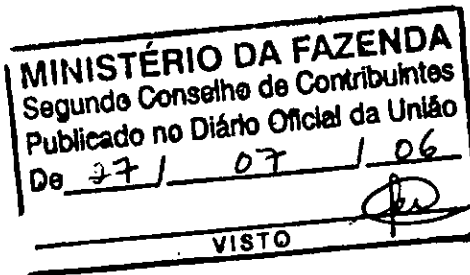




Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13688.000085/00-04  
Recurso nº : 125.170  
Acórdão nº : 203-10.439



Recorrente : CIA MINEIRA DE METAIS  
Recorrida : DRJ em Juiz de Fora - MG


CRÉDITOS BÁSICOS. RESSARCIMENTO. NT. O direito ao ressarcimento de saldo credor do IPI decorrente da aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização de produtos, exclusive os não-tributados, conforme previsto na Lei nº 9.779/1999, alcança, exclusivamente, os insumos recebidos no estabelecimento industrial ou equiparado a partir de 1º de janeiro de 1999.

**Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **CIA MINEIRA DE METAIS.**

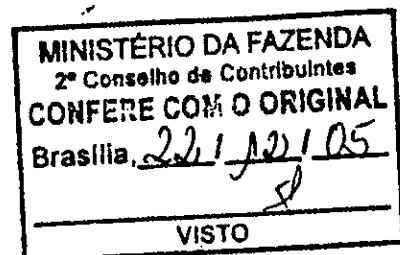
ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, em negar provimento ao recurso: I) pelo voto de qualidade, quanto aos insumos tributados aplicados em produtos saídos à alíquota zero. Vencidos os Conselheiros Maria Teresa Martínez López, Cesar Piantavigna, Valdemar Ludvig e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva que votavam pela tese da retroatividade do art. 11 da Lei nº 9.711/99; e II) por unanimidade de votos, quanto aos créditos oriundos de bens do ativo fixo.

Sala das Sessões, em 19 de outubro de 2005.

  
Antonio Bezerra Neto  
Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Emanuel Carlos Dantas de Assis e Sílvia de Brito Oliveira.

Eaal/inp



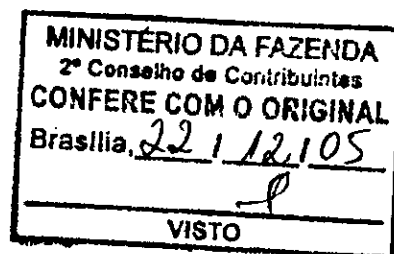


Processo nº : 13688.000085/00-04

Recurso nº : 125.170

Acórdão nº : 203-10.439

Recorrente : CIA MINEIRA DE METAIS



## RELATÓRIO

A empresa Companhia Mineira de Metais, em 12/06/2000, às fls. 01 a 03, requereu o ressarcimento de crédito presumido de IPI, no valor de R\$490.469,34, relativo às aquisições de insumos realizadas nos anos-calendário de 1998, 1999 e 2000, acompanhado dos pedidos de compensação, fls. 04 a 06, alegando amparo legal no art. 11 da Lei 9.779/99 e na IN nº 33/99.

Às fls. 281/282, a autoridade competente da DRF em Uberlândia-MG indeferiu, o requerimento da contribuinte, instruída pela Informação Fiscal, de fls. 263 a 265, que apontou, em resumo, as irregularidades a seguir expostas:

- a interessada elabora o Concentrado Filtrado de Zinco e o Concentrado Filtrado Calcinado de Zinco, ambos produtos classificados na TIPI/1996 como Não-tributados – NT, código 2608.00.90, isto é, produtos excluídos do conceito de industrialização, no que tange ao IPI (Declaração de fl. 130);

- os saldos pretendidos remontam aos anos-calendário de 1995, 1996 e 1997, isto é, a períodos anteriores à vigência da Lei nº 9.779, de 1999;

- no levantamento do saldo credor, às fls. 42/70, estão incluídos o IPI incidente sobre elementos que não se caracterizam como matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem para efeitos da legislação do IPI, porque não se integram ao produto final e nem são consumidos no processo de industrialização, tais como: telhas de alumínio onduladas; peças para reposição de máquinas; equipamentos de segurança; telas; cordoalhas de aço; tintas; materiais elétricos; ferramentas, etc;

- o montante solicitado em ressarcimento foi acrescido de atualização monetária, para o que não há autorização legal.

