

25/06/2007

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 370.682-9 SANTA CATARINA

RELATOR ORIGINÁRIO : MIN. ILMAR GALVÃO  
RELATOR PARA O ACÓRDÃO : MIN. GILMAR MENDES (ART.38,IV, b, DO RISTF)  
RECORRENTE(S) : UNIÃO  
ADVOGADO(A/S) : PFN - ARTUR ALVES DA MOTTA  
RECORRIDO(A/S) : INDÚSTRIA DE EMBALAGENS PLÁSTICAS GUARÁ LTDA  
ADVOGADO(A/S) : IVES GANDRA DA SILVA MARTINS E OUTRO(A/S)

**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 C Ó R D ã O**

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, sob a presidência da Senhora Ministra Ellen Gracie, na conformidade da ata de julgamento e das notas taquigráficas, por unanimidade, conhecer do recurso e, por maioria, dar-lhe provimento. Na sequência do julgamento, conhecer da questão de ordem suscitada pelo Senhor Ministro Ricardo Lewandowski, no sentido de examinar a possibilidade de modular temporalmente a decisão, dando-lhe efeito prospectivo. Por maioria, em caráter excepcional, renovar a oportunidade de sustentação oral, relativamente à questão nova. No mérito, por maioria, rejeitar a questão de ordem.

Brasília, 25 de junho de 2007.

MINISTRO GILMAR MENDES - RELATOR P/ O ACÓRDÃO  
(RISTF, art. 38, IV, b)



10/04/2003

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 370.682-9 SANTA CATARINA

RELATOR : MIN. ILMAR GALVÃO

RECORRENTE(S) : UNIÃO

ADVOGADO(A/S) : PFN - ARTUR ALVES DA MOTTA

RECORRIDO(A/S) : INDÚSTRIA DE EMBALAGENS PLÁSTICAS GUARÁ LTDA

ADVOGADO(A/S) : RICARDO IVAN BARICHELLO E OUTRO(A/S)

R E L A T Ó R I O

O SENHOR MINISTRO ILMAR GALVÃO - (Relator): Recurso que, pela letra **a** do permissivo constitucional, foi interposto contra acórdão que reconheceu a contribuinte do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI o direito a creditar-se do imposto que presumidamente seria devido pela entrada de insumos e matérias-primas adquiridos sob o regime de isenção, imunes, não tributados ou sujeitos à alíquota zero

A União sustenta que o acórdão, ao reconhecer direito a crédito nas hipóteses de insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero, ofendeu o inciso II do § 3.º do art. 153 e, ainda, o § 6.º do art. 150 da Constituição Federal.

Regularmente processado, foi o recurso admitido na origem.

A douta Procuradoria-Geral da República, em parecer de seu ilustre titular, Prof. Geraldo Brindeiro, opinou pelo não-conhecimento.

É o relatório.



\* \* \* \* \*

dfm

10/04/2003

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 370.682-9 SANTA CATARINAV O T O

O SENHOR MINISTRO ILMAR GALVÃO - (Relator):

**1. RAZÕES DO REEXAME DA MATÉRIA PELO PLENÁRIO**

Recentemente, ao apreciar, a Primeira Turma, um agravo manifestado contra despacho que tivera por não ofensivo ao princípio da não-cumulatividade acórdão que reconheceu a contribuinte do IPI direito a crédito presumido relativo a matéria-prima não sujeita ao referido imposto, no montante de **R\$ 250 milhões**, foi sugerido a este Relator que pedisse vista do recurso e o mantivesse no aguardo de reapreciação, pelo Plenário, da questão do crédito presumido do IPI sobre matéria-prima adquirida sob os regimes de isenção e alíquota zero, e, ainda, de não-tributação.

Essa a razão pela qual trouxe à Mesa o presente recurso.

**2. OS PRECEDENTES**

No precedente do Plenário — RE 212.484, Redator para o acórdão o em. Ministro Nelson Jobim —, tratou-se de direito ao crédito de IPI correspondente ao imposto presumido sobre xarope de coca-cola adquirido na Zona Franca de Manaus, logicamente, sob o **regime de isenção** do tributo. Já no RE 357.277 se teve em mira



RE 370.682 / SC

pretensão da mesma natureza, relativa a imposto que presumidamente seria devido pela entrada de insumos adquiridos sob o **regime de alíquota zero**.

Teve o Plenário por irrelevante a distinção entre os dois regimes para o efeito pretendido pelo contribuinte, ou seja, para deslinde da questão de saber se o produtor, no caso, em face do princípio da não-cumulatividade, terá, ou não, direito a crédito presumido correspondente ao tributo não cobrado na aquisição da matéria-prima utilizada no processo de fabricação.

Restou, entretanto, vencido, no mérito, este relator que sustentou o descabimento do pretendido crédito, em qualquer das hipóteses em que o IPI não é cobrado pela aquisição da matéria-prima, sem que daí decorra ofensa ao princípio da não-cumulatividade.

### 3. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE (CONTEÚDO)

Quando a matéria-prima é tributada, tem o industrial o direito a creditar-se do valor do imposto pago na sua entrada, para fim de compensação com o IPI recebido dos adquirentes do produto fabricado, recolhendo aos cofres públicos a diferença apurada, ao final de cada dez dias, tendo em vista o princípio da não-cumulatividade.



RE 370.682 / SC

Tem o referido princípio por objetivo — como já repetidamente afirmado pelo STF — impedir o imposto em cascata, isto é, o imposto sobre imposto, dessa forma assegurando que, no preço da venda do produto acabado, a parcela alusiva a tributo não ultrapasse o valor resultante da aplicação da respectiva alíquota final.

Tal o sentido do cânon constitucional sob enfoque, conforme assentado pela Primeira Turma, no RE 135.189, cujo acórdão, por mim relatado, restou assim ementado, na parte que interessa:

"(...)

*Ausência de afronta ao princípio da não-cumulatividade, que objetiva tão-somente permitir que o imposto incidente sobre a mercadoria, ao final do ciclo produção-distribuição-consumo, não ultrapasse, em sua soma, percentual superior à alíquota máxima prevista em lei..."*

Trata-se de orientação que foi acolhida pelo em. Ministro Moreira Alves, ao julgar, monocraticamente, o AI 158.863.

Como ensina Ives Gandra (*in* *Questões atuais de Direito Tributário*, Del Rey, 1999, p. 96), "o princípio da não-cumulatividade pressupõe uma carga tributária final única correspondente ao valor da operação, com a eliminação das incidências anteriores, através do mecanismo da compensação".

Fácil deduzir, daí, que só se poderá ter por violado o princípio da não-cumulatividade se o imposto pago na aquisição da

RE 370.682 / SC

matéria-prima não for abatido do imposto devido pela venda final do produto, hipótese em que, no preço desse, a parcela alusiva a tributo superará o valor resultante da aplicação da alíquota.

A compensação, portanto, só se dará com o que for cobrado, sendo intuitivo admitir que, se nada foi cobrado na operação anterior, nada há a compensar. Com efeito, segundo a norma do art. 153, § 3.º, II, da Constituição, "o imposto... será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores".

Ora, a não-exigência do IPI sobre a matéria prima se dá sempre que é essa adquirida sob os regimes, indistintamente, de isenção (exclusão do imposto incidente), alíquota zero (redução da alíquota ao fator zero) ou de não incidência (produto não compreendido na esfera material de incidência do tributo). Conquanto não se trate de institutos análogos, é como se o fossem, para o efeito de que se trata, nestes autos, em que se pretende o reconhecimento de direito a crédito por tributo não pago.

#### **4. NÃO-EXIGÊNCIA DE IPI SOBRE INSUMOS (EM QUE CONSISTE O BENEFÍCIO E A QUEM APROVEITA)**

Em qualquer das hipóteses, o fabricante fica dispensado de desembolsar o valor correspondente ao tributo, razão pela qual, ao recolher aos cofres públicos o IPI incidente sobre a operação de

RE 370.682 / SC

venda do produto fabricado, que é pago pelo adquirente, não tem crédito a compensar pela aquisição da matéria-prima. Para ele, pois, a vantagem resultante da aquisição de insumos sem o pagamento de IPI consiste em ficar aliviado da obrigação de desembolsar provisoriamente o valor da respectiva tributação.

Já para o adquirente final do produto fabricado, qualquer dos regimes (isenção ou alíquota zero ou não-incidência) revela-se irrelevante — salvo eventual reflexo do não-desembolso do imposto devido na aquisição da matéria-prima no preço final do produto —, visto ter de pagar o IPI, sobre o produto adquirido, com base na alíquota para ele estabelecida em lei.

De concluir, portanto, que a isenção, alíquota zero ou não-tributação, com que é contemplada a matéria-prima, não é instituída com o fito de beneficiar diretamente o adquirente do produto fabricado, mas tão-somente o produtor, com a exoneração do desembolso provisório do tributo sobre ela devido.

Na verdade, quando o propósito é beneficiar o adquirente do produto saído da fábrica, o que faz o Governo é reduzir a respectiva alíquota, como fez, recentemente, com os carros populares. De outra parte, nada impede que o legislador venha a beneficiar o fabricante com a concessão de crédito presumido, havendo de fazê-lo, entretanto, por lei específica ou que regule o favor fiscal ou o tributo, na conformidade da previsão contida no §



RE 370.682 / SC

6.º do art. 150 da CF. Trata-se de lei que, obviamente, há de estabelecer, no mínimo, a alíquota a ser aplicada no cálculo do crédito, elemento que, em absoluto, não pode ficar a critério do julgador, como assentado no precedente.

#### 5. QUANDO O PRINCÍPIO PODERIA RESULTAR OFENDIDO

Numa hipótese, a não-concessão de crédito fiscal relativamente à matéria-prima entrada sem o pagamento de tributo poderia ofender o princípio da não-cumulatividade: seria aquela em que tenha ela passado por operações anteriores, tributadas, cuja corrente foi interrompida pela operação isenta, não tributada ou tributada com a alíquota zero. O vendedor, nesse caso, não tendo como reembolsar-se do que pagou no momento da aquisição do insumo, forçosamente o computaria no preço da venda. Acontece que, diferentemente do que ocorre com o ICMS, em relação ao qual a Constituição, solenemente, no art. 155, § 2.º, II, **b**, manda anular o respectivo crédito, no tocante ao IPI, o texto constitucional manteve-se silente, donde a ilação de que tais créditos poderiam ser aproveitados, como acabou sendo reconhecido pela Lei n.º 9.779/99, que, no art. 11, previu a manutenção do crédito, pelo vendedor da matéria-prima, para ser utilizado na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições. Admitido o crédito, portanto, nas operações de venda de insumos sem a exigência de



RE 370.682 / SC

tributo, o que se teria, sobre o direito de retenção do o crédito relativo ao IPI eventualmente recolhido, até então, para ser utilizado no pagamento de tributos outros, seria um **bis in idem** representado pelo direito de compensação do mesmo crédito com o imposto devido a final, o que soaria como um rematado despropósito.

**6. IPI INTEIRAMENTE REPASSADO, NO CASO DOS AUTOS, AOS ADQUIRENTES DO PRODUTO ACABADO. CONSEQÜÊNCIA LEGAL**

Sendo o IPI um imposto que, em nosso sistema tributário, é considerado indireto, visto que o respectivo ônus, como já visto, é repassado, por inteiro, ao adquirente do produto fabricado, não haveria nenhuma razão para o crédito pretendido, se não é o industrial que, a final, responde por sua incidência. Mais uma razão, pois, para o não-atendimento da pretensão da recorrida.

Acresce — conforme ressaltado no excelente memorial da Procuradoria da Fazenda — que se assim não fosse, se o não-reconhecimento do crédito presumido viesse a ofender o princípio da não-cumulatividade, ainda assim não se poderia deixar de reconhecer que o tributo acumulado, no caso destes autos, foi pago integralmente pelo adquirente final do produto fabricado, razão pela qual o crédito de que se cogita, nestes casos, só por ele, que assumiu o encargo, e não pelo fabricante, poderia ser exigido, a teor da norma do art. 166 do CTN, que assim dispõe:

RE 370.682 / SC

"Art. 166. A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la".

Está-se, portanto, em conclusão, diante de contribuinte que pretende creditar-se por imposto que foi inteiramente recolhido pelo adquirente final do produto fabricado, pretensão que, se acolhida, valeria pela consagração de enriquecimento sem causa.

**7. CONSEQÜÊNCIA, PARA O TESOIRO, DO EVENTUAL RECONHECIMENTO DO PRETENDIDO DIREITO AO CRÉDITO PRESUMIDO**

O crédito presumido, desse modo, não pode ser considerado uma conseqüência do benefício do regime da isenção ou da alíquota zero da matéria-prima, como quer a recorrente. Uma coisa nada tem a ver com a outra. O primeiro é favor fiscal que concorre para melhor utilização dos recursos da empresa, sem perda de arrecadação. O segundo implica drástica redução de arrecadação que, aliás, foi estimada pela Coordenação-Geral de Política Tributária - COPAT, órgão da Receita Federal, em R\$ 20,9 bilhões/ano, conforme consignado no documento denominado Nota Copat de 20 de fevereiro último, cuja cópia nos veio às mãos, de que se extrai o seguinte trecho:



"(...)

Segundo os dados apurados na DIPJ 2001, ano base 2000, o volume de entrada de insumos destinados à industrialização no mercado interno sem direito a crédito, ou seja, produtos isentos, imunes, não tributados ou tributados à alíquota zero, alcançou R134 bilhões ou, a preços de 2003, R\$209 bilhões.

Assim sendo, e utilizando-se alíquota média de 10,08%, correspondente à média das alíquotas positivas do IPI, pode-se estimar que, caso seja adotado o procedimento de concessão de crédito à compra de produtos não sujeitos à incidência do IPI, haverá perda potencial de R\$20,9 bilhões/ano para os cofres públicos.

Cabe salientar, que esta perda poderá ser agravada significativamente dada a possibilidade de os contribuintes pleitearem restituição referente aos últimos dez anos, resultando em demandas equivalentes a R\$209 bilhões."

Ainda que se esteja diante de estimativa que peque por excesso, o certo é que não se precisa ser muito arguto para perceber que uma orientação do STF no sentido de que a aquisição de matéria-prima, sob qualquer regime que afaste a exigência do IPI, constitui fato gerador de crédito, constitui fator de absorção de grande parte do IPI arrecadado na saída do produto final, notadamente se entendido que o crédito deve ser calculado pela mesma alíquota empregada no cálculo do tributo final, para não se falar no acréscimo representado pela correção monetária dos respectivos valores, quando se tratar de créditos relativos a períodos pretéritos.



RE 370.682 / SC

Acresce que, na conformidade do previsto no art. 159 da Constituição, do produto da arrecadação do IPI, 57% foram entregues aos Estados, Distrito Federal e Municípios, significando que dos valores transferidos haverá de ser proporcionalmente recuperado tudo aquilo que a União houver de restituir aos contribuintes a título de crédito presumido, tarefa que se antolha como de difícil, senão impossível, execução.

**8. ART. 150, § 6.º, DA CONSTITUIÇÃO — NOVA REDAÇÃO DA EC N.º 3/93 — VEDAÇÃO PEREMPTÓRIA À CONCESSÃO DE CRÉDITO PRESUMIDO NÃO AUTORIZADO EM LEI ESPECÍFICA**

Se dúvida remanescesse quanto à impossibilidade de reconhecimento, pelo julgador, como decorrência lógica da isenção, alíquota zero ou não-tributação, do direito ao crédito presumido sem lei específica que o autorize, estaria ela banida, de uma vez por todas, do sistema tributário brasileiro, pela EC n.º 3/93, mais precisamente, pela nova redação dada ao § 6.º do art. 150 da CF, nestes termos:

*"§ 6.º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão relativos a impostos, taxas ou contribuições só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as*

RE 370.682 / SC

matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, *g.*" (grifo nosso)

A partir da publicação do novo texto constitucional, não há como o julgador substituir-se ao legislador, para conceder crédito presumido.

É certo que o dispositivo constitucional é endereçado ao legislador. Sim, mas se ao legislador foi vedada a concessão de crédito presumido por outro modo senão a elaboração de lei específica, por maior razão ainda, obviamente, ficou defeso ao julgador, pela mesma norma, reconhecer direito a crédito fiscal não legalmente autorizado.

A novel disposição, na verdade, veio generalizar, no que tange a créditos presumidos, a regra do inciso II do § 2.º do art. 155 da Carta, que, relativamente ao ICMS, proibiu o crédito presumido relativo à isenção do ICMS, admitido pela jurisprudência do STF até o advento da *emenda Passos Porto*.

Nada inovou, entretanto, relativamente ao IPI, que nunca havia merecido tratamento análogo de parte do STF. Não existe, com efeito, na jurisprudência, nenhum precedente que haja deferido crédito presumido relativo ao IPI.

#### 9. CRÉDITO PRESUMIDO SOBRE INSUMOS NÃO TRIBUTADOS

RE 370.682 / SC

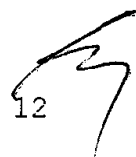
Se o reconhecimento do direito ao crédito presumido, como exposto, se mostra inconcebível relativamente à matéria-prima adquirida sob os regimes de isenção e de alíquota zero, que dizer da matéria-prima não tributada pelo IPI (como madeira bruta, frutas, cereais, ovos, animais vivos e outros) que, conquanto não tenha passado por qualquer processo de industrialização, foi, por igual, contemplada pelo acórdão com o referido crédito?

A ilustre Procuradora da Fazenda, mostrando o absurdo da tese defendida pela recorrente, referiu a folha de tabaco, que, conquanto não tributada pelo IPI, ensejaria, para as fábricas de cigarro, um crédito correspondente 350% de seu valor, percentual que corresponde à alíquota do IPI incidente sobre os produtos de fumo.

O exemplo revela, às escâncaras, que a pretensão a crédito relativo a insumos não sujeitos à incidência do IPI ultrapassa as raias do absurdo, não merecendo a mínima acolhida.

Ante tais considerações, é fora de dúvida que o acórdão recorrido aplicou ao caso, de maneira absolutamente equivocada, o princípio da não-cumulatividade, não podendo, por isso subsistir.

O recurso, todavia, havendo-o impugnado tão-somente quanto à matéria-prima adquirida sob os regimes da alíquota zero e da não-tributação, é de ser conhecido para o fim de reformar a decisão impugnada apenas na parte em que reconheceu direito a crédito presumido nas referidas hipóteses.



RE 370.682 / SC

Meu voto, portanto, em que pese ao brilhantismo com que se  
houve na Tribuna, como sempre ocorre, a ilustre advogada da  
recorrida, conhece do recurso e lhe dá provimento.

\* \* \* \* \*



dfm

## PLENÁRIO

EXTRATO DE ATA

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 370.682-9

PROCED.: SANTA CATARINA

RELATOR : MIN. ILMAR GALVÃO

RECTE.(S): UNIÃO

ADV.(A/S): PFN - ARTUR ALVES DA MOTTA

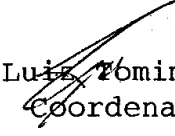
RECDO.(A/S): INDÚSTRIA DE EMBALAGENS PLÁSTICAS GUARÁ LTDA

ADV.(A/S): FERNANDA GUIMARÃES HERNANDEZ E OUTRO(A/S)

**Decisão:** Após o voto do Senhor Ministro Ilmar Galvão, Relator, conhecendo e provendo o extraordinário, pediu vista o Senhor Ministro Gilmar Mendes. Ausentes, justificadamente, neste julgamento, os Senhores Ministros Nelson Jobim e Maurício Corrêa. Falaram, pela requerente, a Dra. Luciana Moreira Gomes, Procuradora da Fazenda Nacional, e, pela requerida, a Dra. Fernanda Hernandez. Presidência do Senhor Ministro Marco Aurélio. Plenário, 10.04.2003.

Presidência do Senhor Ministro Marco Aurélio. Presentes à sessão os Senhores Ministros Moreira Alves, Sydney Sanches, Sepúlveda Pertence, Celso de Mello, Carlos Velloso, Ilmar Galvão, Maurício Corrêa, Nelson Jobim, Ellen Gracie e Gilmar Mendes.

Procurador-Geral da República, Dr. Geraldo Brindeiro.

  
Luiz Tomimatsu  
Coordenador



15/12/2004

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 370.682-9 SANTA CATARINA

## V O T O - V I S T A

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES:

## 1. Introdução.

Considero adequado reproduzir o relatório apresentado pelo Ministro Ilmar Galvão, que bem resume a matéria:

"Recurso que, pela letra **a** do permissivo constitucional, foi interposto contra acórdão que reconheceu a contribuinte do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI o direito a creditar-se do imposto que presumidamente seria devido pela entrada de insumos e matérias-primas adquiridos sob o regime de isenção, imunes, não tributados ou sujeitos à alíquota zero

A União sustenta que o acórdão, ao reconhecer direito a crédito nas hipóteses de insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero, ofendeu o inciso II do § 3.º do art. 153 e, ainda, o § 6.º do art. 150 da Constituição Federal.

Regularmente processado, foi o recurso admitido na origem.

A douta Procuradoria-Geral da República, em parecer de seu ilustre titular, Prof. Geraldo Brindeiro, opinou pelo não-conhecimento.

É o relatório."

Em seu voto, o Ministro Ilmar conheceu e deu provimento ao recurso da União.

O voto do Ministro Ilmar Galvão possui o seguinte teor:

#### **"1. RAZÕES DO REEXAME DA MATÉRIA PELO PLENÁRIO**

Recentemente, ao apreciar, a Primeira Turma, um agravo manifestado contra despacho que tivera por não ofensivo ao princípio da não-cumulatividade acórdão que reconheceu a contribuinte do IPI direito a crédito presumido relativo a matéria-prima não sujeita ao referido imposto, no montante de R\$ 250 milhões, foi sugerido a este Relator que pedisse vista do recurso e o mantivesse no aguardo de reapreciação, pelo Plenário, da questão do crédito presumido do IPI sobre matéria-prima adquirida sob os regimes de isenção e alíquota zero, e, ainda, de não-tributação.

Essa a razão pela qual trouxe à Mesa o presente recurso.

#### **2. OS PRECEDENTES**

No precedente do Plenário — RE 212.484, Redator para o acórdão o em. Ministro Nelson Jobim —, tratou-se de direito ao crédito de IPI correspondente ao imposto presumido sobre xarope de coca-cola adquirido na Zona Franca de Manaus, logicamente, sob o regime de isenção do tributo. Já no RE 357.277 se teve em mira pretensão da mesma natureza, relativa a imposto que presumidamente seria devido pela entrada de insumos adquiridos sob o regime de alíquota zero.

Teve o Plenário por irrelevante a distinção entre os dois regimes para o efeito pretendido pelo contribuinte, ou seja, para deslinde da questão de

saber se o produtor, no caso, em face do princípio da não-cumulatividade, terá, ou não, direito a crédito presumido correspondente ao tributo não cobrado na aquisição da matéria-prima utilizada no processo de fabricação.

Restou, entretanto, vencido, no mérito, este relator que sustentou o descabimento do pretendido crédito, em qualquer das hipóteses em que o IPI não é cobrado pela aquisição da matéria-prima, sem que daí decorra ofensa ao princípio da não-cumulatividade.

### 3. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE (CONTEÚDO)

Quando a matéria-prima é tributada, tem o industrial o direito a creditar-se do valor do imposto pago na sua entrada, para fim de compensação com o IPI recebido dos adquirentes do produto fabricado, recolhendo aos cofres públicos a diferença apurada, ao final de cada dez dias, tendo em vista o princípio da não-cumulatividade.

Tem o referido princípio por objetivo — como já repetidamente afirmado pelo STF — impedir o imposto em cascata, isto é, o imposto sobre imposto, dessa forma assegurando que, no preço da venda do produto acabado, a parcela alusiva a tributo não ultrapasse o valor resultante da aplicação da respectiva alíquota final.

Tal o sentido do cânon constitucional sob enfoque, conforme assentado pela Primeira Turma, no RE 135.189, cujo acórdão, por mim relatado, restou assim ementado, na parte que interessa:

"(...)

Ausência de afronta ao princípio da não-cumulatividade, que objetiva tão-somente permitir que o imposto incidente sobre a

*Supremo Tribunal Federal*  
*mercadoria, ao final* do ciclo produção-distribuição-consumo, não ultrapasse, em sua soma, percentual superior à alíquota máxima prevista em lei..."

Trata-se de orientação que foi acolhida pelo em. Ministro Moreira Alves, ao julgar, monocraticamente, o AI 158.863.

Como ensina Ives Gandra (in *Questões atuais de Direito Tributário*, Del Rey, 1999, p. 96), "o princípio da não-cumulatividade pressupõe uma carga tributária final única correspondente ao valor da operação, com a eliminação das incidências anteriores, através do mecanismo da compensação".

Fácil deduzir, daí, que só se poderá ter por violado o princípio da não-cumulatividade se o imposto pago na aquisição da matéria-prima não for abatido do imposto devido pela venda final do produto, hipótese em que, no preço desse, a parcela alusiva a tributo superará o valor resultante da aplicação da alíquota.

A compensação, portanto, só se dará com o que for cobrado, sendo intuitivo admitir que, se nada foi cobrado na operação anterior, nada há a compensar. Com efeito, segundo a norma do art. 153, § 3.º, II, da Constituição, "o imposto... será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores".

Ora, a não-exigência do IPI sobre a matéria prima se dá sempre que é essa adquirida sob os regimes, indistintamente, de isenção (exclusão do imposto incidente), alíquota zero (redução da alíquota ao fator zero) ou de não incidência (produto não compreendido na esfera material de incidência do tributo). Conquanto não se trate de institutos análogos, é como se o fossem, para o

efeito de que se trata, nestes autos, em que se pretende o reconhecimento de direito a crédito por tributo não pago.

**4. NÃO-EXIGÊNCIA DE IPI SOBRE INSUMOS (EM QUE CONSISTE O BENEFÍCIO E A QUEM APROVEITA)**

Em qualquer das hipóteses, o fabricante fica dispensado de desembolsar o valor correspondente ao tributo, razão pela qual, ao recolher aos cofres públicos o IPI incidente sobre a operação de venda do produto fabricado, que é pago pelo adquirente, não tem crédito a compensar pela aquisição da matéria-prima. Para ele, pois, a vantagem resultante da aquisição de insumos sem o pagamento de IPI consiste em ficar aliviado da obrigação de desembolsar provisoriamente o valor da respectiva tributação.

Já para o adquirente final do produto fabricado, qualquer dos regimes (isenção ou alíquota zero ou não-incidência) revela-se irrelevante — salvo eventual reflexo do não-desembolso do imposto devido na aquisição da matéria-prima no preço final do produto —, visto ter de pagar o IPI, sobre o produto adquirido, com base na alíquota para ele estabelecida em lei.

De concluir, portanto, que a isenção, alíquota zero ou não-tributação, com que é contemplada a matéria-prima, não é instituída com o fito de beneficiar diretamente o adquirente do produto fabricado, mas tão-somente o produtor, com a exoneração do desembolso provisório do tributo sobre ela devido.

Na verdade, quando o propósito é beneficiar o adquirente do produto saído da fábrica, o que faz o Governo é reduzir a respectiva alíquota, como fez, recentemente, com os carros populares. De outra

parte, nada impede que o legislador venha a beneficiar o fabricante com a concessão de crédito presumido, havendo de fazê-lo, entretanto, por lei específica ou que regule o favor fiscal ou o tributo, na conformidade da previsão contida no § 6.º do art. 150 da CF. Trata-se de lei que, obviamente, há de estabelecer, no mínimo, a alíquota a ser aplicada no cálculo do crédito, elemento que, em absoluto, não pode ficar a critério do julgador, como assentado no precedente.

#### 5. QUANDO O PRINCÍPIO PODERIA RESULTAR OFENDIDO

Numa hipótese, a não-concessão de crédito fiscal relativamente à matéria-prima entrada sem o pagamento de tributo poderia ofender o princípio da não-cumulatividade: seria aquela em que tenha ela passado por operações anteriores, tributadas, cuja corrente foi interrompida pela operação isenta, não tributada ou tributada com a alíquota zero. O vendedor, nesse caso, não tendo como reembolsar-se do que pagou no momento da aquisição do insumo, forçosamente o computaria no preço da venda. Acontece que, diferentemente do que ocorre com o ICMS, em relação ao qual a Constituição, solenemente, no art. 155, § 2.º, II, b, manda anular o respectivo crédito, no tocante ao IPI, o texto constitucional manteve-se silente, donde a ilação de que tais créditos poderiam ser aproveitados, como acabou sendo reconhecido pela Lei n.º 9.779/99, que, no art. 11, previu a manutenção do crédito, pelo vendedor da matéria-prima, para ser utilizado na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições. Admitido o crédito, portanto, nas operações de venda de insumos sem a exigência de tributo, o que se teria, sobre o direito de retenção do o crédito relativo ao IPI

eventualmente recolhido, até então, para ser utilizado no pagamento de tributos outros, seria um *bis in idem* representado pelo direito de compensação do mesmo crédito com o imposto devido a final, o que soaria como um rematado despropósito.

**6. IPI INTEIRAMENTE REPASSADO, NO CASO DOS AUTOS, AOS ADQUIRENTES DO PRODUTO ACABADO. CONSEQUÊNCIA LEGAL**

Sendo o IPI um imposto que, em nosso sistema tributário, é considerado indireto, visto que o respectivo ônus, como já visto, é repassado, por inteiro, ao adquirente do produto fabricado, não haveria nenhuma razão para o crédito pretendido, se não é o industrial que, a final, responde por sua incidência. Mais uma razão, pois, para o não-atendimento da pretensão da recorrida.

Acresce — conforme ressaltado no excelente memorial da Procuradoria da Fazenda — que se assim não fosse, se o não-reconhecimento do crédito presumido viesse a ofender o princípio da não-cumulatividade, ainda assim não se poderia deixar de reconhecer que o tributo acumulado, no caso destes autos, foi pago integralmente pelo adquirente final do produto fabricado, razão pela qual o crédito de que se cogita, nestes casos, só por ele, que assumiu o encargo, e não pelo fabricante, poderia ser exigido, a teor da norma do art. 166 do CTN, que assim dispõe:

"Art. 166. A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la".

Está-se, portanto, em conclusão, diante de contribuinte que pretende creditar-se por imposto que foi inteiramente recolhido pelo adquirente final do produto fabricado, pretensão que, se acolhida, valeria pela consagração de enriquecimento sem causa.

**7. CONSEQUÊNCIA, PARA O TESOIRO, DO EVENTUAL RECONHECIMENTO DO PRETENDIDO DIREITO AO CRÉDITO PRESUMIDO**

O crédito presumido, desse modo, não pode ser considerado uma consequência do benefício do regime da isenção ou da alíquota zero da matéria-prima, como quer a recorrente. Uma coisa nada tem a ver com a outra. O primeiro é favor fiscal que concorre para melhor utilização dos recursos da empresa, sem perda de arrecadação. O segundo implica drástica redução de arrecadação que, aliás, foi estimada pela Coordenação-Geral de Política Tributária - COPAT, órgão da Receita Federal, em R\$ 20,9 bilhões/ano, conforme consignado no documento denominado Nota Copat de 20 de fevereiro último, cuja cópia nos veio às mãos, de que se extrai o seguinte trecho:

"(...)

Segundo os dados apurados na DIPJ 2001, ano base 2000, o volume de entrada de insumos destinados à industrialização no mercado interno sem direito a crédito, ou seja, produtos isentos, imunes, não tributados ou tributados à alíquota zero, alcançou R134 bilhões ou, a preços de 2003, R\$209 bilhões.

Assim sendo, e utilizando-se alíquota média de 10,08%, correspondente à média das alíquotas positivas do IPI, pode-se estimar que, caso seja adotado o procedimento de concessão de crédito à compra de produtos não sujeitos à incidência do IPI,



haverá perda potencial de R\$20,9 bilhões/ano para os cofres públicos.

