5º, II e 151, III; CF/88, art. 5º, II e 150, § 6º, este última na redação dada pela EC 3/93).

Essa é a definição, é a estrutura básica, fundamental, que a Constituição oferece, e que há de prevalecer, em face da "*intangibilidade da ordem constitucional*", ou seja,



3

a interpretação constitucional não dá margem a maiores divagações doutrinárias, porquanto deve, a não-cumulatividade, ser interpretada com seu *complemento*.

E o seu complemento está nos artigos 48 e 49 da Lei nº 5.172, de 25/10/1966 (CTN), que, fato incontestado, tem o *status* de lei complementar, de forma a manter a perfeita adequação à diretriz constitucional. Assim dispõem os referidos artigos:

Art. 48. O imposto é seletivo em função da essencialidade dos produtos.

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. (grifei)

A expressão destacada acima "*dispondo a lei*" evidencia que o princípio da não-cumulatividade tem como destinatário certo o legislador ordinário e não o aplicador da lei.

Na esteira desse regramento, a legislação do IPI mantém conformidade tanto com a Constituição, quanto com o Código Tributário Nacional, fenômeno que se registra desde a Lei nº 4.502, de 30/11/1964 (antiga Lei do *Imposto de Consumo* - convolado em IPI), atualmente vigente com alterações posteriores. Decretos regulamentares foram-se sucedendo, com a finalidade de manter atualizada a legislação de regência, e o Regulamento do IPI (RIPI), aprovado pelo Decreto nº 2.637, de 1998, tal como o anterior (Decreto 87.981/82), dispõe:

Art. 146. A não-cumulatividade do imposto é efetivada pelo sistema de crédito, atribuindo ao contribuinte, do imposto relativo a produtos entrados em seu estabelecimento, para ser abatido do que for devido pelos produtos dele saídos, num mesmo período, conforme estabelecido neste capítulo (Lei nº 5.172, de 1966, art. 49).

Art. 147. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei nº 4.502/64, art. 25):

I - do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, 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. (grifei)

Assim, observa-se que o art. 147 do RIPI/98 só admite o crédito do IPI relativo aos insumos, se, de sua industrialização resultar subsequente saída tributada (salvo, obviamente, nas hipóteses em que a lei concede benefícios ou incentivos fiscais, assegurando a manutenção do crédito).



E não se tem notícia de que os dispositivos da legislação do IPI, que adotam a alíquota zero, e os que não conferem direito de crédito (*presumido*), na aquisição de insumos tributados à alíquota zero, tenham sido contestados, ou declarados inconstitucionais.

A doutrina, quando se manifesta em relação às origens e evolução do instituto que ora abordamos, identifica a existência de duas formas de se apurar o montante do imposto devido: pelo valor agregado em cada operação, ou pela diferença entre o imposto devido na operação posterior e o exigido na anterior. Na primeira, denominada *base contra base*, subtrai-se do valor da operação posterior o da anterior, ou, ainda, diminui-se do total das vendas o total das compras, aplicando-se a alíquota pertinente do imposto. Na segunda, denominada *imposto contra imposto*, subtrai-se do imposto devido na operação posterior, o que foi exigível na anterior, encontrando-se o valor líquido a recolher.

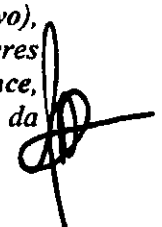
A leitura dos dispositivos legais supra evidencia que os contribuintes do IPI fazem jus ao crédito do imposto relativo a suas aquisições, de modo que somente deve ser recolhida ao Erário a diferença que sobejar o imposto que incidir sobre as vendas que realizarem.

Resta claro, portanto, que o sistema constitucional tributário brasileiro sempre reservou, para a definição da não-cumulatividade do IPI, a compensação pelo cálculo *imposto contra imposto*, com *apuração periódica* do IPI, haja vista que a norma fundamental dispõe que o IPI "*será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores*" (art. 153, § 3º, II, CF/88), definição que é explicitada pelo CTN (art. 49), e efetivada pela legislação do IPI (consolidada no RIPI e na TIPI). Em outras palavras, não adotou o método do valor agregado em cada operação.

Desse entendimento flui outro, o de que, na aquisição de insumos que a TIPI tributa à alíquota zero (0%), ou não os tributa, não é possível tomar de empréstimo a alíquota de, por exemplo, 10%, prevista para a operação de saída de produto industrializado, para apurar o *quantum* do crédito a ser escriturado em face da operação de compra de insumos feita anteriormente, por falta de previsão legal. Tal ausência não pode ser suprida pelo Juiz, porquanto é defeso ao Judiciário atuar como legislador positivo, já que, a teor do AgRg no RE 322.348-8-SC, STF, 2ª Turma, Celso de Mello, unânime, 12.11.2002, DJU 06.12.2002 - Ementário nº 2094-3):

Não cabe, ao Poder Judiciário, em tema regido pelo postulado constitucional da reserva de lei, atuar na anômala condição de legislador positivo (RTJ 126/48 - RTJ 143/57, RTJ 146/461-462 - RTJ 153/765 - RTJ 161/739-740 - RTJ 175/1137, v.g.), para, em assim agindo, proceder à imposição de seus próprios critérios, afastando, desse modo, os fatores que, no âmbito de nosso sistema constitucional, só podem ser legitimamente definidos pelo Parlamento.