Devidamente cientificada, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade de fls. 289/313, na qual requereu a reforma da decisão proferida pelo Delegado da DRF em Uberlândia e alegou em suma:

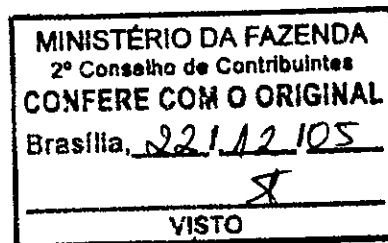
- ser contribuinte do IPI, pois que pratica operações de industrialização;

- que para exercer seus objetivos sociais, adquire matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem, insumos de produção, além de ativo imobilizado, tributados pelo IPI, que são utilizados em seu processo industrial para a fabricação de produtos que, segundo disposições contidas na TIPI/1988 (Tabela do IPI), Decreto nº 97.410, de 1988, posteriormente na TIPI/1996, Decreto nº 2.092, de 1996, são beneficiados com “isenção”, expressão utilizada na acepção ampla do termo, isto é, significando as operações propriamente isentas, assim como aquelas beneficiadas com alíquotas zero ou não tributadas.

- que o artigo 11 da Lei nº 9.779, de 1999, ao mencionar “produto isento ou tributado à alíquota zero”, deve ser interpretado no sentido amplo do termo, ou seja, não



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13688.000085/00-04  
Recurso nº : 125.170  
Acórdão nº : 203-10.439

somente para as operações isentas, bem como aquelas beneficiadas com alíquota zero, mas também para aquelas não-tributadas e que tal dispositivo veio para explicitar o que os preceitos constitucionais já dispunham, nada acrescentando que não fossem medidas meramente regulamentares e que o direito ao crédito sempre existiu e foi obstado pela União, uma vez que é de rigor afirmar o caráter interpretativo do referido dispositivo legal.

- também a inconstitucionalidade do artigo 25 da Lei nº 4.502, de 1964, em face da constituição Federal de 1988, que segundo ela, inviabiliza as disposições contidas no artigo 100, inciso I, do RIPI/1982, e no artigo 174, inciso I, alínea "a" do RIPI/1998, que vedavam, até janeiro de 1999, o direito ao crédito pleiteado, de modo que as limitações regulamentares falecem por falta de suporte legal.

- ser ilegal, diante dos preceitos constitucionais vigentes, a IN SRF nº 33, de 1999, que veio regulamentar o artigo 11 da Lei nº 9.779, de 1999, fruto da conversão da Medida Provisória nº 1.788, de 1998, pois impede o aproveitamento de saldos credores relativos aos insumos adquiridos antes de 01/01/1999.

- como fundamentos de seu direito princípios constitucionais inerentes ao IPI, tais sejam a seletividade em função da essencialidade do produto e a não-cumulatividade da exação. Tece comparações entre o IPI e o ICMS e o irrestrito direito ao crédito com relação ao primeiro, diante da CF/1988, para concluir que: "Vê-se de todo o articulado que não há qualquer fundamento plausível que possa justificar o impedimento ao crédito do IPI relativo aos insumos adquiridos e aplicados em produtos isentos, tributados à alíquota zero ou não tributados, impondo-se desta forma o reconhecimento da inconstitucionalidade de referidos dispositivos";

- a seguir, o direito ao crédito para casos de aquisições de ativo imobilizado, posto que as ressalvas contidas ao final do artigo 82 do Decreto 87.981, de 1982 (RIPI/1982) e também do artigo 147 do Decreto nº 2.637, de 1998 (RIPI/1998) impedem o aproveitamento do crédito do IPI relativo àquelas aquisições, o que caracteriza ofensa ao princípio da não-cumulatividade.