Cabe salientar, que esta perda poderá ser agravada significativamente dada a possibilidade de os contribuintes pleitearem restituição referente aos últimos dez anos, resultando em demandas equivalentes a R\$209 bilhões."

Ainda que se esteja diante de estimativa que peque por excesso, o certo é que não se precisa ser muito arguto para perceber que uma orientação do STF no sentido de que a aquisição de matéria-prima, sob qualquer regime que afaste a exigência do IPI, constitui fato gerador de crédito, constitui fator de absorção de grande parte do IPI arrecadado na saída do produto final, notadamente se entendido que o crédito deve ser calculado pela mesma alíquota empregada no cálculo do tributo final, para não se falar no acréscimo representado pela correção monetária dos respectivos valores, quando se tratar de créditos relativos a períodos pretéritos.

Acresce que, na conformidade do previsto no art. 159 da Constituição, do produto da arrecadação do IPI, 57% foram entregues aos Estados, Distrito Federal e Municípios, significando que dos valores transferidos haverá de ser proporcionalmente recuperado tudo aquilo que a União houver de restituir aos contribuintes a título de crédito presumido, tarefa que se antolha como de difícil, senão impossível, execução.

**8. ART. 150, § 6.º, DA CONSTITUIÇÃO — NOVA REDAÇÃO DA EC N.º 3/93 — VEDAÇÃO PEREMPTÓRIA À CONCESSÃO DE CRÉDITO PRESUMIDO NÃO AUTORIZADO EM LEI ESPECÍFICA**

Se dúvida remanescesse quanto à impossibilidade de reconhecimento, pelo julgador, como decorrência

lógica da isenção, alíquota zero ou não-tributação, do direito ao crédito presumido sem lei específica que o autorize, estaria ela banida, de uma vez por todas, do sistema tributário brasileiro, pela EC n.º 3/93, mais precisamente, pela nova redação dada ao § 6.º do art. 150 da CF, nestes termos:

"§ 6.º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, **concessão de crédito presumido**, anistia ou remissão relativos a impostos, taxas ou contribuições só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g." (grifo nosso)

A partir da publicação do novo texto constitucional, não há como o julgador substituir-se ao legislador, para conceder crédito presumido.

É certo que o dispositivo constitucional é endereçado ao legislador. Sim, mas se ao legislador foi vedada a concessão de crédito presumido por outro modo senão a elaboração de lei específica, por maior razão ainda, obviamente, ficou defeso ao julgador, pela mesma norma, reconhecer direito a crédito fiscal não legalmente autorizado.

A novel disposição, na verdade, veio generalizar, no que tange a créditos presumidos, a regra do inciso II do § 2.º do art. 155 da Carta, que, relativamente ao ICMS, proibiu o crédito presumido relativo à isenção do ICMS, admitido pela jurisprudência do STF até o advento da emenda *Passos Porto*.

Nada inovou, entretanto, relativamente ao IPI, que nunca havia merecido tratamento análogo de parte do STF. Não existe, com efeito, na jurisprudência, nenhum precedente que haja deferido crédito presumido relativo ao IPI.

9. CRÉDITO PRESUMIDO SOBRE INSUMOS NÃO TRIBUTADOS

Se o reconhecimento do direito ao crédito presumido, como exposto, se mostra inconcebível relativamente à matéria-prima adquirida sob os regimes de isenção e de alíquota zero, que dizer da matéria-prima não tributada pelo IPI (como madeira bruta, frutas, cereais, ovos, animais vivos e outros) que, conquanto não tenha passado por qualquer processo de industrialização, foi, por igual, contemplada pelo acórdão com o referido crédito?

A ilustre Procuradora da Fazenda, mostrando o absurdo da tese defendida pela recorrente, referiu a folha de tabaco, que, conquanto não tributada pelo IPI, ensejaria, para as fábricas de cigarro, um crédito correspondente 350% de seu valor, percentual que corresponde à alíquota do IPI incidente sobre os produtos de fumo.

O exemplo revela, às escâncaras, que a pretensão a crédito relativo a insumos não sujeitos à incidência do IPI ultrapassa as raias do absurdo, não merecendo a mínima acolhida.

Ante tais considerações, é fora de dúvida que o acórdão recorrido aplicou ao caso, de maneira absolutamente equivocada, o princípio da não-cumulatividade, não podendo, por isso subsistir.

O recurso, todavia, havendo-o impugnado tão-somente quanto à matéria-prima adquirida sob os

regimes da alíquota zero e da não-tributação, é de ser conhecido para o fim de reformar a decisão impugnada apenas na parte em que reconheceu direito a crédito presumido nas referidas hipóteses.

Meu voto, portanto, em que pese ao brilhantismo com que se houve na Tribuna, como sempre ocorre, a ilustre advogada da recorrida, conhece do recurso e lhe dá provimento."

Pedi vista dos autos.

## **2. A sistemática de recolhimento do IPI. Não-cumulatividade e seletividade. Contornos gerais**

Penso que é relevante, inicialmente, destacar o fato de que estamos diante de um tributo com contornos constitucionais específicos. A par de estar inserido no complexo geral de regras e princípios constitucionais tributários, o IPI encerra características próprias, conforme se lê no art. 153, § 3º, da Constituição. Dentre essas, destacam-se a não-cumulatividade e a seletividade.

Em uma tentativa de síntese, a regra da não-cumulatividade tem como objetivo básico evitar que, nas sucessivas fases da cadeia produtiva, o custo tributário de uma fase seja computado na fase imediatamente subsequente para fins de nova tributação.

A seletividade, na linha do mandamento constitucional, atrela-se à essencialidade do produto. A idéia básica é a de que o Fisco dispõe de discricionariedade para estabelecer cargas tributárias diferenciadas para os diferentes produtos industriais, tendo em vista objetivos extrafiscais.

O deslinde do caso que se apresenta à Corte deve partir desses dois vetores.

## **3. A lei nº 9.779 e seus efeitos na sistemática do IPI**

Desde logo, um aspecto que merece menção para a análise dos casos que têm chegado a esta Corte, refere-se aos efeitos operados a partir da Lei nº 9.779, de 1999, na tributação pelo IPI.

De fato, conforme discussão já iniciada, em sede de embargos de declaração, nos autos do RE 370.682, o advento da Lei nº 9.779 impôs uma mudança na distribuição formal da carga tributária de IPI incidente em uma cadeia produtiva que contenha, em alguma fase, a incidência da alíquota zero.

Consta daqueles embargos, opostos pela Procuradoria da Fazenda:

"109. Antes do advento da Lei nº 9.779/99, não era autorizada, ao vendedor do insumo tributado em zero cuja operação anterior fosse tributada, a manutenção de seus créditos, que eram de **estorno obrigatório**, o que acarretava uma arrecadação superior à de uma cadeia em que não houvesse tributação em zero.

.....  
113. ... o **fabricante** de produtos sujeitos à alíquota-zero detinha, efetivamente, um crédito real e concreto, decorrente das operações anteriores, cuja manutenção para posterior compensação - já que a incidência da alíquota-zero não ensejaria pagamento de imposto - era-lhe vedada, antes da Lei nº 9.779/99.

114. Do ponto de vista do adquirente do insumo tributado em zero, não há hoje, nem nunca houve - mesmo antes do advento da Lei nº 9.779/99 - qualquer distorção da aplicação da técnica da não-cumulatividade, nada havendo a ensejar a concessão do pretendido crédito presumido.

....." (fls. 437/438)

#### 4. Situação anterior à Lei nº 9.779

Anteriormente à Lei nº 9.779, de 1999, o industrial favorecido pela alíquota zero ficava impossibilitado de creditar-se da carga tributária herdada da fase anterior. Uma vez que não tinha o que recolher de IPI, em razão da alíquota zero, não podia esse contribuinte compensar-se do tributo anteriormente recolhido e que estaria embutido em seu insumo.

A alternativa que lhe restava seria a de repassar esse custo tributário adiante. Nesse contexto, considerando-se a hipótese de repasse, o contribuinte da fase subsequente poderia, em tese, estar sendo onerado com aquele tributo que originariamente incidira na fase anterior à da alíquota zero. Mas também não podemos esquecer que a este contribuinte restava, também, a alternativa de repassar tal custo tributário adiante.

Essa foi a situação enfrentada por esta Corte nos autos do RE 212.484, sob a relatoria do Ministro Jobim, quando se firmou o entendimento no sentido de que "não ocorre ofensa à Constituição (art. 153, § 3º, II) quando o contribuinte do IPI credita-se do valor do tributo incidente sobre insumos adquiridos sob o regime de isenção".

Cuidou-se, no RE 212.484, de hipótese de isenção, cabe lembrar.

Com a decisão proferida pela Corte, aquele custo tributário antes objeto de estorno tornou-se crédito efetivo do industrial adquirente de insumo beneficiado pela alíquota zero.

Em decorrência daquela decisão, de maio de 1998, foi editada medida provisória que posteriormente se converteu na Lei nº 9.779, de 1999.

No regime da Lei nº 9.779, passou aquele industrial favorecido pela alíquota zero a poder compensar-se do exato valor da carga tributária incorporada em seu insumo - o que eu denominaria IPI "herdado".

Com isso, opera-se uma mudança significativa.

Verifica-se, no novo modelo, que o custo embutido no insumo daquele contribuinte favorecido com a alíquota zero tornou-se

efetivo crédito desse mesmo contribuinte, não necessitando mais este contribuinte repassar aquele custo à fase subsequente.

Repita-se que, posteriormente à Lei, a carga tributária incorporada no produto adquirido pelo industrial beneficiado com alíquota zero passou a constituir um crédito desse mesmo industrial. Ou seja, esse industrial hipotético passou a ter efetivamente um duplo favorecimento. Primeiro, o da própria alíquota zero. Segundo, a possibilidade de eliminar do custo do seu produto a carga tributária incorporada em seu insumo.

É esse bem, duplamente desonerado, que é adquirido como insumo pelos contribuintes que agora vêm a esta Corte defender a existência de um crédito.

#### 5. Proposta de solução

Passo aqui, propriamente, às minhas conclusões quanto ao caso.

Não tenho qualquer dúvida quanto ao relevante efeito da inovação da Lei 9779 tanto na perspectiva dos agentes industriais beneficiados pela alíquota zero quanto nos contribuintes das fases subsequentes.

Conforme já afirmei, o contribuinte beneficiado pela alíquota zero passou a ter, a partir da Lei 9779, efetivamente, um duplo favorecimento. Além da alíquota zero, passou a ter um efetivo mecanismo de eliminar o custo tributário do IPI incorporado na fase anterior.

O problema que se coloca nos recursos que tem chegado a esta Corte refere-se ao contribuinte que sucede àquele favorecido pela alíquota zero.

Para este contribuinte os benefícios não são menores. Em primeiro lugar, ele adquire um produto desonerado em relação ao IPI. Adquire um produto que cuja incidência efetiva de IPI foi zero, e mais, adquire um produto livre da carga tributária anterior à fase de alíquota zero.

Nos modelos que têm sido apresentados, com alíquota constante, em um primeiro exame impressiona o fato de que, após duas fases de pequena tributação e uma fase de tributação zero, surge uma fase de tributação comparativamente elevada. Fala-se em diferimento, como se houvesse transferência de custos tributários das fases anteriores para a fase subsequente à da alíquota zero.

Mas alguns aspectos não podem ser ignorados. O primeiro deles é justamente esse a que me referi. Esse contribuinte com carga mais elevada adquiriu um produto amplamente desonerado! Esse fato não elimina, por certo o confronto da pretensão de tal contribuinte com os princípios constitucionais relativos ao IPI.

#### 5.a) A incidência seletiva do IPI

Nesse ponto, parece-me necessária uma breve análise no sentido de expor os influxos do princípio da seletividade do IPI na compreensão do caso em exame.

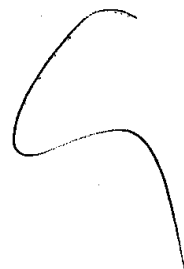
O primeiro aspecto a ser enfatizado é que, em verdade, a maior carga tributária da fase subsequente à alíquota zero encontra explicações que nada dizem respeito à cumulatividade.

A primeira delas decorre de eventuais custos industriais crescentes. É justamente essa a lógica do processo industrial. Adquire-se um insumo e agrega-se valor a esse insumo para vendê-lo por um preço superior.

A segunda delas refere-se ao fato de que, na cadeia industrial, o IPI incide de modo seletivo. Em tese poderíamos ter, na cadeia do IPI, três fases iniciais de produção de bens amplamente essenciais, com alíquotas baixas ou com alíquota zero, e uma quarta fase relativa a um produto absolutamente supérfluo.

Poderia, ainda, haver uma bifurcação. Após três etapas de produção de bens essenciais, o bem da terceira etapa poderia servir de insumo para dois produtos, um essencial e outro absolutamente supérfluo.

Sobre tal questão, a Procuradoria da Fazenda trouxe, em um de seus memoriais, alguns exemplos bastante claros, como é o caso do





formol, insumo beneficiado pela alíquota zero que pode ser utilizado para a produção de três bens industriais diferentes: preparado para alisar cabelos, sujeito a alíquota de 20%; preparado para limpeza de vidros, com alíquota de 10%; e medicamentos diversos, com alíquota zero.

Pergunto: o favorecimento fiscal aos produtos essenciais deve necessariamente repercutir no produto supérfluo? A resposta, no meu entendimento, é negativa. Isso desvirtuaria a seletividade do IPI, ao estabelecer um autêntico subsídio à produção de produto não essencial.

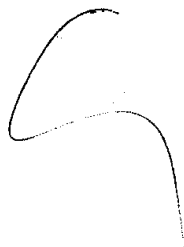
O exemplo colocado pelo Ministro Ilmar Galvão em seu voto no RE 350.446 é contundente, relativo à folha de tabaco que, "conquanto não tributada pelo IPI, ensejaria, para as fábricas de cigarro, um crédito correspondente a 350% de seu valor, percentual que corresponde à alíquota do IPI incidente sobre os produtos de fumo". Tal situação foi também analisada no presente caso, com riqueza de detalhes, no voto do Ministro Marco Aurélio no RE 353.657.

Com isto, não me parece correto afirmar, de um modo genérico, que a alíquota-zero tenha necessariamente que influenciar na carga tributária total final do produto. Isso obviamente não implica admitir violação ao princípio da não-cumulatividade, o que analisarei em seguida.

O fato é que, considerada essa incidência seletiva, não me parece absurdo imaginar uma cadeia de 4 fases em que 3 delas foram amplamente beneficiadas com alíquotas pequenas e uma quarta fase com tributação astronômica.

O que quero enfatizar é que o favorecimento da alíquota zero não tem necessariamente que repercutir nas fases seguintes. Esse não é um comando constitucional!

A seletividade do IPI direciona exatamente o contrário. Suponhamos, por exemplo, uma hipotética cadeia de 4 fases, em que nas três primeiras seriam produzidos bens de consumo doméstico de alta relevância social, e uma quarta fase em que seria produzido um bem absolutamente desnecessário. Caso adotássemos como princípio a



repercussão da alíquota zero na fase subsequente, estaríamos indevidamente subsidiando o produto não essencial. Esse certamente não parece ser o objetivo da regra constitucional da seletividade.

Mas mesmo nessa hipótese não se poderia dizer, de um modo absoluto, que não está havendo repercussão da alíquota zero nas fases subsequentes. Mesmo sem essa repercussão formal, ou melhor, mesmo que não adotemos como princípio essa idéia de que a alíquota zero tem que repercutir de um modo direto em cada elo da cadeia tributária, verifica-se que o produtor desse bem não essencial remanesce em uma situação muito favorável no que toca ao IPI.

Esse contribuinte está tendo a sorte de contar com um insumo amplamente desonerado! Trata-se de um insumo que, além de beneficiado pela alíquota-zero, ficou desonerado da carga de IPI incidente na fase anterior, haja vista o instituto do aproveitamento de crédito. Essa é uma repercussão econômica que não pode ser ignorada!

Em suma, observada a lógica constitucional da seletividade, não há impedimento algum a que determinadas fases da cadeia sejam amplamente beneficiadas e outras sejam amplamente tributadas. O que a Constituição quer é exatamente permitir esse tratamento diferenciado.

Não vejo, portanto, qualquer comando constitucional que possa levar à interpretação de que haveria um compromisso do Fisco, ao estabelecer alíquota zero em uma etapa, a manter uma mesma carga tributária global. Essa não é definitivamente uma exigência constitucional.

Reitero que, ainda na hipótese de ampla diferenciação no tratamento tributário nos diversos elos da cadeia produtiva, jamais se poderia dizer que aquele que compra um produto que teve alíquota zero está sendo onerado excessivamente. Ao contrário, ele está se beneficiando da compra de um produto tributariamente "limpo". Ou seja, caso um industrial que produza um bem nada essencial utilize como insumo um bem muito essencial e desonerado com alíquota zero, o que se pode dizer é que esse industrial está sendo subsidiado.

Penso que tais considerações são suficientes para afastar certos pressupostos que tem sido levantados para dar sustentação à tese desfavorável da Fazenda Pública.

Afirmo, assim, que não há qualquer exigência constitucional no sentido de que o favorecimento da alíquota zero tenha repercussão em todas as fases subseqüentes da cadeia tributária.

#### 5.b) A proibição de incidência cumulativa do IPI

Mas tal afirmação não implica dizer que o contribuinte da fase subseqüente à alíquota zero possa ser onerado de modo cumulativo.

Passo, então, à análise do caso sob a perspectiva do princípio da não-cumulatividade.

Sem dúvida, qualquer que seja o contribuinte do IPI estará, em princípio, garantida a não-cumulatividade. Esta é uma outra questão.

Não há como negar que a incidência tributária eventualmente herdada de fase anterior deve, em princípio, em face da não-cumulatividade, ser objeto de compensação. Mas precisamos analisar, cuidadosamente, se há, na hipótese de uma cadeia que seja intercalada por uma fase de alíquota zero de IPI, uma cumulação de tributos.

Gostaria de apresentar aqui um modelo esquemático, que denomino por Quadro N, representativo de uma cadeia com cinco fases, com alíquota constante de 10% e uma etapa intermediária com alíquota zero. Os valores de venda em cada etapa são de 100, 200, 300, 400 e 500.

Vê-se, no referido quadro, que o problema se situa na quarta etapa, em que o contribuinte, após adquirir um insumo beneficiado pela alíquota zero, fica onerado por uma carga tributária equivalente a 40. Diante das cargas incidentes nas etapas anteriores, que variaram entre zero e 10, esse salto para o valor 40 impressiona.

Sob a perspectiva da não-cumulatividade, penso que na análise de tal esquema é fundamental uma diferenciação entre o que eu chamaria de "incidência própria, ou originária" e "incidência herdada". Esta última, a incidência herdada, seria justamente a carga tributária que incidiu sobre o insumo e que é transmitida ao seu adquirente. E é aqui que se verifica o controle quanto à cumulatividade.

Permite-se, pela regra da não-cumulatividade, que o adquirente de um produto elimine a incidência tributária já verificada na fase anterior (o que denomino por "incidência herdada"), no momento em que se verifica a incidência especificamente vinculada a esse adquirente (o que designo por "incidência originária").

Indago. Há cumulatividade no caso em exame?

Penso que o Quadro "N" evidencia, de um modo cabal, qual é a resposta a essa pergunta. Considerando-se que a regra da não-cumulatividade tem como objetivo básico evitar que, nas sucessivas fases da cadeia produtiva, o custo tributário de uma fase seja computado na fase imediatamente subsequente para fins de nova tributação, não se vislumbra, na etapa subsequente à da alíquota zero, qualquer carga tributária "herdada".

Os custos tributários das etapas anteriores foram integralmente compensados. Considerada a fase da alíquota zero temos que, aquele custo tributário "herdado" da fase anterior foi devidamente objeto de aproveitamento, nos termos da Lei nº 9.779.

Assim, o creditamento que ora se postula configuraria, evidentemente, um indevido *bis in idem*.

Tais considerações já afastam, no meu entendimento, a pretensão do contribuinte no caso em exame.

O contribuinte da fase subsequente à alíquota zero não está, de modo algum, sendo vítima de uma tributação cumulativa. Está, simplesmente, sendo onerado pelo tributo que incide originariamente em seu produto.

**5. c) Distinção entre isenção, alíquota zero e não-tributação**

Outro ponto que merece análise é a equiparação que tem sido feita entre isenção, alíquota zero e não-tributação. Busca-se, com tal equiparação, uma aplicação irrestrita do precedente firmado por esta Corte para a isenção. Tais institutos possuem traços singulares.

E isso não pode ser ignorado na perspectiva de se adotar ou não, de um modo mecânico, um precedente firmado por esta Corte para a hipótese de isenção, haja vista que a aplicação do precedente firmado para a isenção impõe uma consequência obviamente não vislumbrada quando da formulação do precedente.

Passo a fazer breve análise do tema, apontando a distinção entre os institutos e as consequências de tal distinção.

O primeiro traço distintivo está no veículo normativo a autorizar tais favores. No caso da isenção exige-se lei (art. 150, § 6º, CF), enquanto a alíquota zero é estabelecida no âmbito do Poder Executivo, nos limites estabelecidos em lei (art. 153, § 1º, CF).

Há outra diferença substancial.

Ao contrário da isenção, hipótese de exclusão do crédito tributário, na alíquota zero o crédito tributário existe. Todavia, o que ocorre na alíquota zero é o que poderíamos designar por ineficácia do crédito, tendo em vista que este é quantificado em zero.

Também distinta é a figura da não-tributação. Dentro dessa categoria há, de fato, situações distintas. Estão aqui enquadrados os produtos não tributados em razão de imunidade constitucional, os produtos em que não há notoriamente processo de industrialização, e aqueles não tributados por uma opção do legislador. Em qualquer dessas hipóteses, estamos diante de uma não-incidência tributária. Não há aqui sequer a hipótese de incidência, ou seja, o fato gerador *in abstracto*.

Não existe, com a devida vênia, produtos não tributados "dentro do âmbito de incidência" do IPI. A exclusão dos não

tributados do âmbito de incidência do IPI decorre de expressa determinação legal. Diz o art. 13 da Lei nº 9.493, de 1997:

"Art. 13. 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 'N/T' (não tributado)".

Observa-se, ainda, nos casos de alíquota-zero ou não-tributação outro aspecto que não pode ser ignorado, caso prevaleça a tese desfavorável à União, qual seja a ausência de alíquota a definir o tributo que supostamente constituiria um crédito para a etapa posterior. Esse é um efeito singular e obviamente não previsto no precedente em que se discutiu os efeitos da isenção na cadeia do IPI. Não temos, no âmbito da alíquota zero, por evidente, uma alíquota que sirva de referencial para a compensação.

Tal aspecto, em verdade, mostra o equívoco da tese trazida pelos contribuintes, ao estabelecer um crédito evidentemente fictício.

E tudo isso acaba por obscurecer a questão central que se coloca a esta Corte, relativa à cumulatividade, e que pode assim ser resumida: o custo tributário incorporado no bem adquirido pelo industrial beneficiado pela alíquota zero está sendo novamente computado na fase imediatamente subsequente para fins de nova tributação? Conforme demonstrei, é evidente que não!

O que há, para o contribuinte que adquire o insumo beneficiado pela alíquota zero é apenas um custo tributário próprio, originário, que potencialmente é transferido para a etapa industrial seguinte ou mesmo para o consumidor.

E lembro, novamente, que esse contribuinte que vem a esta Corte postular um crédito absolutamente fictício, já está sendo amplamente favorecido ao adquirir um insumo desonerado de IPI!

Por fim, com a máxima vênia, não vejo qualquer justificativa para se adotar a alíquota do elo seguinte. Reconheço,

todavia, que essa fórmula poderia ser adotada pelo Legislador. De *lege ferenda*, isso poderia ser útil sob a perspectiva de desonerar a cadeia produtiva. Mas a análise do caso não permite adotar tal fórmula para fim de concretizar o princípio constitucional da não-cumulatividade.

#### 5.d) O IPI como imposto indireto

Outro aspecto que me parece essencial no caso em exame é o fato de que estamos diante de um típico imposto indireto. Potencialmente, toda a carga tributária incorporada pode ser transferida para a etapa industrial subsequente ou para o consumidor.

Penso que seria um equívoco conferir esse direito de creditamento para o passado, sem qualquer consideração desse potencial repasse do custo tributário ao consumidor. Essa seria, ao meu ver, uma grave distorção. Estaríamos a garantir um verdadeiro enriquecimento sem causa aos contribuintes que transferiram sua carga tributária no preço do produto. De fato, além de terem transferido a carga tributária x ao consumidor, teriam agora os contribuintes do IPI a oportunidade de exigir do Fisco a mesma quantia. Tal situação seria duplamente danosa à sociedade brasileira, primeiro na condição de consumidor, ao arcar com os custos da tributação indireta, e segundo na condição de cidadão, tendo em vista que a distorção que isto importaria na distribuição dos custos tributários pela sociedade.

Ademais, penso que a característica de tributação indireta do IPI parece não comportar o direito a creditamento mesmo no que toca ao período anterior à Lei 9.779. O pressuposto é o mesmo, qual seja o de que potencialmente os custos tributários foram repassados ao consumidor.

Poder-se-ia aqui colocar o argumento contrário, tendo em vista que em termos práticos nem sempre é viável o repasse integral dos custos tributários. Essa é outra discussão, mas que jamais

poderia ter como resposta peremptória uma presunção no sentido de que não teria ocorrido repasse.

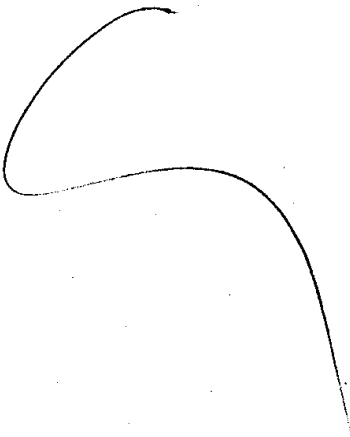
O potencial repasse dos custos tributários não pode ser ignorado, sob pena de se garantir ao contribuinte um indevido repasse duplo de seus custos tributários, o primeiro deles para o consumidor, e agora um repasse para o Fisco, ou melhor, para toda a sociedade.

#### 6. Conclusão

Não vejo, pelo exposto, qualquer razão constitucional para que se reconheça crédito de IPI para aquele que adquire insumos não-tributados ou sujeitos à alíquota zero.

Conforme anotou o eminente Ministro Ilmar Galvão, o recurso da União impugna tão-somente a parte da decisão relativa à matéria-prima adquirida sob os regimes de alíquota zero e da não-tributação. Desse modo, concluo meu voto no sentido conhecer e dar provimento ao recurso extraordinário interposto pela União para reformar a decisão impugnada apenas na parte em que reconheceu direito a crédito no que toca aos insumos sujeitos à alíquota zero ou não tributados.

É como voto.





QUADRO "N"

1° (10%)	2° (10%)	3° (0%)	4° (10%)	5° (10%)	
100	200	300	400	500	
Incidência própria (10)	Incidência própria (20)	Incidência própria <b>ZERO</b>	Incidência própria (40)	Incidência própria (50)	
					<b>TOTAL</b>
					70,00
10			40		
	Incidência "Herdada" (10) Compensação	Incidência "Herdada" (20) Aproveitamento total da carga "herdada" (Lei 9779)	Incidência "Herdada"	Incidência "Herdada" (40) Compensação	
	Incidência após compensação (20 - 10)		<b>ZERO</b>	Incidência após compensação (50 - 10)	

15/12/2004

TRIBUNAL PLENO

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 370.682-9 SANTA CATARINA**

**VOTO**

A Senhora Ministra Ellen Gracie - (Presidente): Senhores. Ministros, a questão é idêntica. Nessa assentada manifestei meu voto. Vou, também, desde logo, declarar este voto no sentido do provimento do recurso.



**PLENÁRIO****EXTRATO DE ATA****RECURSO EXTRAORDINÁRIO 370.682-9**

PROCED.: SANTA CATARINA

**RELATOR : MIN. ILMAR GALVÃO**

RECTE. (S): UNIÃO

ADV. (A/S): PFN - ARTUR ALVES DA MOTTA

RECDO. (A/S): INDÚSTRIA DE EMBALAGENS PLÁSTICAS GUARÁ LTDA

ADV. (A/S): FERNANDA GUIMARÃES HERNANDEZ E OUTRO (A/S)

**Decisão:** Após o voto do Senhor Ministro Ilmar Galvão, Relator, conhecendo e provendo o extraordinário, pediu vista o Senhor Ministro Gilmar Mendes. Ausentes, justificadamente, neste julgamento, os Senhores Ministros Nelson Jobim e Maurício Corrêa. Falaram, pela requerente, a Dra. Luciana Moreira Gomes, Procuradora da Fazenda Nacional, e, pela requerida, a Dra. Fernanda Hernandez. Presidência do Senhor Ministro Marco Aurélio. Plenário, 10.04.2003.

**Decisão:** Renovado o pedido de vista do Senhor Ministro Gilmar Mendes, justificadamente, nos termos do § 1º do artigo 1º da Resolução nº 278, de 15 de dezembro de 2003. Presidência do Senhor Ministro Maurício Corrêa. Plenário, 28.04.2004.

**Decisão:** Após os votos dos Senhores Ministros Gilmar Mendes, Eros Grau, Joaquim Barbosa, Marco Aurélio e Ellen Gracie, que acompanhavam o Relator, no sentido de conhecer e dar provimento ao recurso, pediu vista dos autos o Senhor Ministro Cezar Peluso. Não participou da votação o Senhor Ministro Carlos Britto por suceder ao Senhor Ministro Ilmar Galvão (Relator), que já proferira voto. Ausente, justificadamente, o Senhor Ministro Nelson Jobim (Presidente). Presidência da Senhora Ministra Ellen Gracie (Vice-Presidente). Plenário, 15.12.2004.

Presidência da Senhora Ministra Ellen Gracie (Vice-Presidente). Presentes à sessão os Senhores Ministros Sepúlveda Pertence, Celso de Mello, Carlos Velloso, Marco Aurélio, Gilmar Mendes, Cezar Peluso, Carlos Britto, Joaquim Barbosa e Eros Grau.

Vice-Procurador-Geral da República, Dr. Antônio Fernando Barros e Silva de Souza.

  
Luiz Tomimatsu  
Secretário

23/03/2006

TRIBUNAL PLENO

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 370.682-9 SANTA CATARINA****VOTO-VISTA**

**O SENHOR MINISTRO CEZAR PELUSO:** 1. A União interpôs este extraordinário contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região que reconheceu à ora recorrida direito de se creditar do IPI relativo às aquisições de produtos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero, bem como à correção monetária dos respectivos créditos. (fls. 162)

A discussão restringe-se às aquisições não tributadas ou sujeitas à alíquota zero, pois, segundo a União, *“o reconhecimento de crédito, pela aquisição de insumos não-tributados ou sujeitos à alíquota zero – diversamente do que ocorre com os isentos – é contrário ao disposto no art. 153, § 3º, inciso II do texto constitucional”* (fls. 175).