É que, se tal fosse possível, o Poder Judiciário - que não dispõe de função legislativa - passaria a desempenhar atribuição que lhe é institucionalmente estranha (a de legislador positivo), usurpando, desse modo, no contexto de um sistema de poderes essencialmente limitados, competência que não lhe pertence, com evidente transgressão ao princípio constitucional da separação dos poderes. (grifos do original).



No tocante à diferença existente no texto constitucional de 1988, com relação ao ICMS, para o qual o art. 155, § 2º, II, "a", da Constituição, estabelece expressamente que a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação, não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes, entendendo não ser aplicável o argumento "a contrário senso", que conclui pelo seguinte: se para o IPI inexistia dispositivo constitucional semelhante, é porque o creditamento é permitido.

A constituinte de 1988 apenas repetiu a alteração no art. 23, II, da Constituição de 1967/1969, introduzida pela Emenda Constitucional nº 23/83, conhecida como Emenda Passos Porto, de modo a deixar expresso interpretação também aplicável ao IPI.

Os argumentos da recorrente encontram guarida, dentre outros, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 212.484-2-RJ, proferido pelo STF em 05/03/98, em que, vencido o Min. Relator, Ilmar Galvão, o Colendo Tribunal acatou a tese de que "*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*".

Naquele julgamento prevaleceu o voto do Ministro Nelson Jobim (escolhido para redigir o acórdão), na esteira da jurisprudência firmada a partir de julgamentos relativos ao ICMS. Todavia, na ocasião, a questão não restou bem resolvida, *data venia*. Tanto assim que dois dos Ministros que acompanharam o voto vencedor assim ressaltaram, *in verbis*:

- Sr. Min. Sydney Sanches (voto):

Sr. Presidente, confesso uma grande dificuldade em admitir que se possa conferir crédito a alguém que, ao ensejo da aquisição, não sofreu qualquer tributação, pois tributo incide em cada operação e não no final das operações. Aliás, o inciso II, § 3º do art. 153, diz: 'II – será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;'. O que não é cobrado não pode ser descontado. Mas a jurisprudência do Supremo firmou-se no sentido do direito ao crédito. Em face dessa orientação, sigo, agora, o voto do eminente Ministro Nelson Jobim. Não fora isso, acompanharia o do eminente Ministro-Relator.

- Sr. Min. Néri da Silva (voto):

Sr. Presidente. Ao ingressar nesta Corte, em 1981, já encontrei consolidada a jurisprudência em exame. Confesso que, como referiu o ilustre Ministro Sydney Sanches, sempre encontrei certa dificuldade na compreensão da matéria. De fato, o contribuinte é isento, na operação, mas o valor que corresponderia ao tributo a ser cobrado é escriturado como crédito em favor de quem nada pagou na operação, porque isento. De outra parte, o Tribunal nunca admitiu a correção monetária dessa importância. Certo está que a matéria foi amplamente discutida pelo Supremo Tribunal Federal, especialmente, em um julgamento de que relator o saudoso Ministro Bilac Pinto. Restou, aí, demonstrado que não teria sentido nenhum a isenção se houvesse o correspondente crédito



pois tributada a operação seguinte. Firmou-se, desde aquela época, a jurisprudência, e, em realidade, não se discutiu, de novo, a espécie. Todas as discussões ocorridas posteriormente foram sempre quanto à correção monetária do valor creditado; as empresas pretendem ver reconhecido esse direito, mas a Corte nega a correção monetária.

No que concerne ao IPI, não houve modificação, à vista da Súmula 591. A modificação que se introduziu, de forma expressa e em contraposição à jurisprudência assim consolidada do Supremo Tribunal Federal, quanto ao ICM, ocorreu, por força da Emenda Constituição nº 23, à Lei Maior de 1969, repetida na Constituição de 1988, mas somente em relação ao ICM, mantida a mesma redação do dispositivo do regime anterior, quanto ao IPI.

Desse modo, sem deixar de reconhecer a relevância dos fundamentos deduzidos no voto do eminente Ministro-Relator, nas linhas dessa antiga jurisprudência, - reiterada, portanto, no tempo, - não há senão acompanhar o voto do Sr. Ministro Nelson Jobim, não conhecendo do recurso extraordinário.