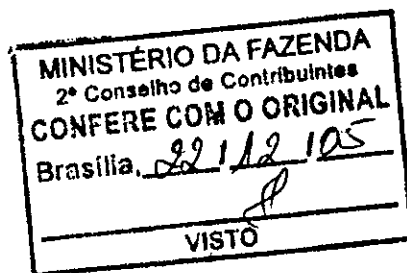
- o direito à correção monetária dos saldos credores requeridos, visto que o exercício do direito deve ser pleno, de modo que os valores das aquisições havidas no passado merecem ser corrigidas monetariamente desde a data da aquisição até o efetivo creditamento, fazendo-se incidir os saldos credores, para períodos de apuração do mês de fevereiro de 1995 em diante, a Taxa Selic.

- por fim, o direito à compensação dos créditos do IPI acumulados, em razão de ser desonerada do pagamento do imposto na saída de seus produtos, restando valores que podem ser compensados com tributos vencidos no âmbito administrativo interno da impugnante, sob sua conta e risco, sujeitando-se, evidentemente, a posterior homologação do Fisco.

Em decisão de fls. 324/331, a DRJ/Juiz de Fora - MG, por unanimidade de votos, indeferiu a manifestação de inconformidade da impugnante, em face da inequívoca demonstração da inadequação do pedido, tendo em vista, que os produtos industrializados por esta não estão incluídos no campo de incidência do IPI.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF  
Fl.  
\_\_\_\_\_

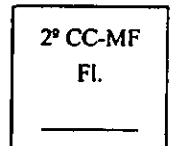
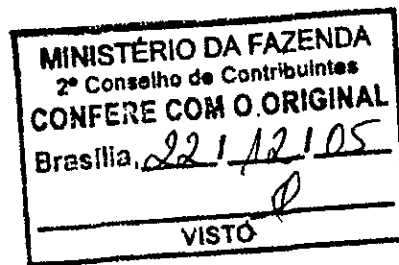
Processo nº : 13688.000085/00-04  
Recurso nº : 125.170  
Acórdão nº : 203-10.439

Inconformada com a decisão de primeira instância, a interessada, às fls 337/361 interpôs, recurso voluntário tempestivo a este Segundo Conselho de Contribuinte, onde reafirmou os argumentos citados anteriormente na impugnação.

É o relatório.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13688.000085/00-04  
Recurso nº : 125.170  
Acórdão nº : 203-10.439

### VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR ANTONIO BEZERRA NETO

O recurso voluntário é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Primeiramente cabe analisar o direito ao creditamento do IPI nas aquisições de bens/insumos tributados ou não para aplicação no ativo fixo da interessada.

O Regulamento do IPI (RIPI/98), aprovado pelo Decreto nº 2.637/98, alterado pela Lei nº 9.779/99, estipula nos seus artigos 146 e 147, verbis:

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

(...)

*Art. 147. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 25):*

*1 - 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)*

Dessa forma, mesmo que a operação tenha sido tributada, não há de se cogitar o creditamento do IPI nas aquisições referentes a insumos/bens destinados ao ativo fixo da empresa, por expressa vedação legal.

Cabe agora analisar o direito a possíveis créditos decorrentes da aquisição de insumos tributados ou não utilizados na fabricação de produtos não tributados (NT):

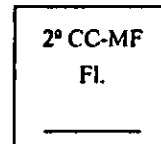
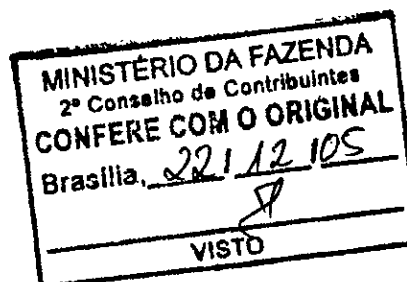
### INSUMOS UTILIZADOS NA FABRICAÇÃO DE PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS

Não procede a arguição da interessada no sentido de que às empresas industriais era permitido o aproveitamento dos créditos do IPI oriundos da aquisição de insumos empregados na industrialização de produtos não tributados, em razão do princípio da não-cumulatividade.