A recorrente reconhece o direito da recorrida ao crédito do IPI relativo às aquisições isentas, mas insurge-se contra o crédito relativo às demais espécies desonerativas, com os seguintes argumentos:

1.1. a isenção não se confunde com a alíquota zero, nem com a não-tributação (estes últimos não seriam benefícios fiscais);

1.2. não há lei específica que autorize o creditamento;



RE 370.682 / SC

1.3. em consequência, não há alíquota por aplicar neste processo, de modo que o Judiciário não poderia fixá-la sob pena de atuar como legislador “positivo”;

1.4. Adotar a alíquota da saída em relação aos produtos adquiridos (conforme orientação jurisprudencial desta Corte) implicaria seletividade às avessas, pois isso atribuiria crédito maior para produtos mais onerados, que, pelo princípio da seletividade, são os supérfluos;

2. A Procuradoria-Geral da República opinou pelo reconhecimento do direito ao crédito do imposto, com apoio no princípio da não-cumulatividade:

“Irrelevante a distinção entre alíquota zero, isenção ou não-incidência para efeito de compensação de IPI, uma vez que em nenhuma dessas hipóteses é afastada a regra constitucional que prescreve a obrigatoriedade da não-cumulação desse imposto, havendo de ser compensado o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores.” (fls. 216)

3. Iniciado o julgamento com o voto do Min. **ILMAR GALVÃO**, que dava provimento ao recurso, pediu vista o Min. **GILMAR MENDES**.

O julgamento foi retomado em 15 de dezembro de 2004 com a leitura do voto do Min. **GILMAR MENDES** pelo provimento do recurso, no que foi acompanhado pelos Ministros **EROS GRAU**, **JOAQUIM BARBOSA**, **MARCO AURÉLIO** e **ELLEN GRACIE**.

Apesar de já ter proferido voto no julgamento do RE nº 353.657 (Rel. Min. **MARCO AURÉLIO**), na mesma data e em conjunto com o presente

ky

RE 370.682 / SC

recurso, impressionaram-me os argumentos do Min. **GILMAR MENDES**, razão por que pedi vista.

Consta de seu voto:

i) “Anteriormente à Lei nº 9.779, de 1999, o industrial favorecido pela alíquota zero ficava impossibilitado de creditar-se da carga tributária herdada da fase anterior. Uma vez que não tinha o que recolher de IPI, em razão da alíquota zero, não podia esse contribuinte compensar-se do tributo anteriormente recolhido e que estaria embutido em seu insumo.” (p. 14)

ii) “verifica-se, no novo modelo (após a lei nº 9.779/1999), que o custo embutido no insumo daquele contribuinte favorecido com a alíquota zero tornou-se efetivo crédito desse mesmo contribuinte, não necessitando mais este contribuinte repassar aquele custo à fase subsequente.” (p. 15)

iii) sobre a essencialidade: “o favorecimento fiscal aos produtos essenciais deve necessariamente repercutir no produto supérfluo? A resposta, no meu entendimento, é negativa. Isso desvirtuaria a seletividade do IPI, ao estabelecer um autêntico subsídio à produção de produto não essencial.” (p. 17)

iv) “ao contrário da isenção, hipótese de exclusão do crédito tributário, na alíquota zero o crédito tributário existe. Todavia, o que ocorre na alíquota zero é o que poderíamos designar por ineficácia do crédito, tendo em vista que este é quantificado em zero.” (p. 21)

v) “Outro aspecto que me parece essencial no caso em exame é o fato de que estamos diante de um típico imposto indireto. Potencialmente, toda a carga tributária incorporada pode ser transferida para a etapa industrial subsequente ou para o consumidor.” (p. 23)

4. O argumento central de seu bem elaborado voto é a ausência de repercussão econômica para o adquirente de produto sujeito à alíquota zero do IPI, porque *“os custos tributários das etapas anteriores foram integralmente compensados. Considerada a fase da alíquota zero temos que, aquele custo tributário “herdado” da fase anterior foi devidamente objeto de aproveitamento, nos termos da Lei nº 9.779.”* (p. 20) *LM*

RE 370.682 / SC

O argumento padece de dois vícios: i) petição de princípio quanto à interpretação da cláusula constitucional da não-cumulatividade; ii) sujeição da interpretação da Constituição (não-cumulatividade) à Lei nº 9.779/1999.

Parte o Min. **GILMAR** da idéia de que, *“anteriormente à Lei nº 9.779, de 1999, o industrial favorecido pela alíquota zero ficava impossibilitado de creditar-se da carga tributária herdada da fase anterior. Uma vez que não tinha o que recolher de IPI, em razão da alíquota zero, não podia esse contribuinte compensar-se do tributo anteriormente recolhido e que estaria embutido em seu insumo”* (p. 14). Mas é este, precisamente, o cerne de toda a discussão: a interpretação da cláusula constitucional da não-cumulatividade.

O que procurei demonstrar no voto proferido no RE nº 353.657 é que a Constituição Federal distinguiu entre o ICMS e o IPI. Embora sejam ambos *não-cumulativos*, a vedação para aproveitamento do crédito na etapa subsequente à isenta (ou não tributada), ou para manutenção do crédito relativo a estas saídas não tributadas (gênero), só existe para o ICMS.

A questão é, pois, saber se tão expressa e categórica distinção constitucional tem alguma eficácia normativa.

Entendo que sim, e suponho haver deduzido os fundamentos deste entendimento no RE nº 353.657.

Partir da idéia de que a Constituição já vedava a apropriação *“da carga tributária herdada da fase anterior”*, *data maxima venia* é dar por provado o que se quer provar.



RE 370.682 / SC

ii) Quanto à interpretação constitucional condicionada pela Lei nº 9.779/1999, faço duas observações.

A primeira, que essa lei não se aplica ao caso, seja porque direcionada ao **vendedor de produtos isentos, sujeitos à alíquota zero ou não incidência** (e no caso examina-se a etapa subsequente, ou seja, o direito de crédito do adquirente de produtos sujeitos à alíquota zero), seja porque o tema não foi objeto do acórdão recorrido.

A segunda, que a Lei nº 9.779/1999 é usada como critério de revelação do alcance constitucional da cláusula da não-cumulatividade, o que inverte toda a hierarquia normativa. Revogada a lei, a Constituição passaria a ter outra interpretação?

Conforme observei no voto proferido no RE nº 353.657/PR:

“Não desconheço o fator econômico-financeiro salientado pelo Min. NELSON JOBIM no voto proferido no EDRE 353.668-1 (e agora pelo Min. GILMAR MENDES) em relação a diferença entre o impacto na cadeia produtiva se adotado um ou outro entendimento quanto à aplicação da Lei 9.779/99, mas entendo que esta análise foge do âmbito deste recurso e deste processo.

Como observado acima a norma de não-cumulatividade do IPI (art. 153, § 2º, II) não admite restrição como aquela que institui a não-cumulatividade para o ICMS (art. 155, § 2º, II, “a” e “b”). Este o fundamento lógico e jurídico para o acórdão.

Como tais restrições não estão vertidas no texto constitucional em relação ao IPI não caberia ao intérprete deduzi-las, notadamente sob o manto da não-cumulatividade que objetiva a tributação apenas do que for efetivamente agregado ao produto pelo contribuinte.

Partindo desta premissa, a Lei 9.779/99 que não foi discutida no presente processo, poderia ser interpretada sob dois vetores axiológicos distintos:



RE 370.682 / SC

i) é meramente declaratória por reconhecer um direito previsto na Constituição Federal de 1988, e assim, é uma decorrência do decidido no RE 212.484 e no RE 350.446;

ii) Por outro lado, se não considerarmos a Lei 9.779/99 como meramente declaratória do preceito contido no art. 153, § 3º, II da Constituição (não-cumulatividade) teríamos que considerá-la como um benefício fiscal por permitir a manutenção do crédito (e sua transferência) mesmo se as saídas forem isentas, não tributadas ou sujeitas à alíquota zero, e como benefício fiscal, numa primeira análise, não haveria impedimento algum à sua concessão. Na verdade, conceder-se-ia um novo benefício ao sujeito passivo que vende produtos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero, pois além de não arcar com o impacto financeiro do que agregou à cadeia produtiva também permanecerá com o crédito relativo à aquisição tributada.

Em qualquer hipótese, para aferir-se se ela é constitucional ou não, seria necessário o efetivo prequestionamento da questão no acórdão recorrido, e a demonstração do paradigma de aferição em relação ao caso concreto (em controle difuso) o que não ocorreu.

Sob qualquer ângulo que se analise a questão, interpretar o art. 153, § 3º, II a partir de tal dispositivo implica em alargamento indevido do objeto do recurso extraordinário e em interpretação conforme à lei, restringindo-se um dispositivo constitucional a partir de seu texto sem provocação da parte.”

Ainda quando superados tais obstáculos (não aplicação material da Lei nº 9.779/1999 ao caso e ausência de prequestionamento), não se alteraria a conclusão de meu voto.

Afirma o Min. **GILMAR MENDES** que, com a aplicação da Lei nº 9.779/1999, *“o custo embutido no insumo daquele contribuinte favorecido com a alíquota zero tornou-se efetivo crédito desse mesmo contribuinte, não necessitando mais este contribuinte repassar aquele custo à fase subsequente. Repita-se que, posteriormente à lei, a carga tributária incorporada no produto adquirido pelo industrial beneficiado com alíquota zero passou a constituir um crédito desse mesmo industrial. Ou seja, esse industrial hipotético passou a ter*



RE 370.682 / SC

*efetivamente um duplo favorecimento. Primeiro, o da própria alíquota zero. Segundo, a possibilidade de eliminar do custo do seu produto a carga tributária incorporada em seu insumo.” (p. 15)*

O “duplo favorecimento” outorgado pela Lei nº 9.779/1999 ao contribuinte cuja saída é isenta, não tributada ou sujeita à alíquota zero, não condiciona a interpretação da não-cumulatividade em relação à cadeia na qual se insere: i) primeiro, porque não é inerente à não-cumulatividade a transferência do crédito acumulado (pelo vendedor desonerado); ii) segundo, não há implicação necessária entre o “benefício fiscal” concedido ao vendedor e a repercussão no seu “preço” de venda.

Ou seja, ainda que se pudesse analisar a matéria, o retorno da “incidência herdada” pelo vendedor à cadeia produtiva, de modo a interferir na interpretação da não-cumulatividade à etapa subsequente, não é certo, nem obrigatório.

“O creditamento que ora postula” a requerente não “configuraria, evidentemente, um indevido bis in idem”, porque o primeiro benefício não lhe foi concedido, nem tampouco foi por ela usufruído (necessariamente). Na verdade, o que postula a requerente não é a fruição de um benefício, mas o exercício de um direito constitucional.

Por outro lado, entender que o “contribuinte da fase subsequente à alíquota zero não está, de modo algum, sendo vítima de uma tributação cumulativa” que “está, simplesmente, sendo onerado pelo tributo que incide originariamente sobre seu produto”, só porque teria adquirido o produto


 7

RE 370.682 / SC

totalmente desonerado (não incidência na saída do vendedor acrescida da utilização do crédito decorrente da entrada pelo vendedor), é transformar o benefício fiscal anterior em *diferimento* e transferir o custo financeiro do benefício fiscal do vendedor ao comprador (contribuinte que pagará o IPI sobre o valor total), o que desnatura a não-cumulatividade conforme expus no voto que preferi no RE nº 353.657/PR.

Essa interpretação significa subtrair direito subjetivo constitucional (não-cumulatividade) do adquirente como forma de compensação (custeio financeiro-econômico) de benefício concedido a outro sujeito (vendedor), para que o Fisco se mantenha incólume no final do processo. Ou seja, o Fisco concede o benefício fiscal ao vendedor à custa do comprador e arrecada o mesmo que arrecadaria se não lho tivesse concedido. O quadro apresentado pelo Min. **GILMAR MENDES** demonstra-o:

- i) carga total (final): R\$ 70,00;
- ii) Incidência na última etapa (alíquota de 10% sobre R\$ 500,00):  
R\$ 50,00;
- iii) crédito do contribuinte desonerado "reinserido" no mercado por força da Lei nº 9.779/1999 = R\$ 20,00;
- iv) Diferença entre a carga total (i) e o crédito "reinserido" (iii) = R\$ 50,00, que é igual à carga tributária em uma cadeia produtiva sem alíquota zero (ii).

Onde está, portanto, na cadeia produtiva, o impacto do benefício fiscal concedido pelo Fisco? 

RE 370.682 / SC

A interpretação da cláusula da não-cumulatividade deve identificar-lhe o destinatário jurídico. A adoção de critérios econômicos não pode desnaturar a relação jurídico-tributária que se estabelece entre a União e cada um dos partícipes da cadeia produtiva. A não-cumulatividade objetiva distribuir eqüitativamente, entre os sujeitos passivos inseridos na cadeia produtiva, o encargo tributário final, de modo que este seja equivalente à aplicação da alíquota final à última etapa tributada. Considera-se a "incidência herdada" (na terminologia do Min. **GILMAR MENDES**) para **TODAS AS ETAPAS POSTERIORES, E NÃO APENAS PARA AQUELA "IMEDIATAMENTE SUBSEQUENTE"**.

Nem exegese puramente literal levaria a outra coisa, porque o art. 153, § 3º, II, garante compensação "*do que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores*", e não apenas, na *imediatamente anterior*. A cláusula constitucional considera todas as etapas anteriores, e este limite normativo é intransponível.

5. Sobre a essencialidade, indaga o Min. **GILMAR MENDES** se "*o favorecimento fiscal aos produtos essenciais deve necessariamente repercutir no produto supérfluo*", para, em seguida, concluir que não, porque "*isso desvirtuaria a seletividade do IPI, ao estabelecer um autêntico subsídio à produção de produto não essencial.*" (p. 17)

*Data maxima venia*, não é a repercussão do benefício fiscal concedido, na etapa anterior da cadeia produtiva, ao adquirente, o que se




RE 370.682 / SC

discute no presente processo, mas a não interferência desse benefício fiscal na etapa subsequente, ou seja, o que se questiona é a possibilidade de o benefício fiscal concedido no meio da cadeia produtiva aniquilar os créditos relativos às etapas anteriores.

Pelo critério proposto em meu voto, apoiado em interpretação teleológica e histórica da cláusula constitucional, não há transferência do benefício fiscal ao adquirente, mas a tributação do que efetivamente lhe cabe no ciclo produtivo do produto.

Como o valor da matéria prima é inferior ao preço de venda do produto, a aplicação da alíquota mais elevada (produto supérfluo), tanto no preço de venda, quanto no preço da matéria prima, é equivalente à sua aplicação sobre a diferença entre o preço de venda e o preço de aquisição da matéria prima, ou seja, sobre a parcela efetivamente acrescida pelo contribuinte ao produto no ciclo produtivo.

Não há subsídio algum, senão redução do montante do IPI a ser pago pelo vendedor em atenção aos fins da não-cumulatividade.

Em uma hipótese extrema, em que o produto fosse elaborado por uma única matéria prima vendida ao industrial com alíquota zero (III), e o preço de venda (pelo industrial - IV) fosse equivalente ao preço dessa matéria prima (III), teríamos que o industrial não arcaria com IPI, porque efetivamente não agregou valor à cadeia produtiva, e assim não poderia suportar o encargo, até por não ter manifestado capacidade contributiva: 

RE 370.682 / SC

	I	II	III	IV
Preço	100	200	300	300
Alíquota	10%	10%	Zero	200%
Imposto	10	20	0	600
Crédito		10	20	600
Encargo	10	10	0	0

Noutra hipótese: se o mesmo industrial (IV) adquire a matéria prima sujeita à alíquota zero (III), mas, após o processo de industrialização, lhe incorpora valor, vendendo-a pelo dobro (IV), teríamos que a tributação pela alíquota mais gravosa (seletiva) oneraria TOTALMENTE sua parcela no processo produtivo, donde não quadraria falar em subsídio ou transferência de benefício:

	I	II	III	IV
Preço	100	200	300	600
Alíquota	10%	10%	Zero	200%
Imposto	10	20	0	1.200
Crédito		10	20	600
Encargo	10	10	0	600


*[Handwritten signature]*

RE 370.682 / SC

Neste caso, em que a alíquota não é linear, mas diferenciada, o encargo total da operação fica dividido entre os partícipes da cadeia produtiva, na proporção do que cada um agregou ao produto, o que atende ao princípio da não-cumulatividade, o qual está em distribuir eqüitativamente a carga tributária. Isso responde à objeção de que a alíquota final não geraria encargo total equivalente à aplicação final da alíquota sobre o último preço.

6. Quanto ao terceiro argumento: distinção entre alíquota zero e isenção, reporto-me ao voto que proferi no RE nº 353.657/PR.

7. Por fim, em relação à afirmação de que *“estamos diante de um típico imposto indireto”* e de que *“potencialmente, toda a carga tributária incorporada pode ser transferida para a etapa industrial subsequente ou para o consumidor”*, saliento que tal discussão é de todo em todo alheia a este caso e não pode interferir no juízo de valoração da constitucionalidade, ou não, do direito ao crédito.

E não o pode, desde logo porque envolve a aplicação do art. 166<sup>1</sup> do Código Tributário Nacional, matéria que não é de competência desta Corte, não foi prequestionada neste recurso, nem foi objeto de recurso especial da Fazenda. 

---

<sup>1</sup> “Art. 166. A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.”

RE 370.682 / SC

E, depois, porque não se trata de repetição de indébito, mas de ação declaratória. Reconhecido o direito ao crédito, este será usado para abater o valor do IPI devido pelo sistema exigido pela não-cumulatividade. Eventual saldo credor na "conta gráfica" (contabilidade e livros fiscais) será utilizado nos termos previstos na legislação.

8. Por estas razões, *data maxima venia*, mantenho integralmente o voto proferido na sessão de 15 de dezembro de 2004 (RE nº 353.657/PR, Rel. Min. **MARCO AURÉLIO**), acrescido das presentes observações, para conhecer do recurso e negar-lhe provimento.





**PLENÁRIO****EXTRATO DE ATA****RECURSO EXTRAORDINÁRIO 370.682-9**

PROCED.: SANTA CATARINA

**RELATOR : MIN. ILMAR GALVÃO**

RECTE.(S): UNIÃO

ADV.(A/S): PFN - ARTUR ALVES DA MOTTA

RECDO.(A/S): INDÚSTRIA DE EMBALAGENS PLÁSTICAS GUARÁ LTDA

ADV.(A/S): FERNANDA GUIMARÃES HERNANDEZ E OUTRO(A/S)

**Decisão:** Após o voto do Senhor Ministro Ilmar Galvão, Relator, conhecendo e provendo o extraordinário, pediu vista o Senhor Ministro Gilmar Mendes. Ausentes, justificadamente, neste julgamento, os Senhores Ministros Nelson Jobim e Maurício Corrêa. Falaram, pela requerente, a Dra. Luciana Moreira Gomes, Procuradora da Fazenda Nacional, e, pela requerida, a Dra. Fernanda Hernandez. Presidência do Senhor Ministro Marco Aurélio. Plenário, 10.04.2003.

**Decisão:** Renovado o pedido de vista do Senhor Ministro Gilmar Mendes, justificadamente, nos termos do § 1º do artigo 1º da Resolução nº 278, de 15 de dezembro de 2003. Presidência do Senhor Ministro Maurício Corrêa. Plenário, 28.04.2004.

**Decisão:** Após os votos dos Senhores Ministros Gilmar Mendes, Eros Grau, Joaquim Barbosa, Marco Aurélio e Ellen Gracie, que acompanhavam o Relator, no sentido de conhecer e dar provimento ao recurso, pediu vista dos autos o Senhor Ministro Cezar Peluso. Não participou da votação o Senhor Ministro Carlos Britto por suceder ao Senhor Ministro Ilmar Galvão (Relator), que já proferira voto. Ausente, justificadamente, o Senhor Ministro Nelson Jobim (Presidente). Presidência da Senhora Ministra Ellen Gracie (Vice-Presidente). Plenário, 15.12.2004.

**Decisão:** Renovado o pedido de vista do Senhor Ministro Cezar Peluso, justificadamente, nos termos do § 1º do artigo 1º da Resolução nº 278, de 15 de dezembro de 2003. Presidência do Senhor Ministro Nelson Jobim. Plenário, 30.03.2005.


**Decisão:** Após os votos dos Senhores Ministros Ilmar Galvão (Relator), Gilmar Mendes, Eros Grau, Joaquim Barbosa, Marco Aurélio e Ellen Gracie, que conheciam e davam provimento ao recurso, e do voto do Senhor Ministro Cezar Peluso, que conhecia e negava

*Supremo Tribunal Federal*

provimento ao recurso, no que foi acompanhado pelos Senhores Ministros Nelson Jobim (Presidente) e Sepúlveda Pertence, pediu vista dos autos o Senhor Ministro Ricardo Lewandowski. Ausente, justificadamente, a Senhora Ministra Ellen Gracie, que já proferira voto na assentada anterior. Não participou da votação o Senhor Ministro Carlos Britto, por suceder ao Senhor Ministro Ilmar Galvão. Plenário, 23.03.2006.

Presidência do Senhor Ministro Nelson Jobim. Presentes à sessão os Senhores Ministros Sepúlveda Pertence, Celso de Mello, Marco Aurélio, Gilmar Mendes, Cezar Peluso, Carlos Britto, Joaquim Barbosa, Eros Grau e Ricardo Lewandowski.

Vice-Procurador-Geral da República, Dr. Roberto Monteiro Gurgel Santos.

  
-12) Luiz Tomimatsu  
Secretário

15/02/2007

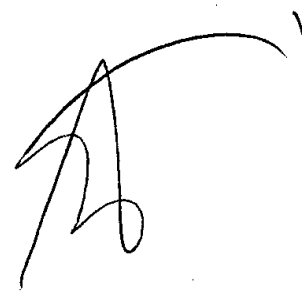
TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 370.682-9 SANTA CATARINAV O T O

(VISTA)

O Sr. Ministro **RICARDO LEWANDOWSKI**: Senhora Presidente, trata-se de recurso extraordinário interposto pela União contra acórdão da 1ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região que julgou procedente o recurso de apelação em mandado de segurança, impetrado pela Indústria de Embalagens Plásticas Guará Ltda., para reconhecer o seu direito aos créditos de IPI decorrentes da aquisição de matéria-prima cuja entrada é isenta, não tributada ou sobre a qual incide a alíquota zero, bem como o direito à correção monetária desses créditos.

A recorrente sustenta, em síntese, que houve: **a)** violação ao art. 150, § 6º, da CF, pois a compensação de créditos presumidos só poderia ser concedida por lei específica; e **b)** ofensa ao art. 153, § 3º, II, da CF, uma vez que os insumos sujeitos à alíquota zero ou não-tributados não geram crédito para o contribuinte que os adquire, já que nada foi cobrado nas operações anteriores. Alega, ademais, que a expressão "montante



cobrado", incluída no referido dispositivo, deve ser entendida como valor anteriormente recolhido.

A contribuinte, ora recorrida, por sua vez, em suma, alega que, com relação ao IPI, não há qualquer restrição constitucional à compensação dos créditos, a qual independe de regulamentação.

O Ministro Ilmar Galvão, Relator do feito, submeteu a matéria ao Plenário, votando no sentido do provimento do recurso da União de maneira a alterar o entendimento que a Corte estabeleceu, em 18 de dezembro de 2002, no julgamento do RE 350.446, relatado pelo Ministro Nelson Jobim, contra o qual foram interpostos Embargos de Declaração, os quais estão com vista para Ministro Marco Aurélio.

Após o voto-vista do Ministro Gilmar Mendes, que acompanhou o Relator, seguiram-se os votos dos Ministros Eros Grau, Joaquim Barbosa, Marco Aurélio e Ellen Gracie, os quais também davam provimento ao RE.

Em 23/03/2006, o Ministro Cezar Peluso, no voto-vista que apresentou, abriu divergência no tocante ao provimento do



recurso da União, confirmando o voto que proferira na sessão de 15/09/2004, no julgamento do RE 353.657. A divergência foi acompanhada pelos Ministros Nelson Jobim e Sepúlveda Pertence. Naquela oportunidade, pedi vista dos autos.

A matéria encontra-se amplamente debatida, razão pela qual me limito apenas a fazer algumas considerações.

Centra-se a discussão basicamente no alcance do princípio da não-cumulatividade do IPI, abrigado no art. 153, § 3º, II, da CF.

Examino a questão.

A regra da não-cumulatividade, como se sabe, sempre acompanhou o tributo em tela. Previsto originalmente no art. 15, II, da Constituição de 1946, o então Imposto sobre o Consumo foi regulamentado pela Lei 2.974/56 e, depois, alterado pela Lei 4.502/64.

Com a promulgação da EC 18/65, conferiu-se ao princípio da não-cumulatividade, de natureza até então infraconstitucional, bem como ao postulado da seletividade, *status* constitucional,



ocasião em que o tributo deixou de denominar-se Imposto sobre o Consumo para chamar-se Imposto sobre Produtos Industrializados. As Constituições posteriores mantiveram expressamente ambos os princípios e as regras relativas ao tributo.

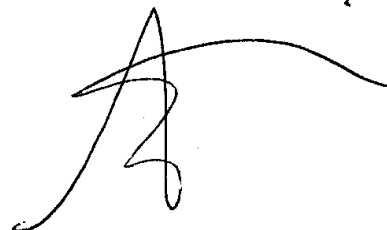
Aqui, convém recordar, por oportuno, que a EC 23/83 (Emenda Passos Porto) proibiu a concessão de créditos presumidos em se tratando do ICMS, mas manteve inalterado o regime do IPI, cuja sistemática foi integralmente preservada na Constituição de 1988.<sup>1</sup> Em outras palavras, o direito ao crédito no tocante ao IPI não sofreu qualquer modificação.

Embora essa alteração tenha provocado, quanto ao ICMS, controvérsias na doutrina, ela encontra explicação no fato de ter sido a referida Emenda Constitucional editada, dentre outras razões, para evitar a denominada "guerra fiscal" entre os Estados, lembrando-se que tal justificativa não se aplica ao IPI por constituir um tributo federal, cuja incidência dá-se necessariamente de modo uniforme em todo o território nacional.<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup> O art. 23, II, *in fine*, da Constituição então vigente, passou a ostentar, de maneira a afastar quaisquer dúvidas sobre o assunto, a seguinte redação: "A isenção ou a não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação, não implicará crédito de imposto para abatimento daquele incidente nas operações seguintes."

<sup>2</sup> V. MACHADO, Hugo de Brito. *Comentários ao Código Tributário Nacional*. São Paulo: Atlas, 2003. p. 502. v. 1.



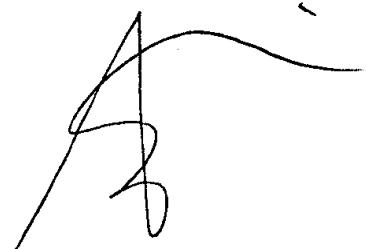
Nestes autos, é exatamente esse o direito que se debate. Quer dizer, discute-se se é possível abater-se o IPI quando as operações antecedentes foram beneficiadas pela isenção ou não-incidência do tributo.

O retrospecto do julgamento dessa matéria demonstra, de forma eloqüente, que a questão sob exame requer toda a sensibilidade do julgador no que concerne à escolha da hermenêutica constitucional adequada para a situação, mesmo porque a jurisprudência dessa Corte vinha se cristalizando no sentido da tese defendida pela recorrida.

No caso, a contribuinte pretende seja reconhecida "a existência de direito ao crédito de IPI, oriundo da entrada de matéria prima isenta, não tributada ou de alíquota zero" (fl. 22), fundando-o no princípio da não-cumulatividade.

Entendo, *data venia*, assistir razão à recorrida.

Como se sabe, uma das regras basilares da hermenêutica repousa na idéia de que um princípio constitucional não pode ter o seu alcance anulado ou diminuído por norma infraconstitucional,



sendo certo que tal entendimento constitui um dos mais importantes alicerces do Direito Tributário.

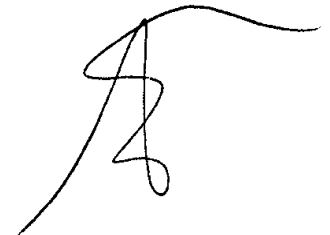
Nesse sentido, Paulo de Barros Carvalho, em substancial parecer, encaminhado por meio de memorial, bem observa que o princípio da não-cumulatividade, mais do que simples valor jurídico-constitucional, constitui "limite objetivo" à atividade arrecadatória estatal.<sup>3</sup>

Daí porque não procede, *venia concessa*, o argumento da recorrente segundo o qual não caberia ao Judiciário definir a forma de incidência do tributo, nem a alíquota a ser adotada, caso reconheça o direito ao crédito presumido, já que, se assim o fizesse, estaria atuando como legislador positivo.

De fato, não é o caso. Isso porque, na hipótese, o direito ao crédito não necessita, como sustenta a União, a autorização do legislador infraconstitucional. Ao contrário, tal direito decorre da própria Constituição e do regime por ela adotado para o tributo em causa, cuja essência consiste na não-cumulatividade, que tem como escopo impedir seja ele indevidamente onerado por incidências em cascata.

---

<sup>3</sup> O princípio constitucional da não-cumulatividade: aspectos gerais, aplicáveis tanto ao IPI como ao ICMS, p.3.

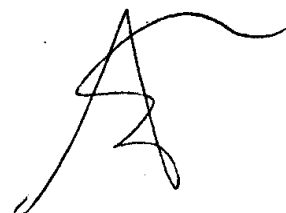




Dito de outro modo, tal princípio, ou técnica, como querem alguns, evita que o imposto seja majorado em função da quantidade de operações pelas quais passa a mercadoria, desde a fabricação até o consumo.

No tocante ao IPI, não há qualquer óbice na Carta Magna para que os contribuintes possam valer-se dos créditos decorrentes da aquisição de matéria-prima cuja entrada é isenta, não tributada ou sobre a qual incide a alíquota zero, sobretudo porque, diferentemente do que ocorre com o ICMS, com relação ao qual existe uma vedação expressa, naquele imposto, o princípio da não-cumulatividade aplica-se sem quaisquer restrições.

Daí o acerto, a meu juízo, do voto condutor do acórdão recorrido, o qual consignou textualmente que "*o contribuinte pode valer-se dos créditos - que, por óbvio, se presumem, em face da ausência de recolhimento efetivo de dinheiro aos cofres públicos - de IPI relativos aos insumos adquiridos sob o regime de isenção, não tributados ou sujeitos à alíquota zero, desde que tais insumos sejam incorporados ao produto final ou totalmente consumidos durante o processo de industrialização*" (fl. 157).



Decisões que deixam de levar em conta essa possibilidade, cingindo-se a uma interpretação, *data venia*, literal das normas constitucionais e infraconstitucionais pertinentes, não só se apartam das regras da boa hermenêutica, como também podem gerar, no caso sob análise, conseqüências extremamente negativas no tocante ao custo final do produto, em detrimento de seus consumidores.


Não é possível, com efeito, interpretar-se literalmente a Carta Magna com relação à expressão "*montante cobrado*", pois, para a utilização do crédito do IPI, não se exige, como aliás jamais se exigiu, o efetivo pagamento do tributo, mas apenas que ele incida na operação anterior. Assim, diante da norma exoneratória, ou o tributo não será devido, ou será devido, mas dispensado, devendo, todavia, sempre ser considerado, sob pena de abolir-se o instituto da isenção, substituindo-o pelo do *diferimento da incidência*.<sup>4</sup>

Aliás, como bem evidenciado pelo Ministro Cezar Peluso em seu voto-vista:

*"Nem exegese puramente literal levaria a outra coisa, porque o art. 153, § 3º, II, garante*

---

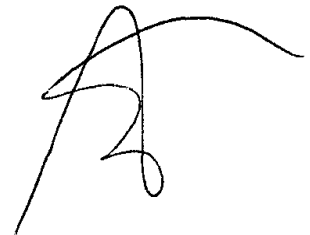
<sup>4</sup> V. MACHADO, Hugo de Brito, *op.cit.*, p. 503.



compensação 'do que for devido em cada operação com o montante cobrado **nas anteriores**', e não na **imediatamente anterior**. A cláusula constitucional considera **todas as etapas anteriores**, e este limite é intransponível" (grifos no original).