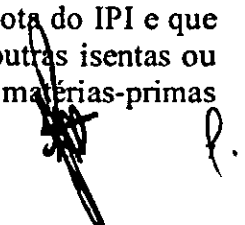
A argumentação básica que prevaleceu no STF, por ocasião do julgamento do RE nº 212.484-2/RS, é a de que o não creditamento na aquisição de insumos isentos prejudica a finalidade da isenção, que seria a redução do preço dos produtos finais, reduzindo-a a um mero diferimento. Todavia, contra tal argumentação cumpre assinalar que nem sempre o legislador institui uma isenção (ou redução de alíquota) com o objetivo de reduzir o preço dos produtos finais para o consumidor. É o caso, especialmente, das isenções que visam incentivar o desenvolvimento de determinada região do País.

Neste caso de incentivo regional via isenção, também há uma redução de preço. Mas este efeito não é o principal objetivo, haja vista que a concessão é condicionada, e o é em relação ao produtor. Tal condição, para a redução do preço de suposto produto, é que este seja produzido na região onde há o incentivo, evidenciando-se aí o verdadeiro escopo deste tipo de norma. Assim, para que consiga uma melhor posição frente à concorrência, o fabricante deve se instalar naquela determinada região, para, teoricamente, fomentar o seu crescimento.

Também cabe observar o que ocorre com os insumos que têm uma utilização diversificada, sendo empregados normalmente em produtos considerados essenciais, mas também em supérfluos. A concessão de uma isenção a um insumo essencial, empregado num produto final supérfluo, provoca a redução do preço deste último, de modo incoerente com a seletividade própria do IPI, determinada pelo art. 153, § 3º, I, da Constituição.

Portanto, é improcedente a generalização da idéia de que um incentivo ou benefício fiscal gozado em determinada etapa da produção deve sempre ser estendido às operações seguintes, como forma de reduzir o preço dos bens finais. Em consonância com a seletividade, à imunidade, não-tributação, isenção ou alíquota zero é determinada para uma situação ou produto específico, devendo a não-cumulatividade ser aplicada de modo a não repercutir, para toda a cadeia produtiva, o benefício concedido numa etapa isolada.

Tome-se o exemplo de um produto final, sujeito a uma alíquota do IPI e que incorpora em sua cadeia de produção algumas matérias-primas tributadas e outras isentas ou com alíquota zero. Nesse produto, somente com relação às primeiras matérias-primas



tributadas, observar-se-á o princípio da não-cumulatividade. A aplicação da não-cumulatividade "sobre" a isenção ou alíquota zero, na forma pretendida pela recorrente, implica num crédito correspondente a um débito que, absolutamente, inexistiu na etapa anterior.

Ainda para demonstrar a incongruência da tese em questão, atente-se para o seguinte: se na situação de isenção ou alíquota zero o industrial tivesse direito a um crédito presumido, calculado à alíquota do produto final, no caso de um produto final tributado com uma alíquota maior do que a do insumo que lhe deu origem o produtor final também deveria fazer jus a um crédito fictício, correspondente à diferença entre as alíquotas. Somente assim a tese seria coerente. E, como se sabe, no caso de alíquotas diferenciadas assim não acontece.

A pretensão de se apropriar de créditos gerados pela aquisição de matérias-primas não tributadas não pode ser acatada porque em dissonância com a Constituição de 1988. A não-cumulatividade, na forma estatuída constitucionalmente, se dá entre o imposto devido entre uma etapa e outra, não entre as respectivas bases de cálculo; compensam-se montantes do imposto, não simplesmente bases de cálculo ou valores agregados.

Fosse inerente ao IPI a concepção do valor agregado, o crédito seria sempre calculado com base na alíquota do produto final, o que, definitivamente, não se verifica. Pelo contrário: face ao princípio da seletividade, o imposto deve possuir necessariamente alíquotas diferenciadas, chegando a zero ou à isenção, isto independentemente da não-cumulatividade. Destarte, evidenciam-se totalmente impróprios os créditos pleiteados.

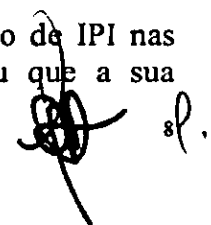
Como destacou a recorrente, a interpretação abraçada pelo Recurso Extraordinário nº 212.484-2/RS, relativo a insumos isentos, depois foi estendida pelo STF aos produtos com alíquota zero, no Recurso Extraordinário nº 350.446, julgado em 18/12/2002. O Tribunal reconheceu a similaridade entre a hipótese de insumo sujeito à alíquota zero e a de insumo isento, entendendo aplicável à primeira a orientação firmada pelo Plenário no RE 212.484-2/RS, esta no sentido de que a aquisição de insumo isento de IPI gera direito ao creditamento do valor do IPI que teria sido pago, caso inexistisse a isenção. Mais uma vez o Ministro Ilmar Galvão restou vencido, sendo relator o Ministro Nelson Jobim. Eis a ementa do referido julgamento:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IPI. ISENÇÃO INCIDENTE SOBRE INSUMOS. DIREITO DE CRÉDITO. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. OFENSA NÃO CARACTERIZADA. 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. Recurso não conhecido.