A princípio, esclareça-se que o princípio constitucional da não-cumulatividade não é amplo e irrestrito. Aliás, não há um só direito, por mais fundamental, que seja absoluto, sendo perfeitamente possível sua limitação e regulamentação por leis infraconstitucionais. Ademais, a supremacia da Constituição não se confunde com qualquer pretensão de completude



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13688.000085/00-04  
Recurso nº : 125.170  
Acórdão nº : 203-10.439

da ordem jurídica. Seria um absurdo tal pretensão, pois não se pode imaginar que a norma constitucional seja suficiente à determinação de todo um sistema jurídico positivo.

A primeira disposição infraconstitucional sobre o saldo credor aparece no art. 49 do CTN, que se encontra vazado nos seguintes termos:

*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.*

Três constatações imediatas surgem da análise deste dispositivo. A primeira é que pelo ... "*dispondo a lei*"... que consta da cabeça do artigo, se pode 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 apenas para abatimento dos débitos do mesmo imposto. E a terceira constatação é que o legislador não se referiu ao ressarcimento do saldo credor, determinando apenas e tão-somente a transferência deste saldo para os períodos seguintes. E a última, mas não menos importante, inferência que se faz dessas últimas duas constatações, como veremos com mais vagar adiante, é que o art. 11 da Lei nº 9.779/99, apenas ampliou as hipóteses de utilização e de compensação dos créditos decorrentes de créditos incentivados previstos na legislação tributária em casos tais que a legislação anterior não permitia, nada tendo a ver com o princípio da não-cumulatividade.

#### **Insumos aplicados em produtos NT - Necessidade do estorno**

Cabe salientar um dado extremamente importante, não citado pela recorrente: a legislação expressa e literalmente vedava a utilização dos créditos na hipótese em questão, comandando a anulação do crédito mediante estorno na escrita fiscal, conforme dispositivos que abaixo se transcrevem.

Nessa esteira, o que pretende a contribuinte é, a partir de um princípio programático fazer letra morta toda uma legislação que expressamente vinculava uma vedação à utilização dos créditos na hipótese em questão, comandando a anulação do crédito mediante estorno na escrita fiscal, conforme dispositivo que abaixo se transcreve:

#### **RIPI/98**

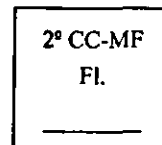
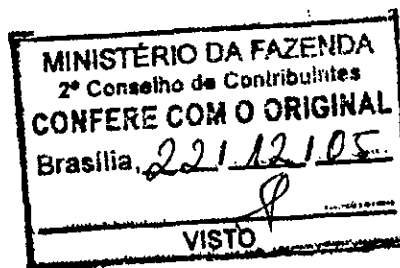
"(...)

*Art. 174. Será anulado, mediante estorno na escrita fiscal, o crédito do imposto (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25, § 3º, Decreto-Lei nº 34, de 1966, art. 2º, alteração 8º, e Lei nº 7.798, de 1989, art. 12):*

*I - relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, que tenham sido:*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13688.000085/00-04  
Recurso nº : 125.170  
Acórdão nº : 203-10.439

a) empregados na industrialização, ainda que para acondicionamento, de produtos isentos, não-tributados ou que tenham suas alíquotas reduzidas a zero, respeitadas as ressalvas admitidas;

(...)" (g.n.)

Prevalece o princípio com toda sua carga de indeterminação ou a regra geral e concreta, expressando uma vinculação literal?