Dispensso-me de demonstrar matematicamente essa realidade, pois isso já foi feito de forma competente pelos eminentes pares que me precederam no voto. Sublinho, todavia, no mesmo diapasão, que a problemática *sub judice* deve ser resolvida não apenas tendo em conta os princípios constitucionais de regência, mas também levando em consideração o alcance prático da sistemática em foco, ou seja, a sua repercussão no mundo fenomênico. Em outras palavras, a questão da utilização ou não dos créditos escriturais do IPI há de ter em mira os resultados econômicos do regime de apuração do referido tributo.

Com todas as vênias aos que não concordam com a tese, constitui um equívoco afirmar-se que os contribuintes não incorrem em quaisquer ônus nas transações isentas. Trata-se, com efeito, de uma meia-verdade, visto que eles são onerados de forma indireta, pois, dependendo da alíquota e da fórmula de compensação do tributo, o custo final do produto será menor ou maior, influenciando positiva ou negativamente em sua colocação no mercado.



Isso foi corretamente demonstrado pelo Ministro Nelson Jobim em seu voto proferido no RE 350.446, do qual extraio o trecho abaixo:

*"A isenção, a alíquota-zero e a não-tributação objetivam levar, ao mercado, o produto final com menor oneração tributária.*

*Beneficiam - é certo - os produtores dos insumos intercorrentes em cujo elo da cadeia produtiva ocorram.*

*Eles não recolhem tributo.*

*Mas, não beneficiam só a eles.*

*Beneficiam, sim e principalmente, o produto, quando, ao final, chega no mercado com menor carga tributária.*

*O objetivo último é dar maior competitividade ao produto.*

*Negar o creditamento é negar que os efeitos da isenção, alíquota-zero ou não-tributação intercorrentes alcancem o custo final do produto."*

Em suma, impedir o creditamento nas operações isentas significa onerar toda a cadeia produtiva, e essa, certamente, não foi a intenção do legislador, devendo em consequência ser afastada toda a interpretação que anule a finalidade da isenção.

Conforme explicitado naquele voto, se o ente tributante, que concede a isenção ou tributa certa etapa produtiva com a



alíquota zero, não admitir o crédito presumido, simplesmente ensejará o diferimento da carga tributária correspondente, a qual será suportada na operação posterior.

Nessa linha de raciocínio, com razão, ensina Hugo de Brito Machado o seguinte:

*"Pode parecer que não tendo sido cobrado o IPI na operação anterior, em face da isenção, não existiria direito ao crédito. Tal entendimento, porém, levaria à supressão pura e simples das isenções, que restariam convertidas em meros diferimentos de incidência".<sup>5</sup>*

Assim, se não se permitir o creditamento nessas hipóteses, far-se-á tabula rasa do princípio da não-cumulatividade, conforme demonstrado, repito, matematicamente, nos votos que me precederam.

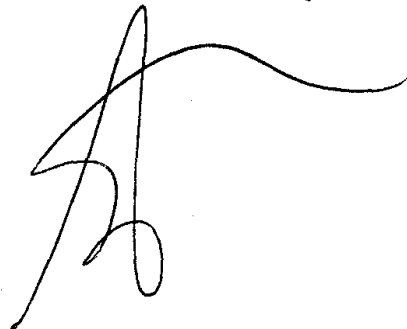
Não se pode olvidar, ademais, que o direito ao crédito do IPI aqui postulado, mais do que simples técnica de desoneração do produto manufaturado, representa verdadeira garantia constitucional, cujos reflexos se fazem sentir sobre o sistema econômico como um todo.

---

<sup>5</sup> V. MACHADO, Hugo de Brito, op. cit., p. 501.

De fato, apesar de não ter sido objeto de debate nestes autos, e embora não se esteja diante de causa de pedir aberta, não há como deixar de reconhecer que a própria higidez dos fundamentos da ordem econômica nacional, albergados no art. 170, *caput*, da Carta Magna, que têm como um dos pilares a livre iniciativa, depende da estrita observância dos postulados que regem o sistema tributário nacional, com destaque, aqui, para o princípio da não-cumulatividade, limite objetivo que o texto constitucional estabelece à atividade fiscal do Estado.

Por essas razões, conheço do recurso extraordinário interposto pela União, mas nego-lhe provimento.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized initial 'A' followed by a long, sweeping horizontal stroke that ends in a small hook.

15/02/2007

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 370.682-9 SANTA CATARINA

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) - Ministro, Vossa Excelência me permite?

O SR. MINISTRO RICARDO LEWANDOWSKI - Pois não.

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) - Creio que não temos processos pendentes sob a relatoria do ministro Ilmar Galvão porque Vossa Excelência aludiu ao fato de o ministro ser o relator.

O SENHOR MINISTRO CEZAR PELUSO - No RE nº 370.682.

O SENHOR MINISTRO RICARDO LEWANDOWSKI - É.

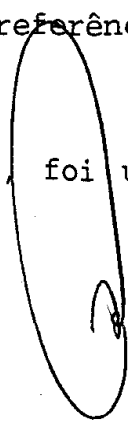
O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) - Mas, penso, não está pendente, não está em mesa para julgamento.

O SENHOR MINISTRO RICARDO LEWANDOWSKI - Não estou dizendo que está em mesa para julgamento, estão pendentes de embargos de declaração.

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) - É que ouvi Vossa Excelência se referir, neste processo, à relatoria do ministro Ilmar Galvão. Ele não é o relator.

O SENHOR MINISTRO CARLOS BRITTO - Ele fez referência apenas.

O SENHOR MINISTRO RICARDO LEWANDOWSKI - Não, foi uma referência apenas.

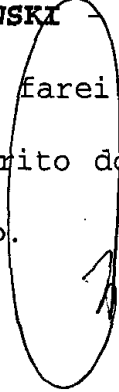


RE 370.682 / SC

O SR. MINISTRO GILMAR MENDES (PRESIDENTE) - O RE n.º 370.682 era da relatoria do Ministro Ilmar Galvão.

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) - Reafirmo que ouvi de Sua Excelência que o ministro Ilmar Galvão seria o relator. Apenas fica o registro.

O SENHOR MINISTRO RICARDO LEWANDOWSKI - Ministro, se houver qualquer discrepância nesse sentido, farei a oportuna correção. Isso não terá nenhuma influência no mérito do julgamento. Eu anoto e corrigirei oportunamente, se necessário.





15/02/2007

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 370.682-9 SANTA CATARINAV O T O

O SENHOR MINISTRO CELSO DE MELLO: O Plenário do Supremo Tribunal Federal, em julgamentos anteriores, ao reconhecer, em favor de empresa contribuinte, a existência do direito ao creditamento do IPI, na hipótese de aquisição de matérias-primas, insumos e produtos intermediários, firmou orientação no sentido de que esse direito resulta caracterizado tanto nas operações sob regime de isenção (RTJ 167/698, Rel. p/ o acórdão Min. NELSON JOBIM), quanto naquelas sob regime de alíquota zero (RE 350.446/PR, Rel. Min. NELSON JOBIM e RE 353.668/PR, Rel. Min. NELSON JOBIM), pronunciando, a esse respeito, decisão consubstanciada em acórdão assim ementado:

**"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.**

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

**Recurso não conhecido."**

**(RE 353.668/PR, Rel. Min. NELSON JOBIM - grifei)**



Esta Suprema Corte, ao reconhecer às empresas contribuintes o direito ao crédito de IPI na aquisição de matérias primas isentas ou tributadas à alíquota zero, teve clara percepção de que o postulado da não-cumulatividade - que atua como vetor condicionante da imposição tributária em sede de IPI e de ICMS - faz instaurar, quanto às espécies tributárias em questão (IPI e ICMS), regimes jurídicos diferenciados, considerada a cláusula inscrita no art. 155, § 2º, II, "a" e "b" da Constituição da República, que prescreve, no que concerne, unicamente, ao ICMS, que, salvo determinação em contrário da legislação, a isenção ou não-incidência, em tema de ICMS, não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações subseqüentes e acarretará, ainda, a anulação do crédito relativo às operações anteriores.

Essa norma da vigente Constituição, ao vedar a concessão de crédito do ICMS nas hipóteses de isenção e de não-incidência, nada mais faz, no art. 155, § 2º, II, "a", senão reproduzir, no ponto, o que já estabelecera, sob a égide da Carta Política de 1969, a EC 23/84 (Emenda Passos Porto).

Esse mesmo tratamento, porém, não foi estendido ao IPI, consideradas as referidas situações (de isenção e de não-incidência), o que permitiu, a este Tribunal, reconhecer, no que concerne ao IPI,



a existência do direito de crédito nas hipóteses de isenção (RE 212.484/RS) e de alíquota zero (RE 350.446/PR).

Vê-se, pois, que esta Suprema Corte, nos julgamentos plenários mencionados, deixou assentado o entendimento segundo o qual o creditamento do IPI, reconhecido nas hipóteses em que a aquisição de matéria-prima/insumos tenha sido beneficiada por regime jurídico de exoneração tributária (regime de isenção ou regime de alíquota zero), legitima-se em face do próprio postulado constitucional da não-cumulatividade (CF, art. 153, § 3º, II), revelando-se presente, por isso mesmo, em tais situações, e em favor das empresas contribuintes, o direito ao crédito.

Cabe referir, neste ponto, ante a sua pertinência e inquestionável acerto, a observação constante do douto voto que o eminente Ministro CEZAR PELUSO proferiu no início do julgamento do presente recurso extraordinário:

**"No caso presente, a União reconhece o direito ao crédito em relação aos produtos isentos e, por boa consequência, admite a interpretação dada ao princípio da não-cumulatividade. Quer, no entanto, afastar a aplicação do precedente, sob alegação de que se trataria de 'institutos diversos', que não poderiam receber 'tratamento idêntico'. Ou seja, a União reconhece, de modo categórico e formal, a premissa, mas descarta-a nas hipóteses de alíquota zero e de não-tributação. Logo, a premissa é incontroversa; a**



questão última está apenas em saber se se aplica, ou não, a essas duas hipóteses.

**E, por sustentar que se não aplicaria**, afirma que, 'na isenção - diversamente do que ocorre com a alíquota zero - não há crédito tributário pois a norma isentiva impede o surgimento do crédito pela frustração da incidência da norma de tributação. **Em outras palavras, amparado** pela doutrina de Souto Maior Borges, a norma isentiva incide para que não incida a norma que gera o dever tributário. Por outro lado, na alíquota zero, verifica-se a incidência da norma tributária e surge o crédito tributário. **No entanto** este crédito é nulo pela sua multiplicação com um valor vazio, que nada exprime, não resultando em nenhuma soma pecuniariamente apreciável' (fls. 177/178).

**Não obstante os esforços dialéticos da União**, é evidente que, em relação à não-cumulatividade, assim a isenção, como a alíquota zero produzem o mesmíssimo efeito jurídico e prático, não se justificando, pois, a idéia de tratamentos diferenciados.

**A diferença jurídica apreciável entre a isenção e a alíquota zero reside no fato** de que esta pode 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.

**O resultado perante a não-cumulatividade é, todavia, o mesmo: tanto na isenção, quanto na alíquota zero, se não reconhecido ao adquirente o direito de se creditar do IPI relativo à operação correspondente, a desoneração degrada-se em simples diferimento do imposto, acarretando, até, aumento da carga tributária final, conforme se advertiu no julgamento do RE 353.668/PR:**

**'Negar o creditamento é negar que os efeitos da isenção, alíquota zero ou não-tributação intercorrentes alcancem o custo final do produto.**

**Nisso JOSÉ SOUTO MAIOR BORGES é definitivo.**

(...)

**Não admitir para a hipótese de alíquota-zero e, mesmo, de não-tributação, o que o STF reconheceu para a isenção, é inutilizar instrumentos de**



política governamental que, em nada, se diferenciam, quanto aos efeitos, da isenção.

Aliás, são mais ágeis.

A alíquota zero depende só de decreto.

A isenção, de lei.

As razões de decidir do RE 21.484 não se alteram.

A União não tratou o IPI no seu contexto macro' (do voto do Min. **NELSON JOBIM**).

**A só nomenclatura, no contexto, não pode sobrepor-se aos efeitos do instituto.** Doutro modo, bastaria ao legislador adotar a alíquota zero, por via de lei (verdadeira isenção), em etapas alternadas da cadeia produtiva, para se aniquilar a regra da não-cumulatividade do IPI, tornando-o cumulativo, com o agravo de se arrecadar mais do que se arrecadaria sem a concessão do que deveria ser 'benefício fiscal'." (grifei)

**É por essa razão** que o eminente Ministro NELSON JOBIM, **quando** do julgamento dos RREE 350.446, 353.668, 357.277 e 358.493, **expendeu**, em seu douto voto, **quanto à isenção, à alíquota zero e à não-tributação**, as seguintes e corretas observações:

"A isenção, a alíquota zero ou a não-tributação em um dos elos da cadeia produtiva desapareceriam quando da operação subsequente, se não admitido o creditamento.

Nesta última - a operação subsequente - recompor-se-ia todo o tributo, como se isenção, alíquota zero ou não-tributação não tivesse ocorrido em algum momento da cadeia produtiva.

A recomposição do tributo dar-se-ia pela incidência da alíquota relativa à operação subsequente, que atingiria as operações anteriores isentas, de alíquota zero ou não-tributadas.

Demonstro, com um exemplo.

Admitamos uma operação com dois elos: insumo e produto final.

Sobre a saída do estabelecimento produtor do insumo a alíquota é zero.



O insumo entra no estabelecimento adquirente por R\$ 100,00, com alíquota-zero.

O estabelecimento adquirente integra o insumo no produto final industrializado.

Na saída, o produto-final tem, como preço de venda, R\$ 200,00.

Não há, para essa saída, isenção, alíquota-zero ou não-tributação.

A alíquota fixada, nos regulamentos, supomos, é de 10%.

Incidindo 10% sobre R\$ 200,00, o imposto devido é de R\$ 20,00.

Se não houvesse isenção, alíquota-zero ou não-tributação sobre a saída do insumo e a alíquota incidente fosse, também, de 10%, o estabelecimento produtor do insumo debitaria IPI de R\$ 10,00 e o estabelecimento adquirente do insumo se creditaria do valor de R\$ 10,00.

Quando da saída do produto do último estabelecimento, este abateria, dos R\$ 20,00 debitados, o crédito de R\$ 10,00 e ficaria devendo ao fisco R\$ 10,00.

Se houvesse isenção, alíquota-zero ou não-tributação sobre a saída do insumo e não admitíssemos crédito da alíquota incidente na saída subsequente - do estabelecimento produtor-final - este teria que recolher os mesmos R\$ 20,00 (10% de R\$ 200,00), como se não tivesse havido benefício na operação anterior.

Fica demonstrado que a isenção, a alíquota-zero ou não-tributação transformar-se-iam em puro e simples diferimento do tributo.

Daí a necessidade de se reconhecer o crédito à base da alíquota da operação subsequente.

.....  
Disse tudo isso para demonstrar que a UNIÃO, tratando mal o ZERO, quer produzir um diferimento indevido na tributação do IPI.

**Não só um diferimento.**

Mas, também e principalmente, uma **cumulação indevida.**

Quanto ao ICMS, para que tal acontecesse foi necessária a regra especialíssima do art. 155, §2º, II, da Constituição:

Art. 155. ....

§ 2º .....

II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;

.....

**Essa circunstância legislativa mostra o acerto da posição do ACÓRDÃO RECORRIDO.**

**A pretendida distinção estrutural entre isenção e alíquota-zero se choca com suas conseqüências.**

**Nas duas hipóteses, o efeito é o mesmo.**

**Haveria lesão ao princípio da não-cumulatividade.**

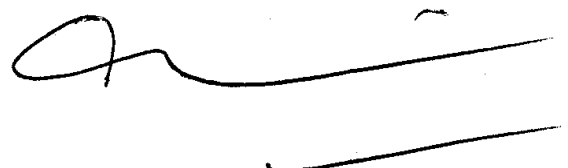
**O IPI deixaria de ser, como quer a Constituição e sem a exceção explícita para o ICMS, um imposto sobre valor agregado.**

**Se não for autorizado o creditamento, na mesma proporção da alíquota normal, que incida sobre a saída do produto do estabelecimento industrial subsequente, o contribuinte pagará valor muito maior ao estipulado pela Constituição.**

**A isenção, a alíquota-zero ou a não-tributação intercorrentes transformar-se-iam, como já disse, em mero diferimento.**

**O onerado seria o produtor-vendedor final." (grifei)**

**Qualquer que seja a definição conceitual que se dê à alíquota zero - quer para assimilá-la à isenção (como entendem os eminentes Professores MISABEL DERZI e PAULO DE BARROS CARVALHO), quer para distingui-la, enquanto noção ontologicamente diversa, do fenômeno isentivo (como sustenta o eminente Professor SACHA CALMON) -, o que se revela inquestionável é que as conseqüências que derivam da alíquota zero são idênticas, em termos econômicos, aos efeitos peculiares à isenção, o que permite dispensar-lhes o mesmo tratamento, em ordem a considerar presente, quanto a ambas, a existência do direito ao crédito.**



Cabe referir, neste ponto, a precedente observação feita, em memorial, pelos eminentes Professores MISABEL DERZI e SACHA CALMON, a propósito da identidade de tratamento jurídico que se deve dispensar tanto à hipótese de isenção quanto à de alíquota zero, considerado o princípio da não-cumulatividade:

"Pode-se então afirmar que tanto a isenção quanto a alíquota zero devem receber idêntico tratamento no que se refere à não-cumulatividade. A alíquota zero atende a razões de praticidade tributária. Se por um decreto do Executivo que reduz a alíquota do IPI a zero alcança-se o mesmo resultado de uma lei que concede a isenção do imposto, opta-se, em regra, pela primeira via, mais célere e prática. No entanto, o que se busca com ambas as formas exonerativas é o mesmo resultado: tributar somente as operações subsequentes à beneficiada, pelo valor nelas agregado.

Tal resultado só se obtém com a concessão de crédito ao adquirente do produto isento ou sujeito à alíquota zero, de modo a evitar que este, quando der saída ao seu produto, pague cumulativamente o IPI pela operação própria e aquele referente ao insumo isento (ou tributado à alíquota zero) incorporado à sua mercadoria. Isto é: para evitar que o benefício (isenção ou alíquota zero) se converta em simples diferimento da incidência.

Confirmam os quadros (considerando-se uma alíquota de 10%):

Caso 1: Regime normal de apuração, sem benefícios.

	Operação 1	Operação 2	Operação 3
Preço	100	200	300
Débito	10	20	30
Crédito	0	10	20
A pagar	10	10	10

Arrecadação total = 30 (10+10+10)



**Caso 2: Isenção ou alíquota zero na operação 1, com concessão de crédito ao adquirente (o promotor da operação 2).**

	Operação 1	Operação 2	Operação 3
Preço	100	200	300
Débito	0	20	30
Crédito	0	10	20
A pagar	0	10	10

**Arrecadação total = 20 (0+10+10)**

**Caso 3: Isenção ou alíquota zero na operação 1, sem concessão de crédito ao adquirente (o promotor da operação 2).**

	Operação 1	Operação 2	Operação 3
Preço	100	200	300
Débito	0	20	30
Crédito	0	0	20
A pagar	0	20	10

**Arrecadação total = 30 (0+20+10)**

Como se vê, sem a concessão de crédito ao adquirente (caso 3), a isenção ou alíquota zero converte-se em mero diferimento da incidência, eis que a carga tributária da cadeia é idêntica àquela verificada em caso de inexistência de qualquer benefício (caso 1).

Ressalte-se, por último, que o constituinte não se abalaria a negar de forma expressa o crédito do adquirente em tema de ICMS se não o entendesse como decorrência necessária do princípio da não-cumulatividade." (grifei)

Também partilho do entendimento de que a categoria exonerativa pertinente à não-tributação expõe-se ao mesmo regime jurídico-tributário concernente à isenção, daí derivando, quanto aos produtos não-tributados, as consequências comuns e peculiares ao benefício isencional.

Incensurável, sob os aspectos em causa, inclusive sobre aquele que se refere à hipótese de não-tributação, o autorizado magistério doutrinário **expendido** pelo eminente Professor JOSÉ SOUTO MAIOR BORGES ("Teoria Geral da Isenção Tributária", p. 354/355, 3ª ed., 2001, Malheiros):

"Decerto na aquisição de produtos 'tributados' à alíquota-zero **inexiste** imposto devido... **Equivocado porém sustentar** que, na isenção, há dispensa do pagamento de tributo. E, no entanto, com base em tão precário critério diferencial, pretende-se concluir pela denegação do direito à compensação nas hipóteses de alíquota-zero (...).

**Mas se a alíquota-zero, como a isenção, visa exonerar o insumo, ele ficará posteriormente onerado, contra esse objetivo, se o IPI recair por inteiro no produto final.**

**Com fundamento em equivocada argumentação, intenta-se distinguir entre tais categorias exonerativas, só na aparência mais superficial distintas. Um repertório de negativas se interpõe no entanto: a) na isenção, não há incidência do IPI, nem dispensa do pagamento desse tributo - o que nada tem a ver com a compensação do imposto; b) não-tributação é o mesmo que isenção; submete-se a idêntico regime jurídico-tributário, por isso que não há, em ambas as hipóteses, incidência da norma obrigacional tributária e muito menos é dispensado, como uma benesse (favor ou privilégio) fiscal, o pagamento do IPI; c) na alíquota-zero, tampouco incide IPI. Como poderia incidir sem implicar a obrigação e mesmo o pagamento? Dizer-se que a quantificação matemática é 'frustrada', porque há incidência nesse caso, é incorrer em equívoco que a metáfora mal afortunada recobre ('frustração da quantificação matemática'). **Em síntese: não há incidência** de norma obrigacional do IPI na isenção, não-tributação ou alíquota-zero. Esse é um ponto comum que as reúne sob o mesmo regime jurídico exonerativo dentro do campo dos produtos industrializados. Para os fins deste estudo, interessam-nos, contudo, os produtos isentos - **embora****

em todas essas categorias afins, esteja presente direito ao crédito." (grifei)

Também o eminente Professor PAULO DE BARROS CARVALHO, cujas autorizadas lições são sempre valiosas - e que acolho nos pontos ora em análise -, ao examinar a controvérsia em questão, e após enfatizar que se impõe atender e prestigiar o mandamento consubstanciado no art. 153, § 3º, n. II, da Constituição, conclui que o direito de crédito há de ser preservado, de modo integral, nas situações em que a isenção, a alíquota zero e a não-tributação se inscrevem como técnicas imprescindíveis ao legislador do IPI, em ordem a manter íntegra, dessa forma, a própria racionalidade do sistema, expondo, como suporte de sua compreensão - que reconhece a paridade jurídica entre produtos isentos, não-tributados ou submetidos à alíquota zero - os seguintes fundamentos:

"A norma de isenção pertence à classe de regras que introduzem alterações em outros preceitos normativos. Age, especificamente, no âmbito da regra-matriz de incidência tributária, alterando-a de tal modo que, para certos casos, não irradie os efeitos que lhe são próprios. Sendo a norma-padrão de incidência tributária composta, na hipótese, pelos critérios material (formado por um verbo e seu complemento), espacial, temporal e, no conseqüente, pelos critérios pessoal (sujeito ativo e passivo) e quantitativo (base de cálculo e alíquota), o preceito isentivo investe contra um ou mais desses itens, mutilando-os parcialmente. É óbvio que não pode haver supressão total do critério, porquanto equivaleria a destruir a regra-matriz, inutilizando-a como norma válida no sistema. O que o preceito de isenção faz é subtrair parcela do campo de



abrangência do critério do antecedente ou do conseqüente.

**Disso podemos concluir** que a fenomenologia da isenção tributária dá-se pelo encontro de duas normas jurídicas, sendo uma a regra-matriz de incidência tributária e outra a regra da isenção, com seu caráter supressor da área de abrangência da primeira (regra-matriz).

**Muitas vezes**, porém, o legislador dá ensejo ao mesmo fenômeno, **mas lhe atribui denominações diferentes**. Essa **diversidade** de nomes, quando não represente meros tropeços daquele que legisla, **pode corresponder** a diferentes técnicas empregadas **para atingir-se** idêntico resultado: a inexistência do debitum tributário. É precisamente o que ocorre com as figuras da 'alíquota zero' e da 'não-tributação'.

**No caso da alíquota zero**, temos a iniciativa do legislador (entendido aqui no sentido amplo) que, **reduzindo** a alíquota a zero, **aniquila** o critério quantitativo do conseqüente da regra-matriz do IPI, com relação a certo produto. **No fundo**, consiste em preceito dirigido à norma-padrão, investindo contra o critério quantitativo do conseqüente, de tal modo que, qualquer que seja a base de cálculo, não haverá o aparecimento do objeto da prestação.

**Não existe diferença** em inutilizar, parcialmente, a regra-matriz de incidência atacando um ou outro critério, pois todos são imprescindíveis à dinâmica da percussão tributária. **A redução da alíquota a zero inibe** a operatividade funcional da norma-padrão, **de tal forma** que, mesmo acontecendo o evento jurídico tributário, seus peculiares efeitos não se irradiam, justamente porque a relação obrigacional não se poderá instalar à mingua do objeto. **Logo, configura**, segundo penso, **caso típico de isenção**, sendo-lhe aplicáveis as **considerações feitas àquele instituto**. No mínimo, seriam **técnicas** muito próximas **para produzir o mesmo resultado**, a que o legislador, por motivos de política do direito tributário, **entendeu por bem atribuir nomes distintos**.

**Com algumas variações**, posso aludir à hipótese de **não-tributação**, que o legislador emprega com a sigla **NT**. O efeito que decorre da circunstância de um produto estar nessas condições é a **inobrigação** do pagamento do gravame, **como se sua alíquota fosse estipulada** em zero por cento ou **se estivesse incluído** no quadro das isenções tributárias. **Enfim, três nomes, três técnicas**



**jurídico-legislativas distintas, mas um único e só efeito: não surgimento do vínculo no contexto do qual se acomodam o direito subjetivo e o dever jurídico correlato. Não há tributo que pagar.**

**Todavia, para que não fique frustrado o comando constitucional da não-cumulatividade, a ordem positiva brasileira constrói uma relação em que o direito ao crédito se encontra pronto para entrar em jogo compensatório com eventuais débitos tributários do contribuinte, ainda que em certos intervalos da cadeia de produção os insumos sejam isentos, não-tributados ou submetidos à alíquota zero.**

**Acontece que, neste mesmo julgamento, a própria Recorrente deu como assente o reconhecimento do crédito para os insumos isentos, na conformidade de outros julgados desta Excelsa Corte. Caso não se admita, agora, o crédito para os insumos submetidos à alíquota zero e aos não-tributados, como justificar o desequilíbrio entre as três figuras parificadas no âmbito da fenomenologia da incidência?" (grifei)**

**Extremamente precisas as considerações que o eminente Ministro CEZAR PELUSO fez, no presente julgamento, ao versar a questão dos produtos não-tributados.**

**Vale referir, bem por isso, a passagem de seu douto voto, proferido na sessão de 15/12/2004, no qual expendeu observações apropriadas a respeito do tema em análise:**

**"7. Em relação aos produtos 'não-tributados', embora o resultado prático seja o mesmo (= não pagamento do tributo), cumprir identificar e distinguir três situações teóricas possíveis:**

**i) produtos não-tributados (N/T) por ausência de competência tributária (imunidade ou ausência de competência por exclusão lógico-residual da norma atributiva);**

ii) produtos não-tributados (N/T) por não estarem incluídos na lei que fixa o âmbito de incidência, mas estarem incluídos no da competência;

iii) produtos não-tributados (N/T) por expressa disposição legal (dentro do âmbito de competência e dentro do âmbito de incidência).

Estas duas últimas situações (ii e iii) equiparam-se às da isenção e da alíquota zero por subtraírem à regra-matriz de incidência determinado aspecto, no caso, o material (o fato gerador), podendo ser adotadas pelo Poder Legislativo como instrumento de política fiscal. Por estarem no âmbito de competência do tributo, permitem a incidência da norma da não-cumulatividade e autorizam o contribuinte a creditar-se do valor relativo à aquisição de produto, atendendo à finalidade inerente à mesma norma.

Já em relação ao primeiro exemplo (não-tributação por ausência de competência), a regra da não-cumulatividade não enseja direito a crédito, porque alheio ao ciclo econômico tomado como pressuposto de fato do imposto (não se trata de produto industrializado). Não há direito a crédito, porque se cuida de bem (mercadoria ou produto) que não pertence ao universo factual pressuposto à disciplina do Imposto sobre Produtos Industrializados.

A título de exemplo, podem citar-se os produtos capitulados na TIPI (Tabela do IPI) nas três sub-categorias de produtos não-tributados." (grifei)

Cabe assinalar, ainda, por necessário, que o Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento do RE 350.446/PR, afastou, em contexto idêntico ao que emerge da presente causa, as alegações - emanadas da União Federal - de que o reconhecimento do direito de crédito configuraria hipótese de transgressão à norma inscrita no art. 150, § 6º, da Constituição (na redação dada pela EC nº 3/93) ou importaria, até mesmo, em ofensa ao princípio da separação de poderes (CF, art. 2º).

Tais alegações deduzidas pela União Federal, contudo, foram bem repelidas por esta Corte, como resulta claro de expressiva passagem constante do voto então proferido pelo eminente Ministro NELSON JOBIM, quando do julgamento do RE 350.446/PR e do RE 353.668/PR:

"Para que se concedam tais benefícios, a Constituição exige, em princípio, lei específica, como observou o Min. NELSON JOBIM, no julgamento do RE nº 353.668/PR, para evitar a inclusão, em projeto sobre outro assunto, de interesse do governo ou da maioria, de preceito destinado a beneficiar categorias, regiões ou situações particulares, mediante aprovação em bloco: 'É uma regra limitadora indireta do direito parlamentar de oferecer emendas' (p. 668 do Ementário nº 2.114-4)."

"(...). Faço, por último, pequena menção ao §6º<sup>(51)</sup> do art. 150 da CF, com a redação da EC n.º 3, de 1993. Essa nova redação exigiu - para

'Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão (estas duas últimas vinham da redação de 1988), relativas a impostos, taxas ou contribuições, ... lei específica, ..., que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no artigo 155, § 2º, XII, g<sup>52</sup>.'

Essa regra não exclui a norma específica do IPI, que faculta ao Poder Executivo alterar alíquotas (CF, art. 153, § 1º).

São coisas distintas.

A norma do IPI diz com a flexibilidade na fixação da alíquota, nas condições e limites estabelecidos em lei.

Já o § 6º do art. 150 da CF, mais restrito em 1988 e ampliado em 1993, teve e tem origem e objetivo diversos.

Evitar - no processo legislativo - barganhas parlamentares quanto a benefícios tributários.

Era relativamente ocorrente que, em projeto sobre

assunto qualquer, do interesse do governo ou de uma maioria, parlamentares apresentassem emendas que beneficiavam categorias, regiões ou situações específicas.

Todas com 'fotografia'.

A partir daí esse grupo condicionava o seu voto ou, mesmo, a desobstrução da sessão da Casa legislativa, à aprovação da sua emenda.

A experiência legislativa, anterior a 1988/1993, é riquíssima de exemplos.

Daí a exigência de

'... lei específica, ..., que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, ...'

É uma regra limitadora indireta do direito parlamentar de oferecer emendas.

Está na mesma linha daquelas que disciplinam as emendas aos projetos orçamentários (CF, art. 166, § 3º)."  
(grifei)

O acórdão objeto do presente recurso extraordinário ajusta-se, com integral fidelidade, a essa diretriz jurisprudencial, não se revelando acolhível, por isso mesmo, a meu juízo, a pretensão jurídica que a União Federal deduziu nesta causa.