Não obstante esse julgado versasse apenas sobre o creditamento do IPI envolvendo insumos *territorialmente isentos*, já que se cuidava de insumos originados de aquisições na Zona Franca de Manaus, o seu entendimento foi estendido também os materiais submetidos à alíquota zero e para o não tributados.

O STF, todavia, está a modificar sua jurisprudência, abandonando a tese defendida outrora a favor da Recorrente.

Tanto assim, que, especificamente em relação ao creditamento do IPI nas hipóteses de insumos não tributados ou tributados à alíquota zero, decidiu que a sua



impossibilidade não viola o princípio constitucional da não-cumulatividade, estabelecido no art. 153, § 3º, II, CF. É o que se observa nos julgamentos dos Recursos Extraordinários nºs. 353.657 e 370.682, ementas transcritas abaixo:

- **Acórdão do RE 353.657**

(Relator Ministro MARCO AURÉLIO, J. 25.06.2007, DJ. 07.03.2008):

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.

- **Acórdão do RE 370.682**

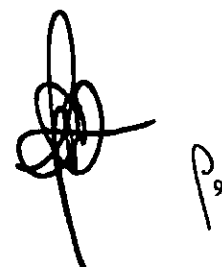
(Redator Ministro GILMAR MENDES, J. 25.06.2007, DJ. 19.12.2007)

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 desse novo posicionamento do STF, várias decisões monocráticas tem se dado na linha do entendimento do Fisco quanto à matéria, senão vejamos:

- **RE 479.913 (Relator Ministro CELSO DE MELLO):**

DECISÃO: Trata-se de recursos extraordinários interpostos pela União Federal e por Pennacchi e Companhia Ltda. A controvérsia constitucional suscitada na presente causa põe em discussão o exame sobre o reconhecimento, ou não, em favor de empresa contribuinte, da existência do direito ao creditamento do IPI na hipótese de aquisição de matérias-primas/insumos isentos, não-tributados ou sujeitos à alíquota zero. O Plenário do Supremo Tribunal Federal, ao dar provimento ao RE 353.657/PR, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, e ao RE 370.682/SC, Rel. p/ o acórdão Min. GILMAR MENDES, julgando tema idêntico ao ora veiculado nesta sede recursal, reconheceu a inteira procedência da pretensão recursal deduzida pela União Federal. Cumpre ressaltar, por necessário, que essa orientação plenária vem sendo observada em sucessivas decisões, que,



proferidas no âmbito desta Corte, versaram questão essencialmente idêntica à que ora se examina nesta sede recursal (AI 520.680/SC, Rel. Min. CÁRMEN LÚCIA - RE 352.424/PR, Rel. Min. CEZAR PELUSO - RE 459.553/SC, Rel. Min. EROS GRAU - RE 539.821/MG, Rel. Min. CARLOS BRITTO - RE 541.355/AL, Rel. Min. CELSO DE MELLO, v.g.). O exame da presente causa evidencia que o acórdão ora impugnado diverge da diretriz jurisprudencial que esta Suprema Corte firmou na análise da matéria em referência. Cabe registrar, finalmente, que esta Suprema Corte, ao julgar questão de ordem suscitada nos referidos "leading cases", rejeitou a proposta concernente à modulação, no tempo, da eficácia resultante do julgamento de mencionados recursos extraordinários. Sendo assim, pelas razões expostas, conheço e dou provimento ao recurso extraordinário interposto pela União (CPC, art. 557, § 1º-A), em ordem a excluir o crédito de IPI nas operações de aquisição de matérias-primas ou de insumos isentos, não-tributados ou, então, sujeitos à alíquota zero, tal seja a especificidade do contexto em exame. No que concerne à verba honorária, revela-se aplicável o enunciado constante da Súmula 512/STF. De outro lado, conheço do apelo extremo deduzido por Pennacchi e Companhia Ltda., para negar-lhe provimento.