Nesse ponto, por imperativo metodológico devemos trazer o escólio do Jusfilósofo Robert Alexy em sua obra clássica "Teoria da Argumentação Jurídica" (Ed. Landy, 2ª Edição, p.234), onde o mestre alemão procurou dar sua contribuição na indicação de critérios para a resolução de conflitos entre formas de argumentos heterogêneos quando de um discurso jurídico. Maturado e oportuno é então o seu ensinamento da "regra da carga de prova":

*"O que se indica são regras e formas cujo cumprimento ou utilização faz com que aumente a probabilidade de que numa discussão se chegue a uma conclusão correta, isto é, racional. (...) Para assegurar a vinculação desta discussão ao direito vigente, deve-se exigir que os argumentos que expressam uma vinculação tenham prima facie um maior peso. Se um proponente (P) apela, na proposta de solução, ao teor literal ou à vontade do legislador histórico, e o oponente (O), ao contrário estabelece um fim racional na sua proposta de solução divergente, então os argumentos de P devem prevalecer, a não ser que O possa apresentar não só boas razões em favor de suas afirmações, mas também boas razões demonstrando que seus argumentos são mais fortes que os de P. Na dúvida, as razões de P tem preferência" (regra da carga da prova);*

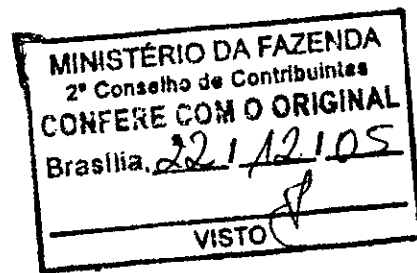
O que não se pode fazer é extrapolar a mera constatação empírica da forma como o legislador Complementar (CTN) e o legislador ordinário levou a cabo a dificuldade em por em prática o princípio da não-cumulatividade. De fato o CTN diante da dificuldade de operacionalizar o sobredito princípio se aplicado a cada produto, um a um, desvincula as sucessivas operações tributadas dos produtos industrializados, considerados individualmente para que a diferença, fosse calculada entre o imposto constante das notas fiscais de entrada dos insumos tributados e o constante das notas fiscais de saídas também de produtos tributados, ainda que os insumos entrados não tenham vinculação com os saídos no referido período. O que se vê, em tese, é que o espírito da Constituição estaria atendido nessa sistemática de apuração, vez que ela na verdade favorece aos contribuintes, em face da sobredita desvinculação.

O que essa desvinculação perpetrada pelo CTN que veio, ressalte-se, no intuito de facilitar a operacionalidade do sistema, não pode dar ensejo é a uma interpretação que vise mudar ainda mais a "regra do jogo", fazendo com que participe desse confronto de débitos e créditos, os créditos relativos a insumos aplicados em produtos que estão fora do campo de incidência do IPI (produtos não tributados). Quis a norma positiva assegurar o direito ao crédito apenas, quando, na saída, houver tributação, pois o pressuposto da cumulatividade é ter mais de uma incidência na cadeia produtiva do produto final tributado. Ora, se a nota determinante da sistemática de não-cumulação é o produto final e se este está fora do campo de incidência do imposto, então nada mais razoável que os seus "acessórios", possível tributação dos insumos,



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13688.000085/00-04  
Recurso nº : 125.170  
Acórdão nº : 203-10.439



não participem da sobredita sistemática de não-cumulação. É o famoso raciocínio tópico: o acessório segue o principal.

Art. 11 da Lei nº 9.779/99

Nesse contexto, qual o impacto do art. 11 da Lei nº 9.779/99, abaixo transcrito, em relação ao princípio da não-cumulatividade?

*\*Art. 11. O saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, acumulado em cada trimestre-calendário, 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.\**

Na verdade, esse novo regramento, longe de dar maior concretude ao princípio da não-cumulatividade, apenas inovou na ampliação das hipóteses de utilização e de compensação dos créditos decorrentes de créditos incentivados previstos na legislação tributária em casos tais que a legislação anterior não permitia, perdendo o sentido a distinção anteriormente existente entre créditos básicos e créditos incentivados, uma vez que foi concedida autorização para se utilizar de quaisquer desses créditos quando provenientes da aquisição tributada de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem e aplicados na industrialização apenas, sublinhe-se: de produtos tributados, isentos ou tributados à alíquota zero.