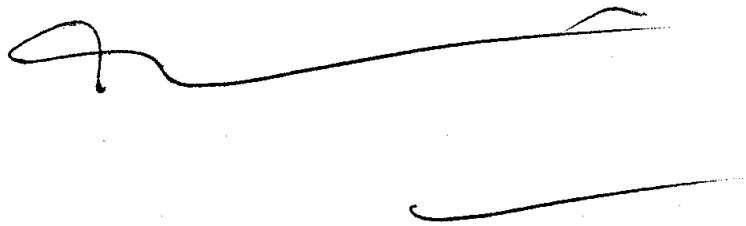
Devo assinalar que essa orientação tem sido por mim perfilhada, como Relator, quer em decisões monocráticas (RE 370.722/SC, v.g.), quer em julgamentos colegiados proferidos no âmbito da colenda Segunda Turma desta Suprema Corte (RE 293.511-Agr/RS, Rel. Min. CELSO DE MELLO, v.g.).



RE 370.682 / SC *Supremo Tribunal Federal*

Sendo assim, e tendo em consideração as razões expostas, **peço vênia** para, **na linha** do voto proferido pelo eminente Ministro CEZAR PELUSO, **conhecer** do presente recurso extraordinário e **negar-lhe provimento**.

É o meu voto.

A handwritten signature in black ink, consisting of a long, sweeping horizontal line with a small loop at the beginning and a small flourish at the end.

/csm.

15/02/2007

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 370.682-9 SANTA CATARINA

CONFIRMAÇÃO DE VOTO

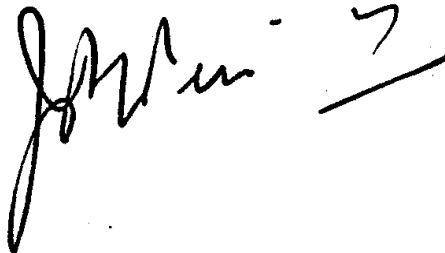
O SENHOR MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE - Senhor Presidente, mantenho meu voto.

Os votos proferidos, hoje, pelos eminentes Ministros Ricardo Lewandowski e Celso de Mello apenas reforçaram a minha convicção no precedente, de Plenário, referido.

Quero aproveitar a oportunidade para me reservar quanto a uma extensão que mais de um voto tem feito da mesma equação jurídica a hipótese de não-tributação, de não-incidência do IPI.

Não consegui entender como assimilar uma hipótese de não-incidência, em tese, do IPI, com hipótese de isenção ou de alíquota zero.

Por isso me reservo quanto a esse aspecto para se e quando venha ele ao Plenário. Apenas, essa ressalva.



Nc.

15/02/2007

TRIBUNAL PLENO

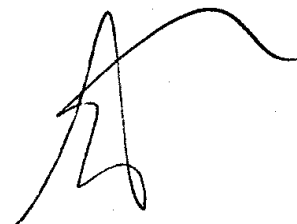
**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 370.682-9 SANTA CATARINA**

**RELATOR** : **MIN. ILMAR GALVÃO**  
**RECORRENTE(S)** : **UNIÃO**  
**ADVOGADO(A/S)** : **PFN - ARTUR ALVES DA MOTTA**  
**RECORRIDO(A/S)** : **INDÚSTRIA DE EMBALAGENS PLÁSTICAS GUARÁ  
LTDA**  
**ADVOGADO(A/S)** : **FERNANDA GUIMARÃES HERNANDEZ E OUTRO(A/S)**

**V O T O****(QUESTÃO DE ORDEM)**

**O SENHOR MINISTRO RICARDO LEWANDOWSKI** - Senhor Presidente, antes de terminar o julgamento, tendo em conta a alteração na jurisprudência até agora assentada por esta Corte - e por uma estreita maioria hoje -, indago a Vossa Excelência se seria oportuno suscitar, desde logo, a eventual concessão de efeitos prospectivos a essa decisão hoje proferida.

Então, submeto essa questão de ordem ao Plenário.



15/02/2007

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 370.682-9 SANTA CATARINA

O SENHOR MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE - No caso, não há a questão de constitucionalidade, parece que se trata de interpretação direta da Constituição.

O problema é de reversão de jurisprudência.

Susta-se a proclamação. Não é?



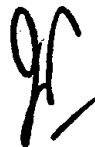
O SR. MINISTRO MARCO AURÉLIO - Mas, se Sua Excelência se declarar habilitada, poderá participar, porque não participou o Ministro Carlos Britto.

O SENHOR MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE - Não. É o voto do Ministro Nelson Jobim.



O SR. MINISTRO MARCO AURÉLIO - É o Ministro Nelson Jobim. Está certo.

O SENHOR MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE - O Ministro Carlos Britto é quem vota só em um dos casos.

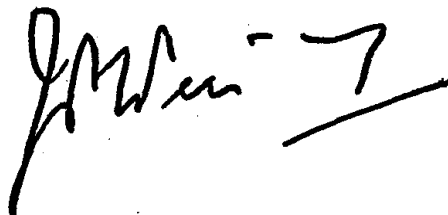


RE 370.682 / SC

O SR. MINISTRO MARCO AURÉLIO - Porque Sua Excelência ocupa a Cadeira do Ministro Nelson Jobim.

O SENHOR MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE - No que é Relator o Ministro Marco Aurélio. Não vota no outro em que foi Relator o Ministro Ilmar Galvão.

O ideal seria que houvesse um outro recurso a respeito.

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Ilmar Galvão', with a horizontal line underneath.

15/02/2007

TRIBUNAL PLENO

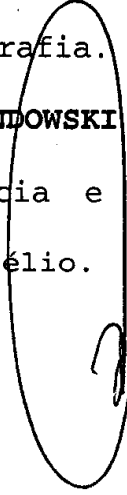
RECURSO EXTRAORDINÁRIO 370.682-9 SANTA CATARINA

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) - Senhor Presidente, apenas um conserto para que fique, inclusive, registrado nas notas taquigráficas: no julgamento dos Recursos Extraordinários nºs 353.657-5/PR e 370.682-9/SC, quebrei até mesmo a liturgia da Corte ao interromper o ministro Ricardo Lewandowski, porque parti da premissa errônea de que estaríamos a examinar apenas o processo que me fora distribuído, mas, na verdade, continuamos a apreciar recurso que esteve sob a relatoria do ministro Ilmar Galvão.

Por isso, quero fazer em público a retificação. Reconheço que o relatório de Sua Excelência, no voto vista, está corretíssimo.

Peço que haja a anotação pela taquigrafia.

O SENHOR MINISTRO RICARDO LEWANDOWSKI - Senhor Presidente, agradeço o registro de Sua Excelência e ressalto a habitual cortesia e elegância do Ministro Marco Aurélio.



**PLENÁRIO****EXTRATO DE ATA****RECURSO EXTRAORDINÁRIO 370.682-9**

PROCED.: SANTA CATARINA

**RELATOR : MIN. ILMAR GALVÃO**

RECTE. (S): UNIÃO

ADV. (A/S): PFN - ARTUR ALVES DA MOTTA

RECDO. (A/S): INDÚSTRIA DE EMBALAGENS PLÁSTICAS GUARÁ LTDA

ADV. (A/S): FERNANDA GUIMARÃES HERNANDEZ E OUTRO (A/S)

**Decisão:** Após o voto do Senhor Ministro Ilmar Galvão, Relator, conhecendo e provendo o extraordinário, pediu vista o Senhor Ministro Gilmar Mendes. Ausentes, justificadamente, neste julgamento, os Senhores Ministros Nelson Jobim e Maurício Corrêa. Falaram, pela requerente, a Dra. Luciana Moreira Gomes, Procuradora da Fazenda Nacional, e, pela requerida, a Dra. Fernanda Hernandez. Presidência do Senhor Ministro Marco Aurélio. Plenário, 10.04.2003.

**Decisão:** Renovado o pedido de vista do Senhor Ministro Gilmar Mendes, justificadamente, nos termos do § 1º do artigo 1º da Resolução nº 278, de 15 de dezembro de 2003. Presidência do Senhor Ministro Maurício Corrêa. Plenário, 28.04.2004.

**Decisão:** Após os votos dos Senhores Ministros Gilmar Mendes, Eros Grau, Joaquim Barbosa, Marco Aurélio e Ellen Gracie, que acompanhavam o Relator, no sentido de conhecer e dar provimento ao recurso, pediu vista dos autos o Senhor Ministro Cezar Peluso. Não participou da votação o Senhor Ministro Carlos Britto por suceder ao Senhor Ministro Ilmar Galvão (Relator), que já proferira voto. Ausente, justificadamente, o Senhor Ministro Nelson Jobim (Presidente). Presidência da Senhora Ministra Ellen Gracie (Vice-Presidente). Plenário, 15.12.2004.

**Decisão:** Renovado o pedido de vista do Senhor Ministro Cezar Peluso, justificadamente, nos termos do § 1º do artigo 1º da Resolução nº 278, de 15 de dezembro de 2003. Presidência do Senhor Ministro Nelson Jobim. Plenário, 30.03.2005.

**Decisão:** Após os votos dos Senhores Ministros Ilmar Galvão (Relator), Gilmar Mendes, Eros Grau, Joaquim Barbosa, Marco Aurélio e Ellen Gracie, que



conheciam e davam provimento ao recurso, e do voto do Senhor Ministro Cezar Peluso, que conhecia e negava provimento ao recurso, no que foi acompanhado pelos Senhores Ministros Nelson Jobim (Presidente) e Sepúlveda Pertence, pediu vista dos autos o Senhor Ministro Ricardo Lewandowski. Ausente, justificadamente, a Senhora Ministra Ellen Gracie, que já proferira voto na assentada anterior. Não participou da votação o Senhor Ministro Carlos Britto, por suceder ao Senhor Ministro Ilmar Galvão. Plenário, 23.03.2006.

**Decisão:** O Tribunal, por unanimidade, conheceu do recurso, e, por maioria, deu-lhe provimento, vencidos os Senhores Ministros Cezar Peluso, Nelson Jobim, Sepúlveda Pertence, Ricardo Lewandowski e Celso de Mello, que lhe negavam provimento. Em seguida, suscitada questão de ordem pelo Senhor Ministro Ricardo Lewandowski no sentido de dar efeitos prospectivos à decisão, o julgamento foi suspenso para aguardar a Senhora Ministra Ellen Gracie (Presidente) e o Senhor Ministro Eros Grau, ausentes, justificadamente. Presidência do Senhor Ministro Gilmar Mendes (Vice-Presidente). Plenário, 15.02.2007.

Presidência do Senhor Ministro Gilmar Mendes (Vice-Presidente). Presentes à sessão os Senhores Ministros Sepúlveda Pertence, Celso de Mello, Marco Aurélio, Cezar Peluso, Carlos Britto, Joaquim Barbosa, Ricardo Lewandowski e Cármen Lúcia.

Procurador-Geral da República, Dr. Antônio Fernando Barros e Silva de Souza.

  
p) Luiz Tomimatsu  
Secretário



18/04/2007

TRIBUNAL PLENO

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 370.682-9 SANTA CATARINA****ESCLARECIMENTO**

A Sra. Ministra Ellen Gracie (Presidente) - Ministro Lewandowski, acredito que Vossa Excelência pretenda, agora, adentrar o próprio mérito. Vossa Excelência admitiu que houvesse modulação? É esse o sentido do seu voto? E a partir de agora examina o caso concreto?



O Senhor Ministro Ricardo Lewandowski –  
Perfeitamente.

A Sra. Ministra Ellen Gracie (Presidente) - Eu solicitaria a Vossa Excelência autorização, primeiro, para colher o voto da Corte a respeito desta primeira questão: se vamos ou não admitir a modulação, até porque tenho em mãos um pedido de sustentação oral.

Os eminentes Advogados, que atuaram nos casos, manifestaram-se anteriormente, mas nunca sobre esta matéria. Um dos Advogados, propõe pedido de sustentação oral, que eu também submeterei aos Colegas. Mas, primeiro, creio que, por método, devemos definir esta questão.

O Tribunal define, em tese, se considera apropriada a modulação de efeitos e, a partir daí, definirá se defere ou não a sustentação oral.



O Senhor Ministro Ricardo Lewandowski – Estou de acordo.

18/04/2007

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 370.682-9 SANTA CATARINA

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) - Senhora Presidente, confesso que imaginei, de início, na assentada anterior, que estaríamos diante de julgamento encerrado, mas eis que surge uma questão de ordem, suscitada por integrante da Corte, que, salvo falha de memória, compôs a corrente minoritária.

Dois são os recursos extraordinários. O relator de um deles já não mais integra o Tribunal, o ministro Ilmar Galvão, mas o segundo está sob a minha relatoria.

Ante a questão de ordem, o conhecimento dos termos da questão de ordem, peço vista dos processos.



18/04/2007

TRIBUNAL PLENO

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 370.682-9 SANTA CATARINA****DEBATE**

(Apartes)

A Sra. Ministra Ellen Gracie (Presidente) – Diante do pedido de vista do Ministro Marco Aurélio, creio, Ministro Ricardo Lewandowski ...



O Senhor Ministro Gilmar Mendes – Senhora Presidente, o que me parece é que resta inconcluso o voto do Ministro Ricardo Lewandowski.

A Sra. Ministra Ellen Gracie (Presidente) – A seqüência do voto do Ministro Ricardo Lewandowski dirá respeito ao mérito da questão de ordem que ele suscita: se ele defere ou não a modulação neste caso.



O Senhor Ministro Sepúlveda Pertence – Senhora Presidente, realmente foi esquecimento de nós todos. Suscitada a questão de ordem, o processo deveria ter ido ao Relator.

O Senhor Ministro Ricardo Lewandowski – Então, o Ministro Marco Aurélio concorda em prosseguir?

O Senhor Ministro Sepúlveda Pertence – Ele já pediu vista dos autos.

O Senhor Ministro Ricardo Lewandowski – Vossa Excelência pediu vista? Então, encerro por aqui.

A Sra. Ministra Ellen Gracie (Presidente) – Vossa Excelência encerra por aqui o seu voto. Retomará na próxima ocasião em que o Ministro Marco Aurélio trazer a sua vista.

Estão todos de acordo?



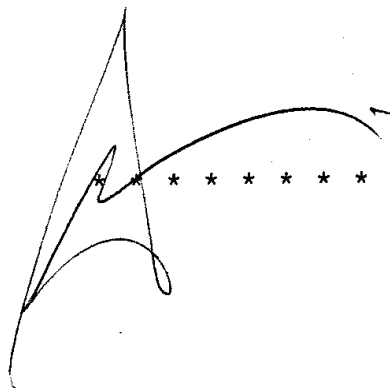
18/04/2007

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 370.682-9 SANTA CATARINAE X P L I C A Ç Ã O

O Sr. Ministro **RICARDO LEWANDOWSKI** - Senhora Presidente, se Vossa Excelência, me permitir, nesta primeira parte, concluo pela possibilidade de modulação dos efeitos nos processos de natureza subjetiva.

Esta é uma conclusão preliminar que ofereço à Casa para meditação.



\* \* \* \* \*

**PLENÁRIO****EXTRATO DE ATA****RECURSO EXTRAORDINÁRIO 370.682-9**

PROCED.: SANTA CATARINA

**RELATOR : MIN. ILMAR GALVÃO**

RECTE. (S): UNIÃO

ADV. (A/S): PFN - ARTUR ALVES DA MOTTA

RECDO. (A/S): INDÚSTRIA DE EMBALAGENS PLÁSTICAS GUARÁ LTDA

ADV. (A/S): FERNANDA GUIMARÃES HERNANDEZ E OUTRO(A/S)

**Decisão:** Após o voto do Senhor Ministro Ilmar Galvão, Relator, conhecendo e provendo o extraordinário, pediu vista o Senhor Ministro Gilmar Mendes. Ausentes, justificadamente, neste julgamento, os Senhores Ministros Nelson Jobim e Maurício Corrêa. Falaram, pela requerente, a Dra. Luciana Moreira Gomes, Procuradora da Fazenda Nacional, e, pela requerida, a Dra. Fernanda Hernandez. Presidência do Senhor Ministro Marco Aurélio. Plenário, 10.04.2003.

**Decisão:** Renovado o pedido de vista do Senhor Ministro Gilmar Mendes, justificadamente, nos termos do § 1º do artigo 1º da Resolução nº 278, de 15 de dezembro de 2003. Presidência do Senhor Ministro Maurício Corrêa. Plenário, 28.04.2004.

**Decisão:** Após os votos dos Senhores Ministros Gilmar Mendes, Eros Grau, Joaquim Barbosa, Marco Aurélio e Ellen Gracie, que acompanhavam o Relator, no sentido de conhecer e dar provimento ao recurso, pediu vista dos autos o Senhor Ministro Cezar Peluso. Não participou da votação o Senhor Ministro Carlos Britto por suceder ao Senhor Ministro Ilmar Galvão (Relator), que já proferira voto. Ausente, justificadamente, o Senhor Ministro Nelson Jobim (Presidente). Presidência da Senhora Ministra Ellen Gracie (Vice-Presidente). Plenário, 15.12.2004.

**Decisão:** Renovado o pedido de vista do Senhor Ministro Cezar Peluso, justificadamente, nos termos do § 1º do artigo 1º da Resolução nº 278, de 15 de dezembro de 2003. Presidência do Senhor Ministro Nelson Jobim. Plenário, 30.03.2005.

**Decisão:** Após os votos dos Senhores Ministros Ilmar Galvão (Relator), Gilmar Mendes, Eros Grau, Joaquim Barbosa, Marco Aurélio e Ellen Gracie, que conheciam e davam provimento ao recurso, e do voto do Senhor Ministro Cezar Peluso, que conhecia e negava

provimento ao recurso, no que foi acompanhado pelos Senhores Ministros Nelson Jobim (Presidente) e Sepúlveda Pertence, pediu vista dos autos o Senhor Ministro Ricardo Lewandowski. Ausente, justificadamente, a Senhora Ministra Ellen Gracie, que já proferira voto na assentada anterior. Não participou da votação o Senhor Ministro Carlos Britto, por suceder ao Senhor Ministro Ilmar Galvão. Plenário, 23.03.2006.

**Decisão:** O Tribunal, por unanimidade, conheceu do recurso, e, por maioria, deu-lhe provimento, vencidos os Senhores Ministros Cezar Peluso, Nelson Jobim, Sepúlveda Pertence, Ricardo Lewandowski e Celso de Mello, que lhe negavam provimento. Em seguida, suscitada questão de ordem pelo Senhor Ministro Ricardo Lewandowski no sentido de dar efeitos prospectivos à decisão, o julgamento foi suspenso para aguardar a Senhora Ministra Ellen Gracie (Presidente) e o Senhor Ministro Eros Grau, ausentes, justificadamente. Presidência do Senhor Ministro Gilmar Mendes (Vice-Presidente). Plenário, 15.02.2007.

**Decisão:** Apresentada a questão de ordem pelo Senhor Ministro Ricardo Lewandowski, dela pediu vista o Senhor Ministro Marco Aurélio. Presidência da Senhora Ministra Ellen Gracie. Plenário, 18.04.2007.

Presidência da Senhora Ministra Ellen Gracie. Presentes à sessão os Senhores Ministros Sepúlveda Pertence, Celso de Mello, Marco Aurélio, Gilmar Mendes, Cezar Peluso, Carlos Britto, Joaquim Barbosa, Eros Grau, Ricardo Lewandowski e Cármen Lúcia.

Procurador-Geral da República, Dr. Antônio Fernando Barros e Silva de Souza.

pl Luiz Tomimatsu  
Secretário

25/06/2007

TRIBUNAL PLENO

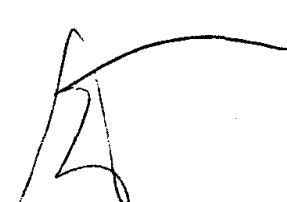
RECURSO EXTRAORDINÁRIO 370.682-9 SANTA CATARINAV O T O

(S/ QUESTÃO DE ORDEM)

O Senhor Ministro **RICARDO LEWANDOWSKI**: - Senhora Presidente, na última Sessão em que os presentes recursos vieram a julgamento, tendo em conta a alteração - pela maioria de um voto apenas - na jurisprudência até agora assentada por esta Corte sobre o direito ao crédito de IPI decorrente da aquisição de matéria-prima cuja entrada é isenta, não tributada ou sobre a qual incide a alíquota zero, submeti questão de ordem a este egrégio Plenário para que ele decidisse sobre a possibilidade de conceder-se efeitos prospectivos às decisões que deram guarida ao inconformismo da Fazenda Pública no tocante à polêmica questão.

Para tanto, permito-me tecer algumas considerações iniciais, de cunho doutrinário, antes de ingressar no mérito propriamente dito do tema.

A constituição, segundo a lição clássica de Kelsen, é a norma fundamental que empresta validade a todas as demais normas



de um sistema jurídico.<sup>1</sup> Por essa razão, a compatibilidade destas com aquela configura verdadeiro imperativo categórico, na acepção kantiana da expressão.<sup>2</sup> Dito de outra maneira, a incompatibilidade de uma norma qualquer com o texto magno faz desaparecer o fundamento que permite que ela exista validamente em um dado ordenamento legal. Daí falar-se no princípio da supremacia das normas constitucionais, sobretudo em se tratando de constituições escritas e rígidas.

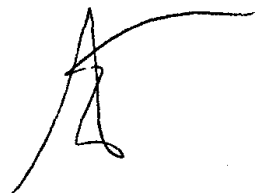
Para preservar essa supremacia, existem mecanismos de defesa, preventivos e repressivos, destinados a salvaguardar a higidez do sistema jurídico, mediante a neutralização das normas incompatíveis com o texto constitucional. Entre nós, o controle repressivo, cometido ao Poder Judiciário, é de natureza híbrida, visto que pode ser realizado tanto pelo Supremo Tribunal Federal, como por qualquer outro órgão julgante, singular ou coletivo. No primeiro caso, tem-se o controle concentrado de constitucionalidade e, no segundo, o incidental ou difuso.

Embora a Constituição não explicita qual a pena cominada à norma inconstitucional, ela decorre do princípio da supremacia,

---

<sup>1</sup> KELSEN, Hans. *Teoria Pura do Direito*. Coimbra: Armênio Amado, 3ª ed., 1974, p. 280.

<sup>2</sup> Sobretudo no que respeita à incorporação dos fundamentos axiológicos da constituição ao processo hermenêutico.





correspondendo à sanção de nulidade ou anulabilidade, com efeitos, respectivamente, *ex tunc* ou *ex nunc*. No controle difuso de constitucionalidade, a nulidade, como regra, é reconhecida *ipso iure*, operando *ab initio*, ou seja, retroativamente;<sup>3</sup> no controle concentrado, também se declara a nulidade do ato normativo, geralmente com eficácia *ex tunc*, podendo, todavia, ser ele apenas anulado, estabelecendo-se que a decisão que reconhece a inconstitucionalidade opera *ex nunc* ou *pro futuro*.

Apesar de suscitar controvérsias na doutrina, por entenderem certos teóricos - ainda jungidos a uma visão mais ortodoxa acerca do tema - que a norma inconstitucional, ao menos em nosso sistema, é sempre nula, cabendo ao Judiciário simplesmente declarar tal condição, quando instado a fazê-lo, a pena de anulabilidade encontra, atualmente, previsão expressa em ordenamentos jurídicos de vários países,<sup>4</sup> inclusive na legislação ordinária brasileira.<sup>5</sup>

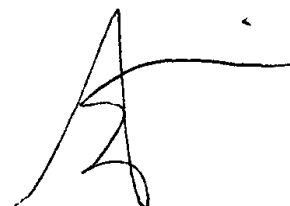
Como a inconstitucionalidade pode ser argüida a qualquer tempo, não é difícil imaginar que a adoção sistemática da sanção

---

<sup>3</sup> No controle difuso, o órgão julgador, como regra, restringe-se a reconhecer a nulidade pré-existente do ato normativo, segundo ensina CANOTILHO, J.J., *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*. Coimbra: Almedina, 7ª ed., s.d., p. 904.

<sup>4</sup> Portugal (art. 282, 2 e 4, da Constituição), México (art. 105, I, da Constituição), Polônia (art. 190, 3, da Constituição, Alemanha (art. 79, 2, da Lei Orgânica do Tribunal Constitucional).

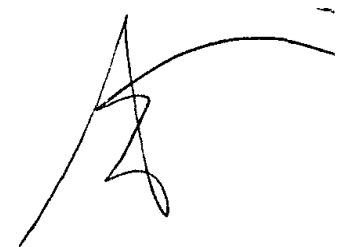
<sup>5</sup> Leis 9.868, de 10 de novembro de 1999, e 9.882, de 3 de dezembro de 1999.



de nulidade acarretaria graves transtornos às relações sociais, visto que a própria certeza do direito poderia ser colocada em xeque. A anulação da norma inconstitucional, com a modulação dos efeitos temporais da decisão, surge assim como precioso instrumento que permite temperar o princípio da supremacia constitucional com outros valores socialmente relevantes, em especial o da segurança jurídica.

A necessidade de preservar-se a estabilidade de relações jurídicas pré-existentes, levou o legislador pátrio, inspirado nos modelos alemão e português, a permitir, nas Leis 9.868, de 10 de novembro de 1999, e 9.882, de 3 de dezembro de 1999, que o Supremo Tribunal Federal regule, ao seu prudente arbítrio, os efeitos das decisões proferidas nas ações declaratórias de constitucionalidade, nas ações diretas de inconstitucionalidade e nas arguições de descumprimento de preceito fundamental.

Nesse sentido, o art. 27 da Lei 9.869/1999 estabelece que o Supremo, por maioria de dois terços de seus membros, e tendo em vista razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social, pode restringir os efeitos de decisão que, nas ações diretas ou declaratórias, reconheça a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, estabelecendo que ela só tenha eficácia a partir



do trânsito em julgado ou de outro momento. O art. 11 da Lei 9.882/1999 estende essa possibilidade às ações de arguição de descumprimento de preceito fundamental.

As referidas disposições afastam, pois, a imposição obrigatória da sanção de nulidade, com efeitos *ex tunc*, visto que autorizaram o STF a estabelecer, discricionariamente, tendo como balisas os conceitos indeterminados de "segurança jurídica" ou de "excepcional interesse social", que sua decisão, em certos casos, tenha eficácia em momento posterior à vigência da norma declarada inconstitucional.

É dizer, o direito positivo, agora, consagra a tese, já defendida por alguns no passado, em sede doutrinária,<sup>6</sup> segundo a qual a decisão de inconstitucionalidade tem natureza constitutivo-negativa, e não apenas declaratória, como se entendia tradicionalmente, a partir de uma interpretação clássica do princípio da supremacia, combinada com uma leitura mais estrita dos dispositivos constitucionais que tratam da matéria.<sup>7</sup>

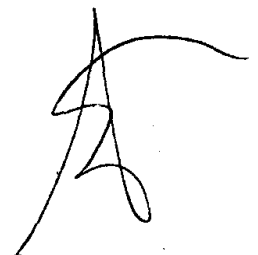
---

<sup>6</sup> Por exemplo, Pontes de Miranda, *Comentários à Constituição de 1967, com a Emenda nº 1, de 1969*, tomo III. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1970, pp. 615/626.

<sup>7</sup> Arts. 52, X, 97, 102, III, b, da CF, dentre outros.

O efeito *pro futuro*, previsto nas Leis 9.868/1999 e 9.882/1999, convém registrar, difere do efeito *ex nunc*: este opera desde a decisão de inconstitucionalidade, ao passo que aquele atua a partir do momento escolhido pelo Supremo. Embora o efeito prospectivo variável possa causar certa espécie, seja por seu aspecto inovador, seja por não encontrar previsão constitucional expressa, quando compreendido sob uma ótica teleológica, não é difícil constatar que ele que encontra fundamento no princípio da razoabilidade, porquanto objetiva não apenas minimizar o impacto das decisões do Supremo sobre relações jurídicas já consolidadas, como também evitar a ocorrência de um vácuo legislativo, em tese mais gravoso para o ordenamento legal do que a subsistência temporária da norma declarada inconstitucional.

É bem de ver, por outro lado, que os arts. 27 da Lei 9.868/1999 e 11 da Lei 9.882/1999, na medida em que simplesmente autorizam o Supremo a "*restringir os efeitos*" da declaração de inconstitucionalidade, sem qualquer outra limitação expressa, a rigor não excluem a modulação da própria eficácia subjetiva da decisão, de maneira a permitir que se circunscreva o seu alcance - em geral *erga omnes* -- a um universo determinado de pessoas. A redação também não afasta a possibilidade, em tese, de



desconsiderar-se o efeito repristinatório da decisão de inconstitucionalidade sobre o ato revogado.

Não impressiona, *data venia*, o argumento segundo o qual o poder atribuído ao Supremo Tribunal Federal de regular os efeitos das decisões proferidas no bojo de ações de natureza objetiva, em particular quanto ao seu aspecto temporal, não se encontra previsto em nenhum dispositivo do texto constitucional. É que o Supremo, segundo o art. 102, *caput*, da Carta Magna, exerce o relevante papel de "*guarda da Constituição*". Trata-se de um múnus de matiz político, cujo exercício comporta considerável margem de discricionariedade, exatamente para que a Corte possa dar efetividade ao princípio da supremacia constitucional.

Recorde-se, ademais, que o STF ao proceder, em casos excepcionais, à modulação dos efeitos de suas decisões, por motivos de segurança jurídica ou de relevante interesse social, estará realizando a ponderação de valores e princípios abrigados na própria Constituição.

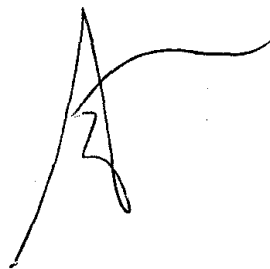
Ora, esses fundamentos que autorizam a modulação dos efeitos nas decisões proferidas nos processos de índole objetiva, também se aplicam, *mutatis mutandis*, aos processos de natureza



subjetiva. Nesse sentido, existem precedentes nesta Corte, dentre os quais sobressai o acórdão prolatado, em 06.06.2002, no paradigmático RE 197.917/SP, cujo relator foi o Ministro Maurício Corrêa.

Naquele julgamento, o Ministro Gilmar Mendes, em erudito voto-vista assentou não haver dúvida de que *"a limitação de efeito é um apanágio do controle judicial de constitucionalidade, podendo ser aplicado tanto no controle direto quanto no controle incidental"*, sobretudo quando, à luz *"de um severo juízo de ponderação que, tendo em vista análise fundada no princípio da proporcionalidade, faça prevalecer a idéia de segurança jurídica ou outro princípio constitucionalmente relevante"*.

De fato, embora estejamos tratando, aqui, de processos subjetivos, a verdade é que, quando a matéria é afetada ao Plenário, a decisão resultante, na prática, surtirá efeitos erga omnes. Nessa linha, o Ministro Gilmar Mendes, chamou atenção, no citado pronunciamento, para a circunstância de que, *"se o STF declarar a inconstitucionalidade restrita, sem qualquer ressalva, essa decisão afeta os demais processos com pedidos idênticos pendentes de decisão nas diversas instâncias."*



Em julgado mais recente, datado de 03.02.2005, a saber, na ação cautelar, autuada sob o número 2.859-7, com pedido liminar, para a concessão de efeito suspensivo em recurso extraordinário, interposto pelo Município de São Paulo, contra acórdão do Órgão Especial do Tribunal de Justiça proferido em ação direta de inconstitucionalidade, o Plenário desta Corte referendou a cautelar concedida pelo Relator, Ministro Gilmar Mendes, com eficácia *ex nunc*, perfilhando a técnica, explicitada no voto condutor, da modulação dos efeitos de decisões proferidas no âmbito do controle difuso.