• AI 522.180 (Relator Ministro MARCO AURÉLIO)

DECISÃO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - DIREITO A CRÉDITO - INSUMOS NÃO TRIBUTADOS OU SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO - OFENSA AO INCISO II DO § 3º DO ARTIGO 153 DA CARTA DA REPÚBLICA - CORREÇÃO MONETÁRIA - RECURSO EXTRAORDINÁRIO - CONHECIMENTO E PROVIMENTO NOS AUTOS DE AGRAVO PROVIDO. 1. Afasto o sobrestamento anteriormente determinado. 2. A controvérsia dirimida pela Corte de origem diz respeito à possibilidade de o contribuinte creditar valor a título de Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI na aquisição de insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero. O Pleno, apreciando os Recursos Extraordinários nºs 353.657-5/PR e 370.682-9/SC, sob a minha relatoria e a do ministro Ilmar Galvão, respectivamente, concluiu pela inviabilidade do creditamento pretendido, considerada a circunstância de implicar ofensa ao alcance constitucional do princípio da não-cumulatividade, preceituado no inciso II do § 3º do artigo 153 do Diploma Maior. Sob o ângulo da correção monetária, tem-se que a matéria não possui envergadura constitucional, valendo notar que a União não protocolou recurso especial. O Tribunal Regional Federal consignou a incidência da atualização, como simples reposição do poder aquisitivo da moeda, presente até mesmo a resistência do Fisco em admitir o creditamento pela aquisição de insumos isentos. Quanto a estes, não há revelação de inconformismo da União no extraordinário interposto. Insurgiu-se ela apenas contra a decisão no que envolvida alíquota zero e não-tributação. 3. Diante dos precedentes, conheço deste agravo e o provejo, consignando o enquadramento do extraordinário no

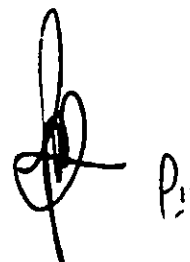


P.10

permissivo da alínea "a" do inciso III do artigo 102 da Constituição Federal. Ante o quadro, aciono o disposto nos artigos 544, § 3º e § 4º, e 557, § 1º-A, do Código de Processo Civil e aprecio, desde logo, o extraordinário da União, conhecendo-o e provendo-o para, reformando o acórdão de origem, assentar a inexistência de direito a crédito decorrente das aquisições de insumos não-tributados ou sujeitos à alíquota zero. RE 352.424 (Relator Ministro CEZAR PELUSO): DECISÃO: 1. Trata-se de recurso extraordinário contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região que entendeu devida a compensação de créditos de IPI relativamente à aquisição de matérias primas e insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero. A recorrente, com fundamento no art. 102, III, a, alega ter havido violação ao disposto no art. 153, § 3º, II, da Constituição Federal. 2. Consistente o recurso. É que o acórdão recorrido decidiu a causa em desacordo com a posição firmada pela Corte no julgamento dos REs nº 370.682 (Rel. Min. ILMAR GALVÃO), e 353.657 (Rel. Min. MARCO AURÉLIO), concluído em 25.06.2007, e nos quais o Plenário decidiu ser indevida compensação de créditos de IPI decorrentes da aquisição de matérias-primas e insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero. 3. Ante o exposto, dou provimento ao recurso extraordinário para negar a compensação de créditos de IPI decorrentes da aquisição de insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero. Custas em proporção.

• RE 371.964 (Relator Ministro CARLOS BRITTO)

DECISÃO: Vistos, etc. Cuida-se de recurso extraordinário em que se discute a legitimidade da utilização de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI na aquisição de insumos favorecidos pela alíquota zero e pela não-tributação. 2. Pois bem, o Plenário deste Supremo Tribunal, ao apreciar os REs 353.657 e 370.682, entendeu que a mencionada utilização de créditos afronta o inciso II do § 3º do art. 153 da Constituição Federal. Esta colenda Corte concluiu que a não-cumulatividade pressupõe, salvo previsão expressa da própria Carta Magna, tributo devido e já recolhido e que, nos casos de alíquota zero e não-tributação, não há parâmetro normativo para se definir a quantia a compensar. O Tribunal ressaltou que, ao ser admitida a apropriação dos créditos, o produto menos essencial proporcionaria uma compensação maior, sendo o ônus decorrente dessa operação suportado indevidamente pelo Estado. Mais: ficou esclarecido que a Lei nº 9.779/99 não confere direito a crédito na hipótese de alíquota zero ou de não-tributação, mas, sim, nos casos em que as operações anteriores forem tributadas. 3. Por outra volta, o Plenário entendeu que não era de se aplicar aos casos a técnica da modulação de efeitos das decisões, dado que se cuidava de mera "reversão de precedente", e não propriamente de "virada jurisprudencial" (palavras do Ministro Sepúlveda Pertence). Isso posto, aplico o entendimento do Plenário do Supremo Tribunal Federal e dou provimento ao recurso. O que faço com base no § 1º-A do art. 557 do CPC.