Nesse passo, é fundamental observar que o direito estabelecido no art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, está restrito aos produtos tributados, não alcançando, portanto, os produtos classificados como "NT" (não tributados), como é o caso dos autos. Isto porque o conceito de produção, à luz da legislação do IPI, abrange apenas os produtos tributados, ainda que isentos ou tributados à alíquota zero. Os produtos não tributados (NT), por se situarem fora do campo de incidência do imposto, não se inserem naquele conceito, não sendo considerados, para os efeitos do IPI, como produtos industrializados. É a dicção dos artigos 2º e 8º do Regulamento do IPI/98 (grifos acrescentados):

*"Art. 2º (...)*

*Parágrafo único. O campo de incidência do imposto abrange todos os produtos com alíquota, ainda que zero, relacionados na TIPI, observadas as disposições contidas nas respectivas notas complementares, excluídos aqueles a que corresponde a notação "NT" (não-tributado) (Lei nº 9.493, de 10 de setembro de 1997, art. 13)."*

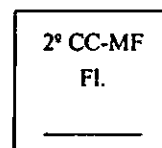
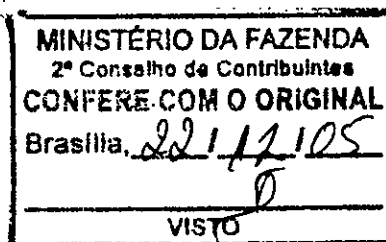
A Lei nº 9.493, de 10 de setembro de 1997, assim preceitua:

*"(...)*





Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13688.000085/00-04  
Recurso nº : 125.170  
Acórdão nº : 203-10.439

*Art. 13. O campo de incidência do IPI abrange todos os produtos com alíquota, ainda que zero, relacionados na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, aprovada pelo Decreto nº 2.092, de 10 de dezembro de 1996, observadas as disposições contidas nas respectivas notas complementares, excluídos aqueles a que corresponda a notação “NT” (não tributado). (g.n.)*

(...)"

Ressalte-se mais uma vez: os produtos classificados na TIPI como “NT” não estão incluídos no campo de incidência do IPI. Logo, quem fabrica tais produtos, não é considerado, à luz da legislação de regência desse imposto, como estabelecimento industrial.

Por outro lado, observa-se que créditos escriturais de IPI devem ser lançados no livro fiscal de registro e apuração do IPI (RAIPI) para fins do confronto *débitos x créditos* inerente à sistemática constitucional da não-cumulatividade, sendo a partir desse confronto que se determina o *quantum* do imposto a ser recolhido (na hipótese de apuração de saldo devedor) ou que pode ser ressarcido ou compensado nos termos da legislação específica para tanto. Nesse contexto, faz-se a seguinte indagação: como é possível fazer nascer um crédito de IPI e, por conseguinte, efetivar o seu aproveitamento escritural, para o estabelecimento cujos produtos fabricados sejam “NT”, isto é, para estabelecimento não-industrial, logo, não-contribuinte do IPI?

#### **Diferenças entre Não-tributação – Isenção – Alíquota zero**

Equivoca-se também a recorrente quando alega que juridicamente não haveria qualquer distinção entre as saídas isentas, com alíquota zero ou não-tributadas para efeito de concessão do crédito de IPI necessário para evitar a cumulatividade do imposto.

De fato, se o caso concreto tivesse alguma ligação com aquisição de insumos isentos ou tributados alíquota zero para efeito de concessão de crédito tributário e partíssemos do pressuposto de que as aquisições isentas dariam direito ao crédito, então nesse caso específico eu daria razão àqueles que se utilizam desse tipo de distinção como argumento para validar o sobredito ressarcimento. Isso porque o estabelecimento da alíquota zero e a demarcação como produtos NT, na prática, suprimiriam, respectivamente, o critério quantitativo e o critério material do conseqüente da regra-matriz de incidência, sendo então, inescapável a conclusão de que o fenômeno da alíquota zero constituir-se-ia numa das possíveis modalidades de isenção, no dizer do professor Paulo de Barros Carvalho.