Acrescente-se aos argumentos acima expendidos que o legislador pátrio, ao dispor sobre a edição de súmulas vinculantes pelo Supremo Tribunal Federal, previu, de forma expressa, no art. 4º da Lei 11.417, de 19 de dezembro de 2006, recentemente promulgada, a possibilidade de modulação de seus efeitos, *verbis*:

"Art. 4º. A súmula com efeito vinculante tem eficácia imediata, mas o Supremo Tribunal Federal, por decisão de 2/3 (dois terços) dos seus membros, poderá restringir os efeitos vinculantes ou decidir que só tenha eficácia a partir de outro momento, tendo em vista razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse público."

Percebe-se que o novo diploma legal apenas positivou uma lógica decisória inerente à própria função político-jurídica da



Suprema Corte, tal qual o fez a Lei 9.868/1999, conforme procurei demonstrar. A modulação dos efeitos vinculantes das súmulas, pois, seja quanto à sua abrangência, seja quanto aos seus efeitos temporais, tendo em mira a salvaguarda de valores ou princípios constitucionais relevantes, sobre decorrer da própria sistemática de controle de constitucionalidade adotada pela Carta Magna, encontra amparo explícito na lei ordinária que lhe delineou os contornos.

Como o enunciado das súmulas vinculantes poderá ser - e, em regra será - deduzido a partir de decisões reiteradamente prolatadas no âmbito do controle difuso de constitucionalidade, não há negar que, por via de consequência, mostra-se também perfeitamente possível a modulação dos efeitos das decisões proferidas nos processos de índole subjetiva, mormente quando resultantes de julgamentos do Plenário do Supremo Tribunal Federal.

Bem, como é do conhecimento de todos, em duas ocasiões anteriores, a última em 18.12.2002, o Plenário desta Suprema Corte manifestou-se favoravelmente, por ampla maioria, ao creditamento do IPI nas operações de que tratam os recursos sob exame.<sup>8</sup> E com

---

<sup>8</sup> RE 212.484/RS, Rel. para o acórdão Min. Nelson Jobim, DJ 27.11.1998, e RE 350.446/PR, Rel. Min. Nelson Jobim, DJ 06.6.2003, no qual se reconheceu o



base nessas decisões foram tomadas várias outras, de caráter monocrático, neste Tribunal,<sup>9</sup> e de natureza coletiva, no Superior Tribunal de Justiça e nos Tribunais Regionais Federais.

Em pesquisa que realizei, pude perceber que, não obstante a tendência que aqui se manifestava acerca da mudança do entendimento sobre a matéria, praticamente todos os Tribunais Regionais Federais e mesmo os magistrados de primeira instância da Justiça Federal continuaram a prestigiar a jurisprudência predominante na Corte.

Não é por outra razão que Karl Larenz, ao tratar da importância dos precedentes pretorianos e da construção daquilo que denomina de "*Direito judicial*", lembra que:

"(...) existe uma grande possibilidade no plano dos factos de que os tribunais inferiores sigam os precedentes dos tribunais superiores e estes geralmente se atenham à sua jurisprudência, os consultores jurídicos das partes litigantes, das firmas e das associações contam com isto e nisto confiam. A consequência é que os precedentes, sobretudo os dos tribunais superiores, pelo menos quando não deparam com uma contradição demasiado grande, serão considerados, decorrido largo tempo, *Direito vigente*. Disto se forma

---

direito ao creditamento do IPI na hipótese de incidência de alíquota zero tal como se fez nos casos de isenção.

<sup>9</sup> RE 363.777/RS, Rel. Min. Sydney Sanches, DJ 03.02.2002; RE 371.848/RS, Rel. Min. Celso de Mello, DJ 27.03.2003; RE 370.230/SC, Rel. Min. Carlos Velloso, DJ 08.04.2003, entre outros, somando mais de sessenta decisões.



*em crescente medida, como complemento e desenvolvimento do Direito legal, um Direito judicial (...).<sup>10</sup>*

Foi exatamente o que ocorreu na situação em apreço: os contribuintes, fiados em entendimento pacificado na Suprema Corte do País, por quase uma década, visto que as primeiras decisões datam do final dos anos 90,<sup>11</sup> passaram a creditar-se, de forma rotineira, do IPI decorrente das operações que envolviam a entrada de insumos isentos, tributados com alíquota zero ou não tributados.

Por tal motivo, e considerando que não houve modificação no contexto fático e nem mudança legislativa, mas sobreveio uma alteração substancial no entendimento do STF sobre a matéria, possivelmente em face de sua nova composição, entendo ser conveniente evitar que um câmbio abrupto de rumos acarrete prejuízos aos jurisdicionados que pautaram suas ações pelo entendimento pretoriano até agora dominante.

Isso, sobretudo, em respeito ao princípio da segurança jurídica que, no dizer de Celso Antonio Bandeira de Mello, tem por escopo *"evitar alterações surpreendentes que instabilizem a*

---

<sup>10</sup> *Metodologia da Ciência do Direito*. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 5ª ed., 1983, pp. 521/522.

<sup>11</sup> Cumpre notar que a ausência do trânsito em julgado deveu-se apenas à interposição de agravos regimentais e embargos de declaração.



situação dos administrados", bem como "minorar os efeitos traumáticos que resultam de novas disposições jurídicas que alcançaram situações em curso".<sup>12</sup>

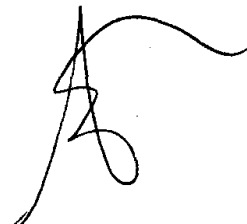
Não se propugna com isso, é evidente, a cristalização da jurisprudência ou a paralisia da atividade legislativa, pois as decisões judiciais e as leis não podem ficar alheias à evolução social e ao devir histórico. Não se pode olvidar, contudo, que cumpre, como sabiamente apontou a Ministra Cármen Lúcia, em magistral estudo que integra coletânea de artigos em homenagem ao Ministro Sepúlveda Pertence, conferir "segurança" ao processo de transformação.<sup>13</sup>

Por essas razões entendo que convém emprestar-se efeitos prospectivos às decisões em tela, sob pena de impor-se pesados ônus aos contribuintes que se fiaram na tendência jurisprudencial indicada nas decisões anteriores desta Corte sobre o tema, com todas as conseqüências negativas que isso acarretará nos planos econômico e social.

---

<sup>12</sup> *Curso de Direito Administrativo*. São Paulo: Malheiros, 19ª ed., 2005, pp. 75/76.

<sup>13</sup> "O princípio da coisa julgada e o vício de inconstitucionalidade". In: ANTUNES ROCHA, Cármen Lúcia (org.). *Constituição e Segurança Jurídica: Direito adquirido, ato jurídico perfeito e coisa julgada. Estudos em homenagem a José Paulo Sepúlveda Pertence*. Belo Horizonte: Fórum, 2005, p. 168.



Para se ter uma idéia do gravame que uma decisão *ex tunc* representaria para os jurisdicionados, registro que a União, antes mesmo da consolidação da nova maioria no Plenário, já vinha ingressando com ações rescisórias perante o Tribunal Federal da 4ª Região contra contribuintes que, com fundamento nos julgados anteriores do STF, obtiveram o direito de creditar-se do IPI nas operações isentas, não tributadas ou taxadas com alíquota zero.<sup>14</sup>

Isso, é claro, sem mencionar as incontáveis execuções fiscais que serão ajuizadas, dentro do prazo prescricional, contra os contribuintes que se valeram dos créditos escriturais, em conformidade com a jurisprudência desta Corte e demais tribunais.

Assim, Senhora Presidente, ante as peculiaridades do caso, e em homenagem não apenas ao princípio da segurança jurídica, mas também aos postulados da lealdade, da boa-fé e da confiança legítima, sobre os quais se assenta o próprio Estado Democrático de Direito, proponho que se confira efeitos *ex nunc* as decisões proferidas nos REs 353.657 e 370.682.

---

<sup>14</sup> AR 2006.04.00.022579-6/SC; AR 2004.04.01.030618-8/SC; AR 2002.04.01.042894-7/SC; AR 2001.04.01.079200-8/PR, por exemplo.



25/06/2007

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 370.682-9 SANTA CATARINAV O T O V I S T A

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) - Faço um breve retrospecto das balizas desses processos. O relativo ao Recurso Extraordinário nº 353.657-5/PR revela mandado de segurança impetrado contra ato do delegado da Receita Federal em Ponta Grossa, objetivando o reconhecimento do direito a créditos de Imposto sobre Produtos Industrializados devidamente atualizados pela Selic, advindos da aquisição de matéria-prima, produtos intermediários e material de consumo cuja entrada é isenta, não tributada ou sujeita à alíquota zero, usados no processo de industrialização, calculados com base na mesma alíquota da saída dos produtos, considerado o período de janeiro de 1996 a agosto de 1998. O Juízo acolheu o pedido de liminar viabilizando a utilização dos créditos. O julgamento definitivo implicou o indeferimento da segurança. O Tribunal Regional Federal da 4ª Região, ao prover parcialmente a apelação, concedeu a ordem, excluindo apenas a incidência de correção monetária sobre os créditos escriturais. No extraordinário, a União pleiteia a reforma do acórdão para declarar ser inviável o reconhecimento de créditos na aquisição de insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero.

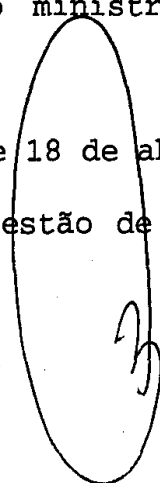
O processo alusivo ao Recurso Extraordinário nº 370.682-9/SC, que revela ação declaratória para reconhecimento de

crédito, versa idêntico tema, sem delimitação temporária. A União, ao contestar o pedido, argüiu a ilegitimidade ativa. A autora não teria comprovado haver suportado o encargo. No mérito, aduziu a impossibilidade de concessão de crédito quando inexistente cobrança, mencionando o princípio da não-cumulatividade e a ausência de lei o prevendo. O Juízo julgou improcedente o pleito. O Tribunal Regional Federal da 4ª Região proveu a apelação. A Fazenda interpôs o extraordinário buscando a reforma do acórdão para que se proclame a inviabilidade do reconhecimento de créditos na aquisição de insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero.

O Supremo, na sessão de 15 de fevereiro de 2007, concluiu o julgamento, conhecendo, por unanimidade, dos recursos e, por maioria, dando-lhes provimento, vencidos os ministros Cezar Peluso, Nelson Jobim, Sepúlveda Pertence, Ricardo Lewandowski e Celso de Mello, que lhes negavam provimento. Na assentada, o ministro Ricardo Lewandowski suscitou questão de ordem no sentido de dar efeitos prospectivos à decisão. O julgamento foi suspenso para aguardar a presença da ministra Ellen Gracie e do ministro Eros Grau, ausentes justificadamente.

Na sessão em que retomada a matéria, de 18 de abril de 2007, o ministro Ricardo Lewandowski apresentou a questão de ordem. Formulei, então, o pedido de vista.

Passo a votar.



Quanto ao Recurso Extraordinário nº 353.657-5/PR, surge a inadequação da questão de ordem. A razão é muito simples. A esta altura, ante o julgamento do recurso extraordinário, resta indeferido o mandado de segurança, cujo pedido se mostrou delimitado no tempo - de janeiro de 1996 a agosto de 1998. Ora, a sucumbência recíproca proposta, dando-se ganho de causa ao contribuinte considerado o período transcorrido até 15 de fevereiro de 2007, data em que provido o recurso da União, e eficácia do pronunciamento a partir de então, conflita com a ordem natural das coisas.

Em última análise, a modulação sugerida pelo ministro Ricardo Lewandowski, autor de voto desprovendo o recurso, tornará o julgamento verificado, a voz da maioria, um nada jurídico, como se houvesse prevalecido não a óptica no sentido da procedência do inconformismo da União, mas a da improcedência. Repito, mais uma vez, que em jogo se fez, em mandado de segurança, pedido voltado ao reconhecimento do crédito no período de janeiro de 1996 a agosto de 1998.

Após essa observação, a excluir por completo a possibilidade de modular-se os efeitos do provimento do recurso interposto no processo revelador do mandado de segurança, passo ao exame do que sobeja, isso quanto ao Recurso Extraordinário nº 370.682-9/SC.

No processo subjetivo, o Judiciário atua ante conflito de interesses, em verdadeira substituição à vontade das partes,

visando ao restabelecimento da paz social. Atua levando em conta as causas de pedir e os pedidos veiculados pelas partes e, então, proclama o direito subordinante.

Pois bem, de início, constato que, em momento algum, pleiteou-se, presente o princípio da eventualidade, a modulação temporal dos efeitos da decisão. A questão de ordem é levantada, de ofício, por integrante da corrente que, no julgamento procedido, mostrou-se minoritária. Implica a mitigação do provimento do recurso extraordinário, como se houvesse duas regências, uma anterior a esse julgamento e outra posterior; como se houvesse duas Constituições Federais, uma anterior ao julgamento e uma posterior; como se houvesse disciplinas distintas, a anterior, contemplando o crédito, e a posterior, afastando-o.

Realmente preceitua o artigo 4º da Lei de Introdução ao Código Civil:

Art. 4º Quando a lei for omissa, o juiz decidirá o caso de acordo com a analogia, os costumes e os princípios gerais de direito.

Ocorre que a ordem jurídica normativa não é omissa quanto ao creditamento pretendido. Conforme concluiu a maioria no julgamento desses recursos extraordinários, a legislação o contempla quando recolhido o tributo na operação anterior. É consequência natural da observância da não-cumulatividade e, portanto, está



RE 370.682 / SC

prevista a compensação, de forma explícita, no inciso II do § 3º do artigo 153 da Carta da República:

Art. 153. 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;

[...]

Não há campo propício ao acionamento do artigo 4º da Lei de Introdução ao Código Civil. A Constituição é clara a respeito da matéria. Mas analisem a questão de ordem no que visa a lograr aplicação analógica, pouco importando a natureza do processo - no caso, subjetiva -, do artigo 27 da Lei nº 9.868/99, lei especial, disciplinadora do controle concentrado de constitucionalidade. Dispõe o artigo 27:

Art. 27. Ao declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, e tendo em vista razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social, poderá o Supremo Tribunal Federal, por maioria de dois terços de seus membros, restringir os efeitos daquela declaração ou decidir que ela só tenha eficácia a partir de seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a ser fixado.

O preceito é explícito ao versar a eficácia de decisão constitutiva negativa. A incidência pressupõe haja o Tribunal atuado, em um primeiro passo, como legislador negativo. A incidência reclama declaração de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo.

Na espécie, em momento algum, declarou-se a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo. Jamais figurou, no ordenamento jurídico pátrio, o creditamento, pela alíquota final, de valor que o contribuinte não recolheu a título de imposto sobre produtos industrializados em operação anterior isenta, não tributada ou sujeita à alíquota zero. Até aqui o que se tem é o pronunciamento do Plenário do Supremo sobre a inexistência do direito ao crédito, e isso se fez a partir de interpretação conferida, como já consignado, à Constituição Federal, mais precisamente ao artigo 153, § 3º, inciso II, nela contido, que a União sempre apontou como infringido.

Em síntese, pressupondo a aplicação analógica moldura semelhante à que disciplinada pela norma em relação à qual se pretende a extensão, não há campo para chegar-se ao implemento respectivo. Conclusão diversa implica não o acionamento da analogia mas a atuação do Supremo como se legislador fosse e pudesse empreender, sem a atuação do Congresso Nacional, na ordem jurídica, dispositivo viabilizador da limitação de eficácia do julgado, pouco importando a existência pretérita de lei dispondo em certo sentido.

Busquem a razão de ser do artigo 27 da Lei nº 9.868/99. Outra não é senão a presunção de legitimidade

constitucional do ato normativo, a gerar a confiança dos cidadãos em geral no que nele previsto. Declarada a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo e presentes, como pedagogicamente está no preceito, motivos de segurança jurídica ou de excepcional interesse social, aí sim pode o Supremo fixar a eficácia do que decidido, mantidas as situações jurídicas que teriam sido estabelecidas a partir da lei ou do ato normativo - na espécie, iniludivelmente, inexistente - proclamado inconstitucional. O preceito que se quer aplicar por analogia, mesmo ausente a lacuna quanto ao direito questionado e objeto de decisão, pressupõe, sempre e sempre, pronunciamento no sentido da inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, reconhecimento do conflito do que disciplinado com a Constituição Federal, e, neste caso, tem-se, sem o questionamento sequer de lei específica - inimaginável, portanto, o envolvimento de declaração de inconstitucionalidade -, a incidência do Diploma Maior no que viabilizado o crédito apenas quando cobrado certo valor na operação anterior, quando o contribuinte desembolsa quantitativo a título de tributo.

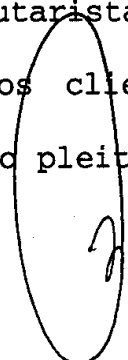
Suscito a inviabilidade de examinar-se, por não haver as premissas do artigo 27 da Lei nº 9.868/99, a questão de ordem alusiva à aplicação analógica, a menos que este Tribunal esteja disposto a adentrar o campo do poder normativo, fazendo-o após os fatos e, mais do que isso, após julgamento de recurso extraordinário no caso concreto, atuando como se legislador fosse e o sistema

RE 370.682 / SC

consagrasse não o direito posto mas aquele ditado consoante os parâmetros da situação jurídica apreciada.

A preliminar é única: ante os parâmetros do julgamento ocorrido, ante a circunstância de não haver a Corte declarado a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, não surge campo para cogitar-se da fixação de efeitos do julgamento já verificado a partir do trânsito em julgado que lhe dará qualidade ou de outro momento que venha a cogitar.

No mérito, a situação concreta não é favorável à observância, por analogia, do disposto no artigo 27 da Lei nº 9.868/99. Sob o ângulo do comportamento dos contribuintes, é dado visualizar dualidade. Ante a inegável carga tributária extravagante, alguns buscaram ver reconhecido o direito a crédito sem reconhecimento pretérito, o direito a crédito considerada a alíquota incidente sobre a saída do produto industrializado mas tendo como base de cálculo o valor do insumo entrado na indústria isento, sem tributação ou sujeito à alíquota zero. Outros atentaram para a Constituição Federal no que, pedagogicamente, em consagração ao princípio da não-cumulatividade, versa, com todas as letras, o direito ao crédito levando em conta o montante cobrado em operação anterior. Da mesma forma dividiram-se os tributaristas, os representantes processuais, alguns desaconselhando aos clientes a aventura e outros assentindo em correr o risco de vir o pleito a ser indeferido, como, alfim, aconteceu.



Ora, a fixação de um termo inicial de vigência do entendimento deste Plenário, além de implicar a mitigação da Constituição Federal, como se esta fosse flexível, como se esta não houvesse figurado até aqui, resultará em manifesta injustiça. A passagem do tempo é irrefreável, tendo conseqüências no mundo jurídico considerados os institutos da prescrição e da decadência.

Contribuintes que ingressaram em Juízo alcançarão, com o termo inicial de vigência que porventura venha a ser fixado, vantagem retroativa aos cinco anos anteriores ao ajuizamento da ação. Conseguirão o implemento do crédito, embora à margem da autorização normativa constitucional, como se esta não estivesse em vigor desde 1988. Aqueles que não ingressaram em Juízo, aconselhados corretamente pelo setor técnico, sofrerão as peias dos dois institutos consagrados em Direito: a prescrição e a decadência; enquanto os outros lograrão verdadeiro enriquecimento ilícito, porque contrário à Constituição Federal, em esvaziamento ao tributo no que em certas situações passará a ser, ante os interesses da União, negativo, conforme explicitado no voto condutor do julgamento. Está-se a ver que a prevalência da fixação de termo inicial para definir-se o direito, ou não, ao crédito implicará não a preservação da segurança jurídica, não o agasalho de excepcional interesse social, mas desordem desenfreada, ficando os contribuintes e os cidadãos em geral estimulados aos questionamentos em Juízo para, anos após, obterem, quem sabe, a feitura de justiça

salomônica, com resultado econômico-financeiro distanciado, a mais não poder, dos ditames constitucionais e que, em última análise, será suportado por toda a sociedade.

No tocante à alegada segurança jurídica que proporcionou um sem-número de pareceres - confesso que nunca presenciei tão grande movimentação -, parte-se de premissa que não corresponde à realidade. O tema sobre o creditamento, ao contrário de outros em que, de qualquer forma, houve a reversão do quadro decisório, não chegou a ser pacificado no Tribunal. É certo que, em 18 de dezembro de 2002, ao julgar os Recursos Extraordinários nº 350.446-1/PR, 353.668-1/PR, 357.277-6/RS e 358.493-6/SC, o Plenário proclamou esse direito, vencido, na oportunidade, o ministro Ilmar Galvão e impedido o ministro Maurício Corrêa. Não menos correto é que os acórdãos formalizados vieram a ser impugnados mediante declaratórios. Os interpostos nos três primeiros somente foram apreciados em fevereiro passado, quando proferi voto desprovendo-os. O trânsito em julgado não se confirmou em virtude da interposição de novos embargos. O último permanece conclusivo ao ministro Eros Grau - que sucedeu o ministro Nelson Jobim na relatoria -, para apreciação dos declaratórios. Então, não cabe dizer que o Supremo assentou, mediante acórdão coberto pela coisa julgada, o direito ao creditamento. A matéria estava pendente de decisão final pelo Plenário. Vale registrar a informação prestada pela Fazenda, no respectivo memorial, de que nenhum processo transitou em julgado.

Também não servem, a respaldar a questão de ordem, pronunciamentos em que o Plenário fixou como termo inicial da eficácia a data do julgamento.

Relativamente às decisões quanto ao número de vereadores nas câmaras municipais, a fixação deveu-se à circunstância de ter-se em curso a legislatura e, mesmo assim, presente a declaração de inconstitucionalidade da norma municipal. Confirmam com os acórdãos relativos aos Recursos Extraordinários nº 197.917-8/SP e 300.343-7/SP, relatados pelo ministro Maurício Corrêa.

De todo modo, nem sempre o Tribunal veio a fixar, declarada a inconstitucionalidade da lei no controle difuso, eficácia a partir da decisão. Basta levar-se em conta o que pleiteado, em inúmeros casos, pelo Município do Rio de Janeiro sobre o efeito prospectivo da declaração de inconstitucionalidade da lei regedora do Imposto Predial e Territorial Urbano progressivo. Reiteradamente, o Tribunal tem refutado o pedido. E, vejam, nesses casos foi proclamada a inconstitucionalidade do diploma municipal, o que não ocorreu na espécie. Como, então, em situação concreta em que não se tem a premissa da regência do artigo 27 da Lei nº 9.868/99, ou seja, a declaração de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, fixar-se termo inicial para a eficácia do acórdão prolatado, beneficiando-se o contribuinte?

Deve-se ter presente, por último, que a decisão proferida, em relação a contribuintes que hajam ingressado em Juízo e aos demais, mesmo considerados quanto a estes os últimos cinco anos, implicará o esvaziamento do tributo, surgindo, como já consignado, passivo de proporções gigantescas a ser arcado pela própria sociedade.

A segurança jurídica está, na verdade, na proclamação do resultado dos julgamentos tal como formalizada, dando-se primazia à Constituição Federal e exercendo o Supremo o papel que lhe é reservado - o de preservar a própria Carta da República e os princípios que a ela são ínsitos, como o da razoabilidade e o do terceiro excluído.

Conforme salientado por Jacob Bazarian em "O Problema da Verdade - Teoria do Conhecimento":

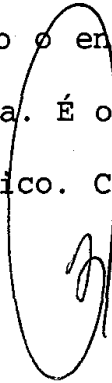
Uma coisa é ou não é. Entre duas possibilidades contraditórias, não há lugar para uma terceira. Entre ser e não ser uma determinada coisa, não há meio termo. Aí quando não se respeitam as leis ou princípios lógicos, o pensamento perde sua precisão, sua coerência e consequência e torna-se incoerente e contraditório. Respeitá-los é a condição indispensável para que o raciocínio seja correto e coerente, independentemente de seu conteúdo concreto.

Assim, qualquer juízo, tese ou proposição utilizada no raciocínio deve respeitar os princípios lógicos (da identidade, não contradição e do terceiro excluído) como também os princípios racionais (da razão suficiente, da causalidade e do determinismo). O respeito dessas leis e princípios é a condição indispensável para a precisão, clareza, coerência e demonstrabilidade da proposição. (Editora Alfa-Omega, São Paulo, 1985, pp. 116 e 119)



Eis o dilema que se coloca: caminha o Supremo no sentido de desprezar as balizas legais e constitucionais ou torná-las prevalecentes, sinalizando aos demais órgãos do Judiciário a impossibilidade de ter-se, considerado o sistema atual, revelador do direito posto, a adoção do denominado direito alternativo?

De minha parte, pouco importando os interesses individuais e momentâneos em jogo, sufrago o entendimento, sempre e sempre, da preponderância da ordem jurídica. É o preço a ser pago em um Estado Democrático de Direito, e é módico. Concluo pela eficácia das decisões tal como proferidas.



25/06/2007

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 370.682-9 SANTA CATARINA

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) -  
Presidente, creio que se tem encartada nos autos petição em que se  
requer a sustentação da tribuna quanto a essa matéria. Não sei se  
haverá deliberação a respeito.

A SRA. MINISTRA ELLEN GRACIE (PRESIDENTE) - É uma  
questão de ordem suscitada pelo Ministro Ricardo Lewandowski, ou  
seja, não é direito da parte, não é recurso próprio da parte, apenas  
uma questão de ordenamento da votação.

O Ministro Ricardo Lewandowski suscitou a questão de  
ordem. Vou colher o voto de Sua Excelência, se defere sustentação  
numa hipótese que tal.



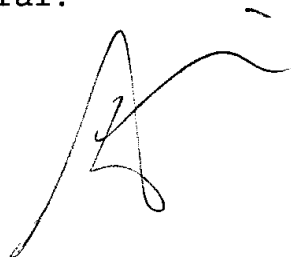
25/06/2007

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 370.682-9 SANTA CATARINAV O T O

(2ª QUESTÃO DE ORDEM)

O Sr. Ministro **RICARDO LEWANDOWSKI** - Senhora Presidente, dada a importância da matéria e considerando tratar-se de tema novo submetido ao Plenário, entendo que é da conveniência de todos nós ouvirmos o que a defesa e também a parte contrária têm a aduzir sobre a matéria. Portanto, sou pelo deferimento da sustentação oral.



25/06/2007

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 370.682-9 SANTA CATARINA

VOTO SOBRE 2ª QUESTÃO DE ORDEM

A SENHORA MINISTRA CÁRMEN LÚCIA - Eu, igualmente, Senhora Presidente, sou favorável a que sejam ouvidos os advogados das duas partes. *g*

\* \* \*

25/06/2007

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 370.682-9 SANTA CATARINAVOTO S/ 2ª QUESTÃO DE ORDEM

O SENHOR MINISTRO EROS GRAU: - Senhora Presidente,  
essa matéria é relevante e eu também ouviria as duas sustentações.

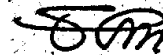


25/06/2007

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 370.682-9 SANTA CATARINA**VOTO S/ 2ª QUESTÃO DE ORDEM**

A Sra. Ministra Ellen Gracie (Presidente) – Já está concluído.



A Sra. Ministra Ellen Gracie (Presidente) – Sobre a modulação de efeitos proposta pelo Ministro Ricardo Lewandowski.



A Sra. Ministra Ellen Gracie (Presidente) – Não há previsão regimental.



A Senhora Ministra Cármen Lúcia – Ministro Joaquim Barbosa, queria apenas lembrar que o julgamento tanto não acabou que, parece-me, os novos que não participaram daquela primeira parte poderão participar desta segunda. Então, há algo realmente de muito novo aqui.

O Senhor Ministro Sepúlveda Pertence – O pressuposto da questão de ordem é o resultado do julgamento do recurso extraordinário. Trata-se de examinar os efeitos, no tempo, da virada de jurisprudência do Tribunal. Então, obviamente, essa matéria não poderia ter sido tratada no julgamento do mérito.

A Sra. Ministra Ellen Gracie (Presidente) – Nem sustentada anteriormente.



O Senhor Ministro Sepúlveda Pertence – Nós já temos admitido a sustentação oral, em casos excepcionais, como recentemente no julgamento Plenário de medidas cautelares em *habeas corpus*, quando a matéria é relevante.

25/06/2007

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 370.682-9 SANTA CATARINAVOTO S/ 2ª QUESTÃO DE ORDEM

O SENHOR MINISTRO CARLOS BRITTO - Nesse pressuposto de ocorrência de uma mudança de jurisprudência, também entendo que a questão de ordem agora suscitada pelo Ministro Ricardo Lewandowski se justifica.

Sou pela reabertura das discussões.

\* \* \*



25/06/2007

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 370.682-9 SANTA CATARINA

VOTO S/ 2ª QUESTÃO DE ORDEM

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES - Senhora Presidente, tal como já observou o Ministro Sepúlveda Pertence, a rigor só se poderia colocar esta questão depois da decisão tomada, até porque, já vimos da tribuna, quando os advogados antecipam hoje a discussão em sede de ADI, na verdade é quase que uma confissão da inconstitucionalidade.

Por outro lado, percebe-se que não estamos a discutir apenas este caso, uma decisão que tem uma repercussão significativa sobre tudo que envolva a aplicação dessa orientação.

De modo que voto no sentido da possibilidade do deferimento.



25/06/2007


TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 370.682-9 SANTA CATARINA

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) -  
Presidente, faço uma pergunta e, diante da resposta que a ela dou,  
concluo no sentido da sustentação da tribuna.

O que apreciaremos, em passo seguinte? O próprio  
alcance dos acórdãos, nos dois processos, a eficácia, a concretude  
do pronunciamento judicial. Se assim o é, se se pretende, na  
verdade, com a questão de ordem, alcançar, considerada até mesmo a  
argumentação alusiva à segurança jurídica, a mitigação de decisões  
do Plenário, creio que devemos ouvir os envolvidos nos processos. E  
não me defronto com vedação do Regimento Interno, porque, no artigo  
131, § 2º, apenas está afastada, de forma expressa, a sustentação da  
tribuna no caso de agravo, embargos declaratórios, arguição de  
suspeição e medida cautelar.

Porque estaremos como que rejulgando, no mesmo  
Colegiado, os extraordinários - e assim percebo o alcance da questão  
de ordem -, voto no sentido de se viabilizar a sustentação da  
tribuna.



25/06/2007

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 370.682-9 SANTA CATARINAP R O P O S T A

O SENHOR MINISTRO RICARDO LEWANDOWSKI - Senhora Presidente, peço a palavra, pela ordem, para sugerir a Vossa Excelência e ao egrégio Plenário que dividamos a questão em duas e julguemos primeiro, em tese, se é possível, nos processos de índole subjetiva, proceder à modulação, porque essa questão é prejudicial a outra que seria julgada na seqüência, que é exatamente verificar se nos casos concretos é, ou não, possível a modulação.

A SRA. MINISTRA ELLEN GRACIE (PRESIDENTE) - Eu considero adequada essa colocação do eminente Ministro Ricardo Lewandowski.

Indago ao eminente Relator se estaria de acordo de examinarmos, em tese, a possibilidade de modulação em controle difuso e depois, então, descermos aos casos concretos.

O SR. MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) - Confesso, Presidente, que dei de barato o problema de se ultrapassar a possibilidade de apreciar a matéria, tanto que acabei gastando

aqui o meu latim na confecção de um voto escrito que versa uma preliminar e também aborda a questão de fundo suscitada pelo Ministro Lewandowski.

Gostaria - e admito até mesmo a aplicação analógica da 9.868 ao processo subjetivo -, quando chegar a minha oportunidade, de ler o todo do voto para se perceber os parâmetros envolvidos na espécie, porque, inclusive no Plenário, já admitimos a modulação em processo subjetivo. Refiro-me àquele caso dos vereadores.