• AI 519.277 (Relatora Ministra CÂRMEN LÚCIA)

DECISÃO AGRAVO REGIMENTAL: RECONSIDERAÇÃO PARCIAL. IPI. AQUISIÇÃO DE INSUMOS SOB O REGIME DE ISENÇÃO, NÃO TRIBUTADOS E SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PRECEDENTES. AGRAVO E RECURSO PROVIDOS. Relatório 1. Em 16 de agosto de 2007, dei provimento ao agravo de instrumento e ao recurso extraordinário interpostos pela União contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, o qual julgara ser cabível o crédito do IPI relativo às operações de aquisição de insumos isentos, não tributados e sujeitos à alíquota zero. 2. Essa decisão foi publicada no DJ de 4.9.2007 (fl. 92). Em 10.9.2007, interpõe Delcia Marina Lamb Ltda., ora Agravante, tempestivamente, Agravo Regimental (fls. 94-98). 3. Afirma a Agravante que a decisão proferida pelo Tribunal a quo teria observado precedentes deste Supremo Tribunal e, ainda, que deveria ser reconhecido seu direito ao creditamento de IPI dos valores referentes às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem não tributados, isentos e sujeitos à alíquota zero. Examinada a matéria posta à apreciação, DECIDO. 4. Cumpro esclarecer que: a) o Tribunal Regional Federal da 4ª Região declarara o direito de utilização dos créditos de IPI relativos a matérias-primas e insumos adquiridos sob o regime de isenção, não tributados e sujeitos à alíquota zero (fls. 44); b) no recurso extraordinário, a União requereu o provimento do recurso para "declarar ser inviável o reconhecimento de créditos na aquisição de insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero" (fl. 63); e c) na decisão ora agravada, dei provimento ao agravo de instrumento e ao recurso extraordinário para reformar o acórdão recorrido e excluir o crédito de IPI nas operações não tributadas ou sujeitas à alíquota zero, constou da decisão a impossibilidade de se conferir crédito tributário aos contribuintes adquirentes de insumos isentos. 5. Assim, houve erro material na decisão agravada (fls. 88-91), que tratou de controvérsia não abrangida no recurso extraordinário, qual seja, o crédito de IPI referente às aquisições de insumos isentos, pelo que a reconsidero nesse ponto, pois assiste razão de direito, em parte, à Agravante. 6. No julgamento dos Recursos Extraordinários ns. 353.657 e 370.682, o Plenário do Supremo Tribunal firmou o entendimento de que não é possível conferir crédito tributário aos contribuintes adquirentes de insumos não tributados ou tributados à alíquota zero. Todavia, esse julgado não abrangeu os insumos isentos por terem regime jurídico diferenciado. Para essa hipótese, prevalece a decisão proferida no julgamento do Recurso Extraordinário 212.484: "CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IPI. ISENÇÃO INCIDENTE SOBRE INSUMOS. DIREITO DE CRÉDITO. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. OFENSA NÃO CARACTERIZADA. 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" (Rel. Min. Nelson Jobim, Tribunal Pleno, DJ 5.3.1998 - grifos nossos). 7. Cuida o recurso extraordinário apenas das



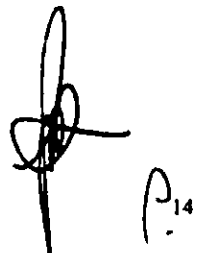
aquisições de insumos não tributados sujeitos à alíquota zero, daí porque pertinentes os fundamentos nele lançados. Ao decidir o Tribunal a quo no sentido da possibilidade do crédito de IPI relativo às operações de aquisição de insumos não tributados e sujeitos à alíquota zero, divergiu da jurisprudência assentada por este Supremo Tribunal, razão pela qual é de ser mantido o provimento do recurso extraordinário interposto pela União, pois não constou nele pedido quanto aos insumos isentos (art. 557, § 1º-A, do Código de Processo Civil e art. 21, § 2º, do Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal). Considerando-se a Súmula 512 deste Supremo Tribunal Federal, deixo de condenar ao pagamento de honorários advocatícios de sucumbência.

• AI 534.808 (Relator Ministro MENEZES DIREITO)