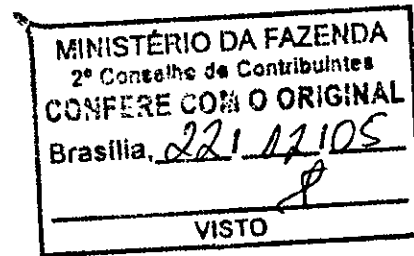
Mas, isso não quer dizer que os fenômenos da não oneração tanto pelo uso da alíquota zero, quanto pela isenção e por serem NT possam ser considerados um único e mesmo conceito para todas as situações e contextos. Não podemos confundir o plano do direito positivo com o plano da dogmática jurídica que estuda o fenômeno da incidência tributária.

Esses fenômenos são, na verdade, regras de comportamentos autônomas com peculiaridades próprias insculpidas pelo direito positivo pátrio. Isso não quer dizer, saliento novamente, que em alguns aspectos os fenômenos não se identifiquem, como o exemplo supra-



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13688.000085/00-04  
Recurso nº : 125.170  
Acórdão nº : 203-10.439



2º CC-MF  
Fl.

mencionado. Afinal, de que outra forma entender como seriam assimiladas as diferenças contextuais que o direito positivo queira fazer em relação a cada um desses conceitos?

Por outras palavras, como captar o fato de o direito positivo pátrio, ter optado por fazer distinções entre alíquota zero e isenção, por exemplo, inclusive atribuindo-lhe efeitos jurídicos diferenciados. A diferença jurídica, no caso, reside no fato de que desoneração através de alíquota zero pode ser concedida pelo Presidente da República mediante decreto, nos limites fixados em lei (art. 153, § 1º, da CF), ao passo que a isenção somente pode sê-lo por lei específica (art. 150, § 6º). A motivação política de uma ou de outra é variável, inspirada em razões de extrafiscalidade (instrumento célere de intervenção na economia), ou de maior proteção por força da exigência de trânsito pelo procedimento legislativo ordinário. A dogmática jurídica não pode impedir que essas diferenciações conceituais sejam exploradas no campo do direito positivo. A ciência do direito estuda o direito positivo, mas nunca interfere em sua fenomenologia, traçando-lhes regras de comportamento.

O mesmo ocorre com os produtos NT que compõem o grupo dos produtos não industrializados e os produtos industrializados. Para os casos do produtos não industrializados trata-se de não incidência pura e simples. Já os produtos industrializados não tributáveis, pela corrente do professor Paulo de Barros Carvalho tratar-se-ia de supressão de parte da abrangência do critério material, constituindo-se, nesse sentido, segundo o mesmo, numa das possíveis modalidades de isenção. No entanto, não comungo desse entendimento, uma vez que o direito positivo pátrio fez uso de uma técnica legislativa toda peculiar para o IPI. Construiu o critério material da regra-matriz de incidência desse imposto, não pela via do estabelecimento de regras abertas de formação de seu escopo, mas sim por enumeração completa e exaustiva de seu universo de abrangência e não-abrangência (Tabela TIPI), o que quer dizer que é inerente ao mapeamento da regra-matriz de incidência do IPI passar pelo estabelecimento do que está fora de seu campo de incidência (NT), isso não querendo dizer que esses produtos sejam considerados isentos. O direito positivo pátrio optou por essa técnica, não denominando, portanto, produtos NT de isenção, inclusive atribuindo-lhe efeitos jurídicos diferenciados. A legislação do IPI, por exemplo, pode considerar como não-tributados (NT) produtos que passam por algum processo de industrialização. Como diz o professor Eurico de Santi "O Direito cria sua própria realidade". Juridicamente é como se a industrialização não existisse. Outro exemplo, de efeitos jurídicos diferenciadores é o caso do Crédito Presumido do IPI, em que a empresa exportadora não é contribuinte do IPI, com relação aos produtos NT. Daí a exclusão desses produtos no cálculo desse incentivo, o que não acontece com as mercadorias isentas ou tributadas à alíquota zero, que por estarem situadas no campo de incidência do imposto são incluídas no percentual que compõe a base de cálculo do crédito presumido. Portanto, existe sim uma distinção entre esses fenômenos quando assim a lei o desejou.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 12 de setembro de 2005

ANTONIO BEZERRA NETO