**O SENHOR MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE** - Se não estou enganado, não se trata de declaração de constitucionalidade, mas de nova interpretação da Constituição.

**O SR. MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR)** - Mas é justamente a preliminar que eu colocaria. A questão levantada pelo Ministro Lewandowski, de admissibilidade ou não da modulação do processo subjetivo, penso que está pacificada. O Tribunal admite essa modulação.

**O SENHOR MINISTRO RICARDO LEWANDOWSKI** - Recordo que, quando proferi o meu voto, fui coarctado exatamente nesse ponto, quer dizer, não cheguei a proferir meu voto no que respeita ao caso concreto, em si.

O SR. MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) - Para revelar realmente o alcance da questão.

O SENHOR MINISTRO RICARDO LEWANDOWSKI - Exatamente. Nem antecipei ainda o meu voto. De maneira que, quando Vossa Excelência pediu vista, nós paramos exatamente nesse ponto, no momento em que estávamos cogitando ou não da possibilidade de admitirmos uma modulação nos processos subjetivos.

A SRA. MINISTRA ELLEN GRACIE (PRESIDENTE) - Eu creio que isso foi providencial, Ministro Lewandowski, porque como agora vamos ouvir as sustentações orais, e naturalmente os ilustres advogados entrarão nos casos concretos, nós ouviremos a íntegra das sustentações, depois Vossa Excelência terá a oportunidade de manifestar-se quanto à segunda parte do seu voto.


O SENHOR MINISTRO RICARDO LEWANDOWSKI - Perfeito.

25/06/2007

TRIBUNAL PLENO

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 370.682-9 SANTA CATARINA**

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) -  
Presidente, creio que perde sentido a questão de ordem no que temos  
na lembrança precedentes de modulação em processo subjetivo. Devemos  
discutir a matéria e ver se é o caso, ou não, de se imprimir  
eficácia mitigada aos pronunciamentos do Tribunal nesses dois  
processos que estão em Mesa.



25/06/2007

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 370.682-9 SANTA CATARINAE X P L I C A Ç Ã O

O SENHOR MINISTRO RICARDO LEWANDOWSKI - Senhora Presidente, estou de acordo com o Ministro Marco Aurélio, para que ganhemos tempo, até porque já iniciei a leitura do meu voto, nessa parte doutrinária, manifestando-me no sentido da possibilidade de se modular os efeitos temporais dos processos subjetivos.

A SRA. MINISTRA ELLEN GRACIE (PRESIDENTE) - Ministro Lewandowski, como já passou algum tempo, gostaria de voltar a ouvir o seu voto na íntegra, ou seja, tanto a primeira quanto a segunda parte.

O SENHOR MINISTRO RICARDO LEWANDOWSKI - Pois não. Meu voto é breve. Não tomarei muito o tempo dos eminentes Pares.

25/06/2007

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 370.682-9 SANTA CATARINAVOTO SOBRE QUESTÃO DE ORDEM

A SENHORA MINISTRA CÁRMEN LÚCIA - Senhora Presidente, quero inicialmente enfatizar e agradecer a participação dos doutos Advogados, que muito contribuem para a formação do juízo; ressaltar também o belíssimo voto do Ministro Ricardo Lewandowski, com o qual, no entanto, não me vou pôr de acordo, pedindo vênias para acompanhar o Ministro-Relator no caso.

Também penso que, neste caso, não houve declaração de inconstitucionalidade, houve mudança jurisprudencial, se é que houve, pois a Fazenda comprova que não teria havido essa revisão total, e, neste caso específico, o contribuinte questionou algo que era presumido como inconstitucional, que era a atuação do Fisco; perdeu em Primeira Instância, portanto não se pode falar realmente em afronta ao princípio da segurança jurídica.

Ademais, a meu ver, a Fazenda tem razão quando afirma que haveria, no caso, quebra do princípio da igualdade com aqueles que, não questionando, pagaram, e, portanto, aí, sim, haveria alguma contrariedade ao que está posto como princípios constitucionais.

Razão pela qual, sem maiores avanços, mais uma vez pedindo vênia ao brilhantíssimo voto do Ministro Ricardo Lewandowski, **rejeito a questão de ordem.**

\* \* \*

25/06/2007

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 370.682-9 SANTA CATARINAV O T O

O SENHOR MINISTRO Eros Grau: O artigo 27 da Lei n. 9.868/98 estabelece que, "[a]o declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, e tendo em vista razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social, poderá o Supremo Tribunal Federal, por maioria de dois terços de seus membros, restringir os efeitos daquela declaração ou decidir que ela só tenha eficácia a partir de seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a ser fixado".

2. O preceito respeita à declaração de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, quando se manifestem razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social. Cuida dos efeitos de declaração de inconstitucionalidade. Inconstitucionalidade. Repito: inconstitucionalidade. O preceito visa a minimizar eventuais efeitos perniciosos decorrentes da retroatividade dos efeitos de declaração de inconstitucionalidade. Declarações de constitucionalidade não geram efeitos perniciosos ao operarem retroativamente. Para tanto devem existir. Declarações judiciais de constitucionalidade de qualquer porção do ordenamento apenas o confirmam, positivamente. Não se modulam declarações de constitucionalidade de leis ou atos normativos --- toda a gente sabe disso.

3. Pois no caso não houve, em momento nenhum, declaração de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo. Esta Corte simplesmente afirmou a correção da interpretação conferida ao



princípio da não-cumulatividade do IPI, adversa à postulada por alguns contribuintes do tributo. Não há nenhum sentido, portanto, em neste caso cogitar-se de modulação de efeitos de declaração de inconstitucionalidade. Pois é certo --- vou repetir --- é certo que aqui não há inconstitucionalidade.

4. Mas não é só. Aqui também não cabe cogitarmos de ameaça de qualquer ordem à segurança jurídica. Recebi em meu gabinete memorial da Procuradoria da Fazenda Nacional no qual se demonstra que nenhuma decisão a respeito do tema, a alíquota zero, transitou em julgado. Como se falar, destarte, em mudança de jurisprudência que jamais foi fixada? Isso consubstanciaria um autêntico *non sense*. Não se pode alterar o que jamais foi fixado definitivamente por este Tribunal. O argumento de que existiria "jurisprudência pacífica" mesmo quando as decisões não tenham transitado em julgado --- e nenhuma delas transitou em julgado! --- é quase ingênuo. O que detém força de verdade legal é a coisa julgada, cuja autoridade, quando reiterada, faz jurisprudência. Não houve, no caso, mudança de jurisprudência desta Corte, visto que ela --- essa jurisprudência -- - não fora estabelecida.

5. Além do mais é certo que a incorporação ao balanço de efeitos tributários apenas se pode dar quando consumada a coisa julgada. Até então a pretensão judicial da pessoa jurídica deverá ser nele registrada em conta de provisão não dedutível. Se não há, em situações como a de que se trata, em que o contribuinte vai a Juízo postular benefício ou vantagem tributária, se não há coisa julgada em situações como tais o contribuinte não pode computar resultados e/ou distribuí-los. Dizendo-o na sofisticada linguagem dos economistas, o ambiente institucional que prevalecia quando o agente econômico foi a Juízo pleitear o benefício ou vantagem não a

abrangia. Tanto é que foi a Juízo, o agente econômico, pretendendo afirmá-la.


6. Ora, se o resultado desse pleito judicial é adverso ao agente econômico, evidentemente será ele responsável pelos efeitos desse resultado. Não é possível atribuímos ao Estado [rectius, à sociedade] essa responsabilidade. Fazê-lo, isso equivaleria a instituímos o capitalismo sem as incertezas inerentes às decisões de produção e de investimento, o capitalismo sem riscos, sem o salto no escuro.

7. Este Tribunal tem sido rigoroso, algumas vezes impiedoso, com os economicamente frágeis --- recorde o caso das pensões por morte. Tenho por inadmissível que não o seja, na proporção adequada, em relação aos demais agentes econômicos.

8. Por fim, nenhuma razão relacionada ao interesse social, menos ainda a "excepcional interesse social", prospera no sentido de aquinhoarem-se empresas que vieram a Juízo afirmando interpretação que esta Corte entendeu equivocada. Fizeram-no, essas empresas, por sua conta e risco. É seguramente inusitado: o empresário pretende beneficiar-se por créditos aos quais não faz jus; o Judiciário afirma que efetivamente o empresário não é titular de direito a esses mesmos créditos, mas o autoriza a fazer uso deles até certa data... Um "negócio da China" para os contribuintes, ao qual corresponde inimaginável afronta ao interesse social.

Um último ponto. Em memorial muito bem elaborado afirma-se que "norma jurídica é norma interpretada". Na verdade não é bem assim: norma jurídica é texto --- e não norma --- interpretado. Texto e norma não se superpõem. A norma é produzida pelo intérprete.

Talvez a doutrina finalmente desperte para a distinção que há entre a dimensão legislativa e a dimensão normativa do direito, doutrina que tem se limitado a reproduzir, em matéria de interpretação do direito e da Constituição, o que de melhor foi produzido no século XIX. De toda sorte cabe aqui qual u'a luva uma observação de CARLOS ALBERTO DIREITO: "Sempre que aparece uma nova doutrina, logo se multiplicam os seus extremos" (Comentários ao novo Código Civil, volume XIII, Forense, Rio de Janeiro, 2.004, pág.12). O argumento de que a norma --- e não a lei --- não poderia retroagir ignora que, qual anota PAOLO GROSSI (Assolutismo giuridico e diritto privato, Giuffrè, Milano, 1.998, págs. 358-359), são duas as forças que, em direções opostas, percorrem o direito, uma tendente à rigidez, outra à elasticidade; e duas são as exigências fundamentais que nele se manifestam, a da [i] certeza e liberdade individual garantidas pela lei no sistema do direito burguês e a da sua [ii] contínua adequação ao devir social, garantida pela interpretação. A lei em princípio retroage; isso apenas não ocorre quando de sua retroação advier prejuízo a direito adquirido, a ato jurídico perfeito ou a coisa julgada. A norma, essa se aplica, tal como produzida pelo intérprete autêntico, ao caso. De modo que a menção a uma irretroatividade da norma consubstancia autêntico *non sense*. Lições de Teoria Geral do Direito não nos fariam mal.



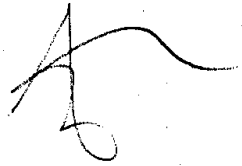
25/06/2007

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 370.682-9 SANTA CATARINAD E B A T E

O SENHOR MINISTRO RICARDO LEWANDOWSKI - Senhora Presidente, Vossa Excelência me permite uma brevíssima intervenção?

Salvo melhor juízo, tenho aqui os prints do Supremo Tribunal Federal. O *leading case*, aquele relatado pelo eminente Ministro Nelson Jobim, justamente o 212.484, transitou em julgado. Aqui tenho outros prints, matéria também análoga e, em vários casos, houve trânsito em julgado. Por exemplo: Agravo de Instrumento nº 531.274; Recurso Extraordinário nº 217.358; Agravo de Instrumento nº 252.801; Recurso Extraordinário nº 219.020, e, finalmente, Recurso nº 219.318. Sobretudo o *leading case* ao qual me referi transitou em julgado.



O SENHOR MINISTRO EROS GRAU: - Ministro Ricardo Lewandowski, perdoe-me. Eu me vali do que li no memorial. Então a Procuradoria da Fazenda, a AGU --- ou seja lá quem for --- deve ter mentido.

RE 370.682 / SC

**A SRA. LUCIANA MOREIRA GOMES (PROCURADORA DA FAZENDA NACIONAL)** - Se o eminente Relator me permitir, faço o esclarecimento.

O RE nº 212.484, eminente Ministro Ricardo Lewandowski, diz respeito aos insumos isentos. Os RES nºs 353.657 e 370.682 tratam de alíquota zero e NT. Os insumos isentos nós nunca discutimos que em relação a eles havia, sim, uma jurisprudência; mas alíquota zero e NT não há nenhum caso transitado em julgado.

**O SENHOR MINISTRO RICARDO LEWANDOWSKI** - Mas um deles há, efetivamente.

**O SENHOR MINISTRO CEZAR PELUSO** - Se Vossa Excelência me permite, estou aqui com o texto do Ministro Nelson Jobim, onde fala da decisão da Corte da 4ª Região que autorizou contribuinte do IPI a creditar-se do valor de tributo incidente sobre insumos adquiridos sob o regime de isenção. O acórdão é de 1998.

**A SRA. MINISTRA ELLEN GRACIE (PRESIDENTE)** - Isenção é diferente.

RE 370.682 / SC

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES - Essa é uma outra discussão.

A SRA. MINISTRA CÁRMEN LÚCIA - Esses são casos de isenção que se pretendeu aplicar a este caso.

O SENHOR MINISTRO EROS GRAU: - O meu gabinete está dizendo que esse caso não tem nada a ver com alíquota zero.

O SENHOR MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE - Não! Tem a ver. Vamos estar certos de que tem muito a ver.

25/06/2007

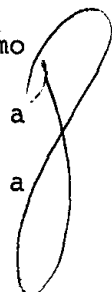
TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 370.682-9 SANTA CATARINAVOTO S/ QUESTÃO DE ORDEM

O SENHOR MINISTRO JOAQUIM BARBOSA - Senhora Presidente, a questão começou a ser apreciada pela Corte na sessão plenária de 18.12.2002, por ocasião do julgamento do RE 350.446, do RE 353.668, do RE 357.277 e do RE 358.493; os dois primeiros de relatoria do Ministro Nelson Jobim, enquanto os dois últimos foram relatados pelo Ministro Ilmar Galvão. Na sessão seguinte, em 19.12.2002, a Corte confirmou a mesma orientação para caso análogo, o RE 327.004-AgR (rel. min. Sydney Sanches).

O primeiro acórdão a ser publicado foi o do RE 350.446 (DJ de 06.06.2003). Nenhum dos acórdãos dos casos-líder transitou em julgado, já que pendia julgamento de embargos de declaração em todos eles.

Contudo, cerca de três meses após a sessão de julgamento do caso-líder (RE 350.446 - 18.12.2002), e mesmo antes da publicação do respectivo acórdão (06.06.2003), a Primeira Turma decidiu, na sessão de 25.02.2003, reexaminar a



matéria no Plenário da Corte, como se lê no despacho proferido nos autos do RE 363.777 (DJ de 14.05.2003).

De qualquer maneira, entre a publicação do caso-líder apontado como fundamento da projeção de segurança jurídica, o RE 350.446 (j. 18.12.2002; DJ de 06.06.2003) e a publicação da ata da sessão em que a tendência de reversão do entendimento da Corte se confirmou (15.12.2004; DJ de 02.02.2005) transcorreu um ano e oito meses.

Com base no julgamento do caso-líder (RE 350.446) em 18.12.2002, a Corte já proferiu aproximadamente sessenta decisões sobre a matéria.

Entrementes, as autoridades fiscais sempre se opuseram ao reconhecimento do pretense direito ao aproveitamento de créditos em operações de aquisição tributadas por alíquota-zero. O entendimento fiscal era notório, porquanto amplamente divulgado nos meios técnicos (cf., v.g., o Parecer PGFN 405/2003) e pela imprensa especializada. Ademais, registra-se que a Fazenda interpôs recursos de todas as decisões proferidas pela Corte com base no caso-líder (RE 350.446).

O quadro exposto é definido, em resumo, pela possibilidade de a reversão da jurisprudência ter se fixado e de ter sido confirmada em pouco tempo (respectivamente, cerca de três meses após a sessão de julgamento e cerca de um ano e oito meses após a publicação do acórdão). Ademais, o quadro também



era marcado pela falta de estabilização do precedente (trânsito em julgado, resolução do Senado, súmula vinculante), bem como pela inequívoca resistência do Fisco à pretensão do contribuinte.

Diante do exposto, considero inadequada a modulação temporal dos efeitos da decisão da Corte que reconheceu a constitucionalidade da vedação ao crédito pretensamente oriundo das operações de aquisição de bens tributados com o IPI à razão de alíquota-zero.

Considero inadequado afirmar que o caso-líder apontado (RE 350.446) pudesse condicionar os parâmetros econômicos das operações anteriores à publicação do respectivo acórdão.

Também é improvável que o caso-líder (RE 350.446) preservasse a mesma força após a ampla divulgação da sessão de julgamento em que a Corte, pela manifestação de seis de seus integrantes, indicou claramente a tendência de modificação de seu entendimento.

Logo, no melhor dos cenários, somente seria plausível afirmar que a orientação do caso-líder (RE 350.446) projetou-se tão-somente às operações que foram realizadas entre a publicação do respectivo acórdão e a publicação da ata da sessão em que se firmou a tendência de mudança do entendimento.

Por outro lado, não tenho como adequado considerar que o marco individual e concreto para o reconhecimento da

frustração de expectativa do contribuinte, dada a reversão da jurisprudência da Corte, seja fixado em função de cada aproveitamento **extemporâneo** do suposto crédito. Nessa situação, o contribuinte registra os alegados créditos em momento posterior ao período regular em que deveriam ser registradas as operações de aquisição tributadas à alíquota-zero. Noutra dizer, a circunstância de um determinado contribuinte ter aproveitado, no período compreendido entre a publicação do acórdão do caso-líder (RE 350.446) e a publicação da ata da sessão em que se firmou a tendência de mudança de entendimento, créditos relativos a períodos anteriores não é suficiente para que se cogite de risco à segurança jurídica.

No modelo de apuração do IPI, o fato que dá ensejo à formação do crédito é a operação de aquisição de bem ou serviço tido por relevante ao processo industrial, pois a Constituição expressamente determina o cômputo da carga tributária devida nas operações anteriores àquela que se está a tributar, para fins de vedação à cumulatividade (art. 153, § 3º, II). O respectivo registro das operações e dos créditos é tão-somente um dever instrumental destinado à formalização de tais fatos.

Ademais, conquanto seja firme e necessária a tradição da Corte de honrar seus precedentes e a orientação deles, projetada, é certo que não há vedação legal à modificação de entendimento jurisprudencial. O Supremo Tribunal Federal não

viola a autoridade de seus precedentes. Quando muito, ajusta e evolui em sua compreensão sobre a matéria discutida.

Assim, e respeitados os limites do sistema, as autoridades fiscais tinham plena legitimidade para buscar a mudança de orientação da Corte. A Constituição federal traz alguns mecanismos de estabilização de expectativas, que são o trânsito em julgado, para o caso específico; a declaração de inconstitucionalidade ou constitucionalidade em controle concentrado; a adoção de resolução pelo Senado Federal; a súmula de entendimento, com eficácia geral e vinculante; e a prescrição e a decadência. Mas somente com o implemento de um desses mecanismos é que a expectativa contrafática do Fisco não poderia mais ser renovada com vigor.

Observo que nenhuma dessas formas de estabilização atingiu a questão em exame.

Pelo contrário, a possibilidade de novo exame da matéria foi manifestada três meses após o julgamento do caso-líder (RE 350.446), e a tendência de reversão se cristalizou cerca de um ano e oito meses contados após a publicação do respectivo acórdão.

Portanto, pode-se dizer que era previsível que os contribuintes que agissem contrariamente à orientação fazendária seriam autuados em eventual fiscalização. Para que os sujeitos passivos obtivessem a necessária estabilidade conferida pelo

trânsito em julgado, era imprescindível que se buscasse a tutela jurisdicional de eventual direito ao crédito.

A certeza de glosa dos créditos em questão, a ausência de eficácia geral e vinculante do precedente tido como caso-líder (RE 350.446), a possibilidade de modificação do entendimento da Corte quanto ao tema e o pouco tempo de prevalência incontestada da orientação projetavam um quadro de expectativa incompleto, claramente não-definitivo em âmbito geral, embora aparentemente favorável.

Diante desse quadro, os contribuintes que tivessem optado pelo registro dos créditos sem o amparo de decisão transitada em julgado teriam como expectativa razoável a tendência de aplicação da orientação posta no precedente. Tal tendência poderia não se confirmar por diversas razões, dentre elas a mudança da orientação durante o transcurso das fases administrativa e judicial de cobrança do débito tributário.

Situação semelhante se dá nos casos em que sequer houve o ajuizamento da devida ação, ainda que para fixação de outros pontos controversos (v.g., correção monetária, lapso decadencial ou prescricional, juros etc).

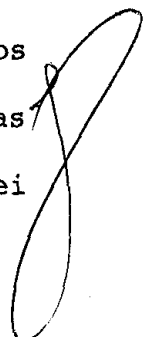
Lembro, nesse contexto, que o caráter transitório e precário de decisão liminar em matéria tributária foi inclusive objeto de normatização pelo Conselho Federal de Contabilidade e pelo Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (Ibracon).

com a adoção da Norma Técnica 19.7 (Resolução CFC 1.066/2005) e da Interpretação Técnica 02/1006. Tais normas estabelecem severas regras ao registro e contabilização de créditos tributários cuja validade se encontra submetida ao crivo jurisdicional.

E mais, Senhora Presidente: o que se constata, neste caso, é que o Supremo Tribunal Federal não declarou a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo. Pelo contrário, afirmou a constitucionalidade da vedação ao reconhecimento de créditos que não estão expressamente previstos na Constituição ou em lei.

Ora, a função do art. 27 da Lei 9868/99 é preservar a eficácia de relações jurídicas formadas durante o período marcado pela presunção de constitucionalidade de norma jurídica. No caso em exame, não havia presunção de constitucionalidade para o direito ao creditamento, dado que a expressão constitucional que definia o mecanismo de compensação era clara em afirmar que seria compensado o que fosse cobrado nas operações anteriores.

Considero, pois, inapropriada a modulação dos efeitos da decisão para este caso, e aproveito para tecer algumas considerações laterais sobre a problemática do art. 27 da Lei 9868/99, vista numa perspectiva de direito comparado.



Como se sabe, é tradição nos sistemas jurídicos da Common Law o entendimento de que as decisões das cortes superiores, em decorrência do efeito vinculante emanado do princípio do stare decisis, têm efeito retroativo e vinculante, e se aplicam a todos os casos e situações idênticas. É célebre, a esse propósito, a conhecida frase do juiz Oliver Wendell Holmes, segundo a qual a regra da retroatividade das decisões judiciais carrega o peso de uma tradição de pelo menos 1.000 anos no mencionado sistema jurídico.

Pois bem. Como se sabe, essa tradição foi abruptamente interrompida no direito dos Estados Unidos em 1965, no auge do chamado ativismo judicial da Corte Warren, quando a Corte Suprema, julgando petição de *habeas corpus* ("Linkletter v. Walker", 381 US 618 - 1965) em que se questionava o alcance da decisão proferida em *Mapp v. Ohio* (um dos casos pertinentes à conhecida teoria da exclusionary rule ou fruit of the poisonous tree), introduziu no direito daquele país a extraordinária possibilidade de se conferir modulação dos efeitos das decisões finais da Corte, dando-lhes efeito meramente prospectivos. Tal ruptura ("clear break") teve como objetivo primordial a mitigação dos efeitos sabidamente desestabilizadores que uma decisão de reversão de precedentes tem em matéria penal, especialmente no domínio que a Corte expressamente qualificou como "administração do sistema de justiça penal".

Revolucionário em mais de um aspecto, inclusive no concernente à quebra da já mencionada tradição de mil anos, o precedente do caso Linkletter v. Walker durou apenas 22 anos. Isto porque, em meados dos anos 80, mais precisamente em 1987, estando a Corte já no início da sua guinada conservadora, ela deu meia volta e retomou as suas antigas tradições de plena retroatividade das decisões proferidas no controle de constitucionalidade de tipo difuso, o único conhecido naquele país. Um elucidativo artigo de doutrina da lavra de Pâmela J. Stephens aborda a questão com o sugestivo subtítulo "THE DEVOLUTION OF RETROACTIVITY DOCTRINE", ou seja, algo como "O Retorno da doutrina da Reatratividade". O título do artigo de Pâmela Stephens é THE NEW RETROACTIVITY DOCTRINE: EQUALITY, RELIANCE AND STARE DECISIS (traduzindo: a Nova Doutrina da Retroatividade: Igualdade, Segurança Jurídica e Stare Decisis). O tema também foi tratado entre nós, em interessante artigo de doutrina escrito em língua brasileira e publicado em coletânea de direito constitucional coordenada pelo Professor Paulo Gomes Pimentel, trabalho que tive a honra de prefaciar. O artigo é da lavra do publicista e comparatista norte-americano Keith Rosenn, cujas reflexões sobre o direito da América Latina em geral e do Brasil em particular têm chamado a atenção. O artigo de Rosenn tem como título "Os Efeitos do Controle Judicial de Constitucionalidade nos Estados Unidos, Canadá e América Latina".

numa perspectiva comparada". Nele aborda-se esse tema com absoluta precisão, deixando-se claro que hoje nos EUA o precedente que rege a matéria não é mais Linkletter v. Walker, mas GRIFFITH v. Kentucky, que restaurou a retroatividade plena.

Mas o que é interessante assinalar em toda essas peripécias jurisprudenciais americanas são os argumentos que levaram ao abandono do precedente da prospectividade. Não desconheço que subjacente a toda a controvérsia está a insuperável clivagem que há no seio da Corte e na doutrina americana, entre conservadores e liberais, entre originalistas e interpretativistas. Deixando de lado o argumento atinente ao papel e aos limites da atuação da Corte americana, informada por forte carga ideológica, pode-se dizer que decisiva nessa guinada foram as preocupações da Corte com a quebra do princípio da igualdade. Daí as frases duras que encontramos nos acórdãos que antecederam e nos que sucederam a derrubada do precedente Linkletter. Frases tais como as que condenam a aplicação seletiva de novos princípios constitucionais, o que feriria o princípio da igualdade, segundo o qual todos aqueles que se encontram em idêntica situação devem receber tratamento idêntico. Ou a que rechaça a tese da "súbita ruptura" como pretexto para se conferir efeito prospectivo às decisões. Colho em Rosenn uma dessas frases que constaram do ácido debate que conduziu ao retorno à jurisprudência tradicional: "a natureza do

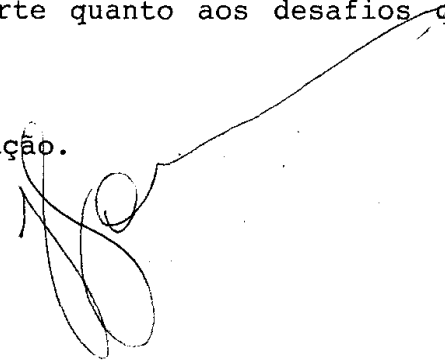


controle judicial não permite a um tribunal ocupar a prerrogativa legislativa de fazer regras de direito retroativas ou prospectivas a seu arbítrio"; "a aplicação seletiva das novas regras viola o princípio de tratar partes semelhantes da mesma forma" (Griffith v. Kentucky).

Assinalo que o retorno da regra da retroatividade na jurisprudência norte-americana se deu também em matéria cível (Harper v. Virginia Department of Taxation - 509 US 86 - 1993). E, por coincidência, na maioria esmagadora dos casos, em matéria tributária.

Daí o alerta a esta Corte quanto aos desafios que a matéria comporta.

Rejeito, pois, a postulação.



25/06/2007

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 370.682-9 SANTA CATARINAVOTO S/ QUESTÃO DE ORDEM

O SENHOR MINISTRO CARLOS BRITTO - Senhora Presidente, como fez a Ministra Cármen Lúcia, eu, de partida, teço meus elogios mais sinceros ao Professor Luís Roberto Barroso que, ao ocupar essa tribuna, sempre nos premia com oratória à altura do excelente conceito de que desfruta o eminente constitucionalista no plano intelectual, como também faço questão de homenagear a Procuradora Luciana Moreira Gomes, que fez uma sustentação oral simplesmente primorosa, na linha também do excelente memorial que nos chegou às mãos. Ainda neste ímpeto elogioso, elogiativo, não posso deixar de falar bem, e muito bem, do voto do Ministro Ricardo Lewandowski, que agitou magnificamente a tese da dualidade temática da anulação, ou da anulabilidade dos atos do Poder Público quando submetidos ao crivo jurisdicional de controle de constitucionalidade; anulação a implicar uma decisão jurisdicional de efeito declaratório apenas, e anulabilidade, de sua parte, a exigir uma decisão que Sua Excelência chamou apropriadamente de constitutivo-negativa.

Entretanto, Ministro Ricardo Lewandowski, reconhecendo que a tese de Vossa Excelência é muito boa, peço vênica para dizer



que o caso não é muito bom. Seria uma tese excelente para um caso típico de consolidada jurisprudência, de cristalizada jurisprudência, naquele sentido de múltiplas decisões convergentes, uniformes, no mesmo sentido. A Doutora Luciana evidenciou que há precedentes, porém todos eles desafiados ou adversados por recursos impeditivos do respectivo trânsito em julgado.

Também me remeto, como fizeram outros Ministros que me precederam, e certamente com mais propriedade, com mais consistência, ao art. 27 da Lei nº 9.868, que positivou entre nós a tese da anulabilidade e não da anulação. E fez bem, porque há situações que efetivamente são de patente exigência de segurança jurídica, e, nos termos do art. 27, está dito que a modulação de efeito se dará quando se declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, tendo em vista exatamente "razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social". Eu até tenderia a interpretar esse art. 27 da seguinte forma: tendo em vista razões de segurança jurídica de excepcional interesse social. Caso os dois elementos, de maneira a caracterizar um estado de verdadeira ordem pública, a repercutir, portanto, de modo cabal, em toda a sociedade brasileira, na contextura de toda a sociedade brasileira. Assim, fizemos com todos os precedentes aqui invocados. Por exemplo, no caso Mira Estrela, cuidando da fixação do número de vereadores; no caso da progressão de regime penitenciário; criação de Municípios;



competência da Justiça do Trabalho, naquele caso emblemático de ação de indenização por danos morais resultantes de acidente do trabalho.

Para aplicarmos o art. 27 enquanto modelo ou paradigma a processos de índole subjetiva, é preciso que se observe o pressuposto mesmo do art. 27: declaração de inconstitucionalidade. E aqui não houve isso. O Ministro Marco Aurélio bem lembrou, houve uma declaração de constitucionalidade de um proceder, ou de um modo pelo qual a Fazenda Pública Federal interpretava o princípio da não-cumulatividade.

É compreensível que a prospectividade ou a modulação de efeitos para o futuro pressuponha um julgamento pela inconstitucionalidade da lei ou ato normativo - estou falando, agora, de processo objetivo -, porque, nesses processos, o Supremo Tribunal Federal procede a uma retirada do ato declarado inconstitucional, uma retirada heterodoxa, ou seja, o ato entra no ordenamento por um modo legislativo e sai do ordenamento por um modo judicial. Não houve revogação, não houve derrogação, o Judiciário é que deixou de emprestar eficácia por validade, mais exatamente, a um ato produzido, no caso da lei, pelo Poder Legislativo típico.

Senhora Presidente, sem mais delongas, entendo que não houve mudança de jurisprudência. O pressuposto da declaração de inconstitucionalidade de que fala o art. 27 não está presente. O Ministro Marco Aurélio também lembrou que, a reconhecer ultra-atividade ou ultra-operatividade eficaz à nossa decisão,

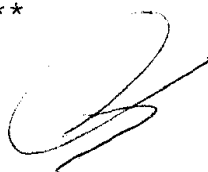


projetando no tempo ou protraindo o seu efeito, implicaria fazer do Supremo um legislador positivo, muito mais do que negativo.

Peço vênia para também subscrever a tese da não-prospectividade e, portanto, nego ultra-atividade eficaz à nossa decisão.

É como voto.