DECISÃO. Vistos. A União interpõe agravo de instrumento contra o despacho que não admitiu recurso extraordinário assentado em contrariedade aos artigos 150, § 6º, e 153, § 3º, inciso II, da Constituição Federal. Insurge-se, no apelo extremo, contra acórdão da Primeira Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, assim ementado: "TRIBUTÁRIO. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. CRÉDITO PRESUMIDO. PERÍODO DE OPÇÃO PELO SIMPLES. EXCLUSÃO DO CREDITAMENTO. CORREÇÃO MONETÁRIA. 1. O princípio constitucional da não-cumulatividade tem como finalidade essencial a proteção do consumidor final, evitando que este venha a suportar carga tributária excessiva, decorrente da incidência cumulativa de IPI, nas operações que envolvem o processo de industrialização. 2. O contribuinte tem direito de creditar-se do IPI relativo aos insumos e matérias-primas adquiridos sob o regime de isenção, não tributados ou sujeitos à alíquota zero, a fim de que o benefício possa ser efetivamente refletido no preço final do produto oferecido ao consumo. Deve, porém, ser excluído do creditamento o período em que a impetrante foi optante do SIMPLES, no qual há vedação expressa ao creditamento do IPI, a teor do art. 5º, § 5º, da Lei 9.317/96. 3. Tendo esta 1ª Seção reformulado o entendimento ao qual havia me curvado, retomo meu posicionamento anterior, entendendo ser devida a correção monetária dos créditos de IPI" (fl. 99). Decido. Anote-se, primeiramente, que o acórdão recorrido, conforme expresso na certidão de folha 100, foi publicado em 23/6/04, não sendo exigível, conforme decidido na Questão de Ordem no AI 664.567, Pleno, Relator o Ministro Sepúlveda Pertence, DJ de 6/9/07, a demonstração da existência de repercussão geral das questões constitucionais trazidas no recurso extraordinário. Merece trânsito o apelo da União, em parte, porquanto o Plenário dessa Corte, em 25/6/07, ao concluir o julgamento dos Recursos Extraordinários nºs 353.657/PR, Relator o Ministro Marco Aurélio, e 370.682/SC, da relatoria do Ministro Ilmar Galvão, firmou o entendimento de ser incabível o crédito presumido de Imposto sobre Produtos Industrializados referentes às aquisições de insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero. O acórdão do RE nº



370.682 ficou assim ementado: "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" (DJ de 19/12/07). No que se refere à alegação de impossibilidade de incidência de correção monetária sobre os créditos escriturais de IPI, todavia, não há como prosperar, haja vista que o acórdão recorrido, nesse ponto, se limitou a examinar a legislação infraconstitucional pertinente ao caso. A alegada violação dos dispositivos constitucionais invocados seria, se ocorresse, indireta ou reflexa, o que não enseja reexame em recurso extraordinário. Sobre o tema, anote-se: "CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IPI. CRÉDITO DECORRENTE DO PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE: CORREÇÃO MONETÁRIA. NÃO-PREQUESTIONAMENTO DO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL: C.F., art. 153, § 3º, II. I. - Mesmo que se considere prequestionada a questão constitucional, certo é que o citado princípio da não-cumulatividade simplesmente confere ao contribuinte o direito ao crédito, não estabelecendo que será este corrigido, ou não. A correção inscreve-se no contencioso infraconstitucional. II. - Negativa de trânsito ao RE. Agravo não provido" (RE 351.754-AgR, Segunda Turma, Relator o Ministro Carlos Velloso, DJ de 5/8/05). "DIREITO CONSTITUCIONAL E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO: PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE. PREQUESTIONAMENTO (SÚMULAS 282 E 356). AGRAVO. 1. Não conseguiu a agravante abalar os fundamentos da decisão que, na instância de origem, indeferiu o processamento do Recurso Extraordinário, nem o da que negou seguimento ao Agravo de Instrumento. 2. Na verdade, o aresto recorrido resolveu questão infraconstitucional sobre correção monetária, sem cuidar dos temas constitucionais suscitados no R.E., o que o inviabiliza (art. 102, III, da C.F. e Súmulas 282 e 356). 3. Ademais, é pacífica a jurisprudência do S.T.F., no sentido de não admitir, nessa espécie de Recurso, alegação de ofensa indireta à Constituição Federal, por má interpretação ou aplicação e mesmo inobservância de normas infraconstitucionais. 4. Agravo improvido" (AI 245.987-AgR, Primeira Turma, Relator o Ministro Sydney Sanches, DJ de 7/2/03). No mesmo sentido, as seguintes decisões monocráticas: AI 522.180, Relator o Ministro Marco Aurélio, DJ de 28/11/07; e AI 586.164, Relatora a Ministra Cármen Lúcia, DJ de 22/10/07. Ante o exposto, nos termos do artigo 544, § 3º, do Código de Processo Civil, com a redação da Lei nº 9.756/98, conheço do agravo e dou provimento parcial ao recurso extraordinário para afastar o reconhecimento de crédito de IPI nas aquisições de insumos não-tributados ou sujeitos à alíquota zero. Sem condenação em honorários, nos termos da Súmula nº 512/STF. Custas ex lege. Intime-se.



- 2ª Turma do STF (RE 372.005, Relator Ministro EROS GRAU, J. 29.04.2008, DJ. 16.05.2008)

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. IPI. INSUMOS ISENTOS, NÃO TRIBUTADOS OU SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO PRESUMIDO. INEXISTÊNCIA. MODULAÇÃO TEMPORAL DOS EFEITOS DA DECISÃO. INAPLICABILIDADE. 1. A expressão utilizada pelo constituinte originário --- montante "cobrado" na operação anterior --- afasta a possibilidade de admitir-se o crédito de IPI nas operações de que se trata, visto que nada teria sido "cobrado" na operação de entrada de insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero. Precedentes. 2. O Supremo entendeu não ser aplicável ao caso a limitação de efeitos da declaração de inconstitucionalidade. Precedentes. Agravo regimental a que se nega provimento.

- Recurso Extraordinário nº 551.244-4/SC (Relator Gilmar Mendes, decisão em 10/08/2007)

DECISÃO: Trata-se de recurso extraordinário interposto em face de acórdão que reconheceu direito ao crédito de IPI nos casos de insumos adquiridos sob o regime de isenção, ou não-tributação ou sujeitos à alíquota zero.

O acórdão recorrido divergiu do entendimento firmado por esta Corte. No julgamento dos RREE 370.682, Rel. Ilmar Galvão, e 353.657, Rel. Marco Aurélio, sessão de 15.2.2007, decidiu-se que a admissão do creditamento de IPI, nas hipóteses de produtos favorecidos pela alíquota zero, pela não-tributação e pela isenção, implica ofensa ao art. 153, § 3º, II, da Carta Magna.

O Plenário desta Corte decidiu, ainda, não ser aplicável ao caso a limitação de efeitos da declaração de inconstitucionalidade (RE-QO 353.657, Rel. Marco Aurélio, sessão de 25.6.2007).

Assim, conheço do recurso e dou-lhe provimento (art. 557, caput, do CPC). Fixo os ônus da sucumbência em 5% (cinco por cento) sobre o valor da causa devidamente atualizado.

Discorrendo mais um pouco sobre o tema, agora, com os olhos voltados para a legislação do IPI, verifica-se que ela, ao tratar dos créditos básicos desse imposto, especialmente no art. 82, I, do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto nº 87.981/82 (RIPI/82), equivalente ao art. 147, I, do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto nº 2.637/98 (RIPI/98), informa o seguinte:

Artigo 82. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes forem 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



15

e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente (Lei nº 4502/64, artigo 25);

Por sua vez, o artigo 11 da Lei nº 9.779, de 20 de janeiro de 1999, dispõe:

"Art. 11 O saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero, que o contribuinte não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal – SRF, do Ministério da Fazenda".(grifei)

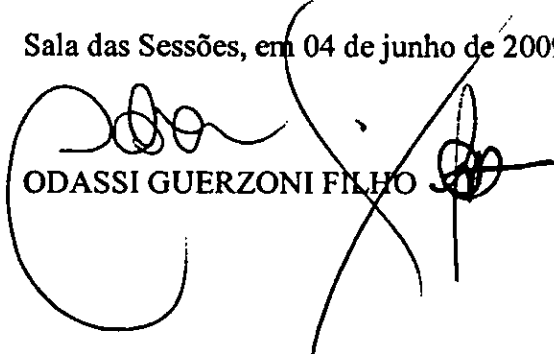
Atente-se, pois, em face do que dito anteriormente, que só geram créditos de IPI as operações de compras de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem em que tenha sido pago o imposto, ou, em que há o destaque do mesmo na referida nota fiscal. Quando tais operações são desoneradas do imposto, em face de os produtos não serem tributados, o serem à alíquota zero ou isentos, não ocorre o direito ao crédito, ante a inexistência de autorização legal para tanto.

Observe-se ainda que o preceptivo trata de saldo credor, o que pressupõe destaque do imposto nas aquisições, em momento algum prescrevendo que os insumos entrados no estabelecimento sem pagamento de IPI poderiam gerar direito ao crédito do imposto na escrita fiscal, como, *data venia*, equivocadamente interpreta a recorrente.

Conforme bem o apontou a decisão da DRJ, *"Esta possibilidade real de recuperação do IPI, quando da fabricação de produtos isentos, não justifica mais a alegação de que ocorre a repercussão do imposto na operação seguinte à isente. Portanto, os insumos isentos adquiridos por aquela empresa já vieram desonerados do IPI porque seu fornecedor recuperou o imposto valendo-se da faculdade prevista no art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999. Não se olvide que a decisão no RE nº 212.484/RS foi proferida em 05/03/1998, antes da publicação da Lei nº 9.779/99".*

Assim, diante de todo o exposto, o creditamento do IPI em face do princípio da não-cumulatividade só permite o direito de creditamento se houver a cobrança do imposto, o que afasta completamente o aproveitamento de créditos fictos, presumidos, ou simbólicos, relativos à aquisição de insumos isentos, não tributados ou tributados alíquota zero.

Sala das Sessões, em 04 de junho de 2009


ODASSI GUERZONI FILHO