\*\*\*\*\*



25/06/2007

TRIBUNAL PLENO

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 370.682-9 SANTA CATARINA**

## VOTO S/ QUESTÃO DE ORDEM

**O SENHOR MINISTRO CEZAR PELUSO** - Senhora Presidente, votei pelo não-provimento do recurso, mas, a despeito das primorosas sustentações orais – até gostaria muito que ambas as partes representadas pelos ilustres Advogados pudessem sair vencedoras no caso, o que não é possível, -, a mim me parece que realmente não se aplica, aqui, o disposto no art. 27 da Lei nº 9.868. Sem me comprometer com a possibilidade teórica de o Tribunal estabelecer restrição de caráter temporal à eficácia de certas decisões, sobretudo em processos de caráter subjetivo, desde logo me deixa perplexo a singularidade do caso.

Temos aqui, pelo menos nos dois recursos, dois mandados de segurança. As partes vêm a juízo, pedem a segurança, o Tribunal nega-lhes a segurança e, agora, pretende-se que o Tribunal lhes dê segurança. O Tribunal reconhece a constitucionalidade da lei e, agora, pede-se que o Tribunal deixe de aplicar a Constituição.

Examinemos as características do caso:



RE 370.682 / SC

I) O Regulamento do IPI (Decreto Federal nº 4.544/2002) dispõe que a aquisição de produtos sujeitos à alíquota zero não dará direito a crédito (arts. 164 e ss. c/c art. 368<sup>º</sup> e ss.);

II) a Secretaria da Receita Federal interpretava tal dispositivo de forma literal e desconsiderava – sistematicamente - todo e qualquer crédito efetuado pelo contribuinte sem decisão judicial;

III) os contribuintes que procederam ao crédito do IPI relativo à aquisição de produtos isentos, fizeram-no em duas situações: 1) amparados por decisão judicial; ou 2) ao arrepio da legislação de regência, sem decisão judicial;

IV) na primeira hipótese (1), enquanto não transitada em julgado a decisão, o direito ao crédito não era definitivo;

V) na segunda (2), o contribuinte ficava sujeito a autuação pela Secretaria da Receita durante o prazo decadencial, porque sua situação estava em desacordo com a legislação incidente;

Nesse contexto, indaga-se: há ofensa ao princípio da segurança jurídica ou excepcional interesse social que justifique restrição da eficácia da decisão apenas aos fatos futuros?

**Data venia**, tenho que não. E, partindo da hipótese, para efeito de argumentação, que tenha havido mudança da jurisprudência, eu diria que tal mudança, neste caso, embora pudesse frustrar expectativas, não causaria instabilidade nem insulto ao postulado da confiança e segurança das relações econômicas, sociais ou jurídicas, porque sua eficácia não é vinculante nem **erga omnes**, e a legislação infraconstitucional determinava comportamento contrário,



RE 370.682 / SC

isto é, não apropriação do crédito, essa, sim, com eficácia **erga omnes** e força vinculante para as autoridades, conforme determina o art. 142 do Código Tributário Nacional.

Conforme observado por CANDIDO RANGEL DINAMARCO, no parecer apresentado:

“O Estado-juiz exerce com diferentes graus de intensidade a sua genérica capacidade de produzir os resultados pretendidos, que é o poder, em seu sentido mais amplo e menos preciso. De intensidade menor é a mera influência, que se resume, como disse, a uma forma mais branda e mais ampla de poder; o grau máximo está no poder, em sentido estrito, que é a capacidade de decidir imperativamente e impor decisões. No exercício da jurisdição em si mesma, todo juiz exerce tipicamente o poder em relação às partes do processo e ao objeto deste — e ele o exerce, como é inerente ao próprio conceito de poder estatal, decidindo imperativamente e impondo decisões sempre que for necessário. Mas, fora do âmbito estrito das partes de um processo, o que os tribunais decidem dilui-se em mera influência — influência capaz de motivar ou mesmo conduzir novas decisões, por outros juízes ou tribunais, mas nada além da mera influência.” (p. 17)

Os jurisdicionados não poderiam, **sponte sua**, aplicar diretamente o precedente - ou os precedentes - porque contrários à legislação infraconstitucional. Somente com amparo em decisão judicial poderiam apropriar o crédito do IPI relativo à aquisição de produtos isentos à alíquota zero.

Daí, distingo duas situações: a dos contribuintes que se apropriaram do crédito à vista de decisão judicial (não transitada em julgado) e a daqueles que o fizeram sem tal amparo.

Para estes últimos, não há excogitar insegurança, imprevisibilidade, nem violação da confiança jurídica, porque sujeitos, desde o




RE 370.682 / SC

ato praticado *contra legem*, à constituição do respectivo crédito pela autoridade fiscal. Não se pode descobrir dúvida razoável na interpretação do dispositivo infraconstitucional que negava direito ao crédito. E, se fora inconstitucional, somente o Judiciário poderia proclamá-lo, sob pena de ruptura da segurança jurídica e estabilidade do ordenamento.

Alega a requerente que a mudança do entendimento do Supremo - admitida por suposição - no curso de outros processos sobre o mesmo tema acarretaria *"fortíssimo impacto sobre a esfera de direitos de todo aquele universo empresarial"*, que ao longo de anos pautou *"seus negócios segundo a linha de decisões que durante todo esse tempo veio sendo adotada"*.

Não me convence o argumento, *data venia*, pois a empresa somente teria direito ao crédito, em definitivo, após o trânsito em julgado da decisão que lho reconhecesse.

Se se apropriou do crédito no curso do processo - e custa a crer que o tenha feito, porque, de regra, empresas de porte razoável com alguma orientação jurídica provisiona espécie e acompanha as ações judiciais, mensalmente - agiu por conta e risco, suposto *influenciado* pela jurisprudência anterior, mas ciente de que seu hipotético direito só estaria garantido após o trânsito em julgado da decisão.

O caso concreto é, em tudo e por tudo, diverso daquele julgado no RE nº 197.917/SP (Plenário, Rel. Min. MAURÍCIO CORREA, DJU 07.05.2004), em que fora restringida a eficácia da decisão de inconstitucionalidade. 

RE 370.682 / SC

Em primeiro lugar, porque a Lei Orgânica do Município de Mira Estrela/SP fixava o número de vereadores em número desproporcional ao art. 29, IV da Constituição;

II) As eleições foram realizadas e os vereadores foram eleitos com base e fundamento na Lei Orgânica daquele Município;

III) Declarada a inconstitucionalidade, todos os atos praticados com fundamento em tal dispositivo perderiam seu fundamento de validade, inclusive os atos legislativos promulgados por aqueles vereadores, publicados, cumpridos e executados;

IV) A anulação de todos estes atos acarretaria transtornos irreversíveis e - aqui, sim - desestabilidade em todas as relações jurídicas neles baseadas, até então legítimas.

Essa curta comparação demonstra a ausência de colisão de valores neste caso, porque os atos praticados (apropriação, transferência, ou utilização dos créditos relativos a aquisições sujeitas à alíquota zero) o foram em desconformidade com a norma tida por inconstitucional, sem apoio em decisão judicial definitiva.

Os contribuintes *“organizaram seus negócios e sua própria estrutura financeira, contando com esse direito. Suas projeções de equilíbrio patrimonial apoiaram-se na previsão da incorporação daqueles créditos em seu patrimônio. Elaboraram balanços, divulgaram-nos, captaram recursos no mercado de capitais, atraindo investidores nacionais e estrangeiros, com base*

RE 370.682 / SC

em lançamentos contábeis, projeções e simulações onde está presente tal previsão”, mas tudo isso sem amparo em decisão judicial transitada em julgado.

Não desconheço a capacidade retórica - que Candido Rangel Dinamarco chama de influência - da jurisprudência dos Tribunais Superiores sobre as demais instâncias, mas, no caso, perante aberto conflito entre a jurisprudência (revelada no controle difuso) e a legislação *infraconstitucional*, não encontro ofensa à segurança jurídica.

É óbvio que reversão ou exigência de tais valores pelo Fisco trará reflexos econômicos, sociais e jurídicos. Como, porém, o fundamento de validade do ato anulado (crédito) era provisório, porque a decisão não havia transitado em julgado, a reversão ou a existência não constituem, de forma alguma, consequência inesperada.

Mas – e aqui abro uma pequena distinção -, a mim me parece que a recorrida do RE nº 370.682 tem razão quanto à extensão da retroatividade da eficácia decisória.

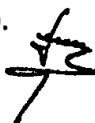
Conforme se colhe ao voto do Ministro Gilmar Mendes, o fundamento para a suposta mudança de entendimento foi a edição da Lei nº 9.779/1999, que garantiu ao vendedor de produtos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero, o direito à manutenção e à transferência do crédito relativo às entradas tributadas.

Nesse sentido, o efeito da decisão, a meu ver, deveria alcançar apenas o início da vigência da lei, ou seja, 20/01/1999.

**RE 370.682 / SC**

Razão por que, Senhora Presidente, pedindo vênias aos votos discrepantes, nego o pedido de aplicação *prospectiva* à decisão, mas reconheço, como limite temporal de retroatividade, o dia 20/01/1999, data de início de vigência da Lei nº 9.779/1999.

É como voto.



25/06/2007

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 370.682-9 SANTA CATARINA

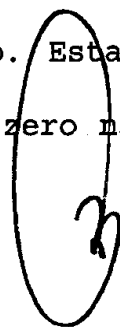
O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) - Vossa Excelência me permite apenas dois esclarecimentos? Em um dos processos, temos realmente mandado de segurança. O processo em relação ao qual disse que haveria utilidade no pedido revela ação declaratória - do direito ao crédito.

O SENHOR MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE - O mandado de segurança era limitado a 98, pelo que entendi do voto do Ministro Marco Aurélio: portanto, anterior à lei.

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) - Exato; 96 a 98. Portanto, foi impetrado - imagina-se - até cento e vinte dias após certo ato.

O SENHOR MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE - De qualquer maneira, é anterior à lei.

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) - Após o ato do Fisco. Surge o problema da lei mencionada por Vossa Excelência. Versa sobre situação diversa. Por que situação diversa? Porque disciplina a entrada do insumo com tributação e a saída final, na venda, do produto com isenção. Admitido é o crédito. Esta não é a situação dos processos. Estamos a versar a alíquota zero na entrada do insumo.



O SENHOR MINISTRO CEZAR PELUSO - Mas estou fazendo uma declaração de caráter genérico para efeito da incidência dessa lei, pura e simplesmente.

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) - Está bem. Em casos outros.

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES - A lei tratava de tributos.

O SENHOR MINISTRO CEZAR PELUSO - Para que não paire dúvida de que esses casos regulados pela lei podiam atingir fatos pretensos.

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) - Aí não há a menor dúvida. Como temos, por exemplo, em relação ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços, e, por força da Constituição quanto à não-incidência, veio a lei e dispôs a respeito.

O SENHOR MINISTRO CEZAR PELUSO - Em relação a esse caso de 98, não tem.

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) - Comungamos.

O SENHOR MINISTRO CEZAR PELUSO - De acordo.



25/06/2007

TRIBUNAL PLENO

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 370.682-9 SANTA CATARINA**

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES - Senhora Presidente, também registro as magníficas sustentações aqui realizadas pelo Professor Luís Roberto Barroso e pela Procuradora, Doutora Luciana Moreira Gomes, e os belíssimos votos proferidos pelos Ministros Marco Aurélio e Ricardo Lewandowski.

Desde já, gostaria de ressaltar que comungo das preocupações doutrinárias manifestadas pelo Ministro Ricardo Lewandowski, especialmente quanto à questão da prospectividade. E aí não se trata de aplicação do art. 27, conforme Sua Excelência deixou bem claro. O Tribunal tem dado mostras, em larguíssima jurisprudência, no caso de eventual revisão de interpretação constitucional ou, ocasionalmente, de revisão de interpretação de caráter legal.

É claro, Sua Excelência valeu-se do argumento do art. 27 - também os requerentes da questão de ordem o fizeram -, por se tratar, até, de um arrimo hoje auto-evidente, uma vez que vem sendo aceito e praticado pelo Tribunal. Mas Sua Excelência deixou bem

claro que se tratava de uma interpretação. E nesse sentido o Tribunal tem acolhido essa orientação.

Citou-se, aqui, o precedente, na verdade lavrado com a alteração da Súmula nº 394.

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) - Ministro Gilmar Mendes, tanto que não precisamos votar o que seria a preliminar de admissibilidade da aplicação do artigo 27 no processo subjetivo.

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES - Até porque, se estivermos a discutir matérias à luz, eventualmente, do art. 102, III, alínea "a", hipótese, portanto, de lesão, de ofensa à Constituição, certamente pode-se colocar esta hipótese: estaremos diante de situação tal que recomenda uma nova interpretação. E parece-me que isso é mérito do voto de Sua Excelência.

Farei só duas notas. Tenho registrado que, quando se trata de mudar uma orientação fixada, o Tribunal deve fazê-lo em uma crítica fundada do entendimento anterior. Foi essa a posição que assumi naquele caso da anistia, o RE nº 165.438, embora fosse favorável à orientação em que o Tribunal, inicialmente, exigia aqueles requisitos quantos aos critérios de promoções.

Posteriormente, passou-se a entender que eles seriam dispensados, até pelo caráter benevolente e o espírito que marca o



próprio processo de anistia. Entendemos que deveríamos superar, mas fiz questão de demarcar essa situação. Naquela ocasião, vali-me de lições, que, acredito, continuam atuais, do grande mestre Larenz, sobre esse tema.

Diz Larenz;

"A alteração da situação normativa pode assim conduzir à modificação - restrição ou extensão - do significado da norma até aqui prevalecente. De par com a alteração da situação normativa, existem factos tais como, sobretudo, modificações na estrutura da ordem jurídica global, uma nítida tendência da legislação mais recente, um novo entendimento da ratio legis ou dos critérios teleológico-objectivos, bem como a necessidade de adequação do Direito pré-constitucional aos princípios constitucionais, que podem provocar uma alteração de interpretação. Disto falámos nós já. Os tribunais podem abandonar a sua interpretação anterior porque se convenceram que era incorrecta, que assentava em falsas suposições ou em conclusões não suficientemente seguras. Mas ao tomar em consideração o factor temporal, pode também resultar que uma interpretação que antes era correcta agora não o seja." (Larenz, Metodologia, cit., p. 498-500) .

Por isso, ensina, Larenz, de forma lapidar:

"O preciso momento em que deixou de ser 'correcta' é impossível de determinar. Isto assenta em que as alterações subjacentes se efectuam na maior parte das vezes de modo contínuo e não de repente. Durante um 'tempo intermédio' podem ser 'plausíveis' ambas as coisas, a manutenção de uma interpretação constante e a passagem a uma interpretação modificada, adequada ao tempo. É também possível que uma interpretação que aparecia

originariamente como conforme à Constituição, deixe de o ser na seqüência de uma modificação das relações determinantes. Então é de escolher a interpretação, no quadro das possíveis, segundo os outros critérios de interpretação, que seja agora a única conforme à Constituição”.

E, para isso, gostaria de lembrar a genialidade - realmente é essa a expressão - da Súmula nº 400 deste Tribunal, que, exatamente ao dizer da razoabilidade da interpretação, sinaliza inclusive solução para esse tipo de situação.

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) - Mesmo assim, é apenas quanto à legislação ordinária; jamais quanto à Constituição.

O SENHOR MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE - Hoje, em tempos de repercussão geral em recurso extraordinário que, por definição, é só constitucional, não sejamos tão peremptórios.

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES - Foi aplicada, é claro, em relação à legislação, mas nós mesmos, creio, no caso da progressão de regime, empregamos não a Súmula, mas o critério. Aplicamos exatamente em relação a esse tema, permitindo que fizéssemos aquela transição da situação de constitucionalidade da lei para a situação de inconstitucionalidade.

Vossa Excelência foi o autor inicial, inclusive, do voto vencido e, depois, da posição que veio a liderar.

Então, passo em revista essas reflexões e digo, agora com base no pensamento de Peter Häberle, e, obviamente, para não ser censurado pelo Ministro Eros Grau, com base, também, nas posições de Miguel Reale, do Professor Barroso e do próprio Ministro Eros.

Diz Häberle:

"...não existe norma jurídica, senão norma jurídica interpretada (Es gibt keine Rechtsnormen, es gibt nur interpretierte Rechtsnormen), ressaltando-se que interpretar um ato normativo nada mais é do que colocá-lo no tempo ou integrá-lo na realidade pública (Einen Rechssatz 'auslegen' bedeutet, ihn in die Zeit, d.h. in die öffentliche Wirklichkeit stellen - um seiner Wirksamkeit willen). Por isso, Häberle introduz o conceito" - notável, a meu ver - "de pós-compreensão (Nachverständnis), entendido como o conjunto de fatores temporalmente condicionados com base nos quais se compreende 'supervenientemente' uma dada norma."

Quer dizer, partindo-se da pré-compreensão - diz ele - , consumado o processo, temos a pós-compreensão.

Segue Häberle:

"A pós-compreensão nada mais seria, para Häberle, do que a pré-compreensão do futuro, isto é, o elemento dialético correspondente da idéia de pré-compreensão (Häberle, Peter. "Zeit und Verfassung". in: Probleme der

*Verfassungsinterpretation, org: Dreier, Ralf/Schw egmann, Friedrich, Nomos, Baden-Baden, 1976, p.312-313). Tal concepção permite a Häberle afirmar que, em sentido amplo, toda lei interpretada - não apenas as chamadas leis temporárias - é uma lei com duração temporal limitada (In einem weiteren Sinne sind alle - interpretierten - Gesetzen "Zeitgesetze" - nicht nur die zeitlich befristeten). Em outras palavras, o texto, confrontado com novas experiências, transforma-se necessariamente em um outro.*

Por isso, também Häberle entende que pode dispensar o conceito de mutação constitucional porque, num processo aberto, a própria interpretação constitucional levaria a essa contínua mutação.

Entendo, portanto, legítimas as premissas teóricas suscitadas no voto do eminente Ministro Ricardo Lewandowski que, como já se demonstrou, não cuidou de aplicar o art. 27, mas de aplicar, entendendo ele que existia, sim, uma mudança de entendimento, a prospectividade em nome da segurança jurídica.

Peço vênias a Sua Excelência para dizer que também eu, tal como já foi apontado pelos demais Colegas, a partir do voto do Ministro Marco Aurélio, não vislumbro, no caso, a adequação devida para a aplicação desse entendimento, inclusive a partir do que também foi destacado da tribuna pela eminente Procuradora, ao dizer que a publicação do acórdão desse chamado *leading case* se deu no dia 06/6/2003; em 25/02/2003, a Primeira Turma já propunha a rediscussão da matéria no âmbito do Plenário; a matéria já constava da pauta do

Plenário em 19/03/2003; e o julgamento se iniciou antes mesmo da publicação do acórdão, em 09/04/2003. Tivéssemos nós uma situação consolidada, ainda que de mera interpretação constitucional se cuidasse, eu não teria nenhuma dúvida de subscrever integralmente os fundamentos aqui estendidos por Sua Excelência.

Peço vênias, louvando o magnífico voto proferido, para me filiar na divergência, ressaltando, Senhora Presidente, que tivemos hoje uma tarde memorável, pelos votos que lideraram a controvérsia e pelas sustentações aqui feitas da tribuna.

A SRA. MINISTRA ELLEN GRACIE (PRESIDENTE) - É verdade, uma tarde de Corte Suprema.

25/06/2007

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 370.682-9 SANTA CATARINA

## VOTO S/ QUESTÃO DE ORDEM

O SENHOR MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE - Senhora Presidente, só para não parecer que não compartilho das observações de diversos votos, também considero a tarde de hoje marcante nos anais do Supremo Tribunal Federal, que a mim, particularmente, me gratifica numa das últimas sessões em que devo ter assento nesta Casa.

Quanto ao tema, nada teria a acrescentar, apenas duas ou três observações. Uma, que o caso não é do art. 27 nem sequer dos velhos precedentes que negaram efeitos retroativos *ex tunc* às declarações, em tese, da inconstitucionalidade de lei.

Lembro o famoso voto vencido, duto e rico, do saudoso Ministro Leitão de Abreu; o acórdão do Ministro Bilac Pinto a propósito dos oficiais de justiça nomeados conforme leis inconstitucionais, em que se salvaram os atos por ele praticados, para o que, a rigor, nem se precisaria subir às alturas dos efeitos do ato inconstitucional, porque, a meu ver, se salvariam à base de um dogma corriqueiro do Direito Administrativo, que é o do funcionário de fato; e o voto do Ministro Francisco Rezek,



RE 370.682 / SC

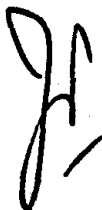
dispensando a devolução de remunerações percebidas de boa-fé com base em lei inconstitucional.

O caso recente, o de Mira Estrela, nada tem a ver com a questão hoje posta, porque ali tudo se conteve na declaração de inconstitucionalidade da lei de um determinado Município, sem violar direito subjetivo de quem quer que seja, se se mantivessem mandatos em curso já no terceiro ano da legislatura.

O caso alegado é de virada jurisprudencial, que deu margem a trabalhos, a pareceres notáveis, a partir dos primeiros surgidos - e, a que pude dar atenção integral, do Professor Luís Roberto Barroso e do Professor Ives Gandra.

A questão é da maior relevância, como mostra a introdução doutrinária do voto bem articulado do eminente Ministro Ricardo Lewandowski.

Ainda hoje, numa rotineira sessão da Turma, eu tocava incidentalmente no caso que tem, efetivamente, um campo dramático para a discussão em matéria penal. Durante decênios, o Tribunal afirmou que o ex-prefeito - ou seja, cessada a investidura do prefeito - já não poderia ser processado criminalmente por violação do Decreto-Lei nº 201. Depois desses decênios e ante a insistência do Ministro Paulo Brossard, essa jurisprudência se reverteu e passou-se a entender que ali não se tratava dos impropriamente chamados crimes de responsabilidade pela Constituição, mas, sim, dos verdadeiros crimes de responsabilidade como os define o Decreto-lei nº 201, vale dizer, de infrações penais comuns.



RE 370.682 / SC


E, hoje, na Turma, nesse agravo em que concedi **habeas corpus** de ofício por outro motivo, uma das razões do recorrente era precisamente esta: ao tempo em que teria praticado os atos a ele imputados, quando prefeito de um Município do Rio Grande do Sul, a jurisprudência de decênios do Supremo Tribunal Federal era no sentido de serem, pelo menos, insuscetíveis de persecução penal após a extinção do mandato. Mas, no caso concreto, despida de relevo, porque era um tipo do Decreto-Lei nº 201, que copia, literalmente, a definição legal, no Código, do peculato.

O exemplo também mais evidente e adequado à questão de ordem posta é o do cancelamento da Súmula nº 394. No voto parcialmente vencido que então proferi, mostrei ser ela mais velha do que a República, indo resgatar acórdãos do Império, onde já se sustentava a impropriamente chamada "prorrogação da competência do foro por prerrogativa de função". Mas também me convenci, com a discussão rica de hoje, de que este não é o caso.

Trata-se, na verdade, da reversão de um precedente, um precedente impressionante, tomado por nove votos contra um, no qual - permita-me o Ministro Cezar Peluso - não se discutiu apenas a isenção. O problema do crédito nos insumos adquiridos com isenção se discutiu no RE nº 212.484.

Na mesma data, afirmou-se que a mesma orientação era de adotar-se com relação à hipótese alíquota zero. Refiro-me ao RE nº 357.277, relator o Ministro Ilmar Galvão, vencido, redator para o acórdão o Ministro Nelson Jobim.

A primorosa sustentação oral hoje produzida pela Doutora Luciana Moreira Gomes, pela Procuradoria da Fazenda Nacional, mostra





RE 370.682 / SC

ser claro que pode haver um ou outro caso em que tenha havido trânsito em julgado. Mas o certo é que a Fazenda jamais deixou de discutir a matéria e deblaterar contra orientação tomada nos casos aos quais aqui me referi: RE 212.484, quanto aos produtos isentos, aos insumos adquiridos com isenção, e RE 357.277, com relação à alíquota zero.

Há um equívoco no memorial da Fazenda ao afirmar que o renascimento da questão teria surgido no Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 353.777. Trata-se de um recurso da Caixa Econômica, Relator o Ministro Moreira Alves. Não foi aí que surgiu a remessa ao Pleno. Não. Houve ali um desses acidentes da advocacia. Como a orientação já estava firmada em relação aos créditos dos insumos adquiridos com a isenção e também dos adquiridos com a alíquota zero, a advocacia do contribuinte tentou estendê-lo, na Primeira Turma, aos chamados "NT", aquisição de produtos não-tributados. Houve uma longa discussão, presentes hoje as duas ilustres personagens, e acabou, enfim, tosquiado quem foi buscar lâ: o Ministro Ilmar Galvão, fora o único voto vencido nas decisões plenárias sobre alíquota zero e sobre isenção, propôs então que o caso era de reexaminar todo o problema e, aí, se reabriu a discussão. Desde então já não se pode falar em jurisprudência sedimentada. A Fazenda não deixou nunca que o tema morresse, e o destino do que eu não diria virada de jurisprudência, mas de reversão de um precedente, é o que se veio a dar, em função da mudança da composição do Tribunal e da rediscussão longa do assunto, nesses casos em que hoje se suscita a questão de ordem.

Impressionou-me também o argumento versado pela Fazenda, e hoje enfatizado pelo magnífico voto do Ministro Marco Aurélio, de que essa modulação com relação aos casos concretos pode levar a um



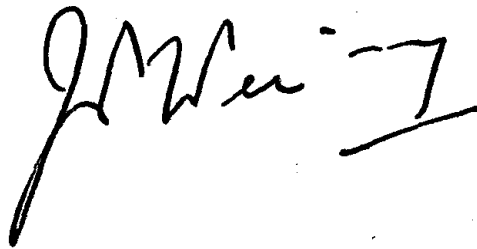
RE 370.682 / SC

tratamento diferenciado e insolúvel, em função dos prazos prescricionais e decadenciais consumados.

Nem é necessário dizer, também extraído do voto do Ministro Marco Aurélio, que, quanto a um dos dois casos, seria paradoxal, porque se trata de um mandado de segurança de objeto limitado no tempo, no qual o pedido se restringira aos exercícios de 1996 a 1998 e, portanto, dar-lhe efeito prospectivo implicaria conceder o mandado de segurança denegado além do pedido. E nada mais do que isso.

Mas resta o outro, em que não há essa limitação.

São breves observações para as quais, louvando uma vez mais o belo trabalho de advocacia pública e de advocacia privada que hoje assistimos e os votos dos meus eminentes Colegas, peço todas as vênias ao Ministro Ricardo Lewandowski, que produziu um voto que realçou o extremo relevo da questão, em tese, dos efeitos temporais da verdadeira virada de jurisprudência - eu não a identifico no caso, por tudo quanto aqui já se disse -, e acompanho o voto do Ministro Marco Aurélio.



NC.

25/06/2007

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 370.682-9 SANTA CATARINA**VOTO S/ QUESTÃO DE ORDEM**

A Sra. Ministra Ellen Gracie (Presidente) – Também tenho voto na matéria.

Peço vênia ao Ministro Ricardo Lewandowski, a quem louvo por haver suscitado esta questão de ordem que nos deu a oportunidade de termos um dia de Corte Suprema de verdade, com votos extremamente bem colocados de parte a parte, com participação dos advogados da advocacia pública e dos representantes das empresas com sustentações brilhantes, mas também sigo na linha da divergência para rejeitar a questão de ordem.



## PLENÁRIO

EXTRATO DE ATA

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 370.682-9**

PROCED.: SANTA CATARINA

**RELATOR ORIGINÁRIO : MIN. ILMAR GALVÃO**

RELATOR PARA O ACÓRDÃO : MIN. GILMAR MENDES (ART.38,IV, b, DO RISTF)

RECTE.(S): UNIÃO

ADV.(A/S): PFN - ARTUR ALVES DA MOTTA

RECDO.(A/S): INDÚSTRIA DE EMBALAGENS PLÁSTICAS GUARÁ LTDA

ADV.(A/S): IVES GANDRA DA SILVA MARTINS E OUTRO(A/S)

**Decisão:** Após o voto do Senhor Ministro Ilmar Galvão, Relator, conhecendo e provendo o extraordinário, pediu vista o Senhor Ministro Gilmar Mendes. Ausentes, justificadamente, neste julgamento, os Senhores Ministros Nelson Jobim e Maurício Corrêa. Falaram, pela requerente, a Dra. Luciana Moreira Gomes, Procuradora da Fazenda Nacional, e, pela requerida, a Dra. Fernanda Hernandez. Presidência do Senhor Ministro Marco Aurélio. Plenário, 10.04.2003.

**Decisão:** Renovado o pedido de vista do Senhor Ministro Gilmar Mendes, justificadamente, nos termos do § 1º do artigo 1º da Resolução nº 278, de 15 de dezembro de 2003. Presidência do Senhor Ministro Maurício Corrêa. Plenário, 28.04.2004.

**Decisão:** Após os votos dos Senhores Ministros Gilmar Mendes, Eros Grau, Joaquim Barbosa, Marco Aurélio e Ellen Gracie, que acompanhavam o Relator, no sentido de conhecer e dar provimento ao recurso, pediu vista dos autos o Senhor Ministro Cezar Peluso. Não participou da votação o Senhor Ministro Carlos Britto por suceder ao Senhor Ministro Ilmar Galvão (Relator), que já proferira voto. Ausente, justificadamente, o Senhor Ministro Nelson Jobim (Presidente). Presidência da Senhora Ministra Ellen Gracie (Vice-Presidente). Plenário, 15.12.2004.

**Decisão:** Renovado o pedido de vista do Senhor Ministro Cezar Peluso, justificadamente, nos termos do § 1º do artigo 1º da Resolução nº 278, de 15 de dezembro de 2003. Presidência do Senhor Ministro Nelson Jobim. Plenário, 30.03.2005.

**Decisão:** Após os votos dos Senhores Ministros Ilmar Galvão (Relator), Gilmar Mendes, Eros Grau, Joaquim Barbosa, Marco

Aurélio e Ellen Gracie, que conheciam e davam provimento ao recurso, e do voto do Senhor Ministro Cezar Peluso, que conhecia e negava provimento ao recurso, no que foi acompanhado pelos Senhores Ministros Nelson Jobim (Presidente) e Sepúlveda Pertence, pediu vista dos autos o Senhor Ministro Ricardo Lewandowski. Ausente, justificadamente, a Senhora Ministra Ellen Gracie, que já proferira voto na assentada anterior. Não participou da votação o Senhor Ministro Carlos Britto, por suceder ao Senhor Ministro Ilmar Galvão. Plenário, 23.03.2006.

**Decisão:** O Tribunal, por unanimidade, conheceu do recurso, e, por maioria, deu-lhe provimento, vencidos os Senhores Ministros Cezar Peluso, Nelson Jobim, Sepúlveda Pertence, Ricardo Lewandowski e Celso de Mello, que lhe negavam provimento. Em seguida, suscitada questão de ordem pelo Senhor Ministro Ricardo Lewandowski no sentido de dar efeitos prospectivos à decisão, o julgamento foi suspenso para aguardar a Senhora Ministra Ellen Gracie (Presidente) e o Senhor Ministro Eros Grau, ausentes, justificadamente. Presidência do Senhor Ministro Gilmar Mendes (Vice-Presidente). Plenário, 15.02.2007.

**Decisão:** Apresentada a questão de ordem pelo Senhor Ministro Ricardo Lewandowski, dela pediu vista o Senhor Ministro Marco Aurélio. Presidência da Senhora Ministra Ellen Gracie. Plenário, 18.04.2007.

**Decisão:** O Tribunal, por unanimidade, conheceu do recurso e, por maioria, deu-lhe provimento, vencidos os Senhores Ministros Cezar Peluso, Nelson Jobim, Sepúlveda Pertence, Ricardo Lewandowski e Celso de Mello, que lhe negavam provimento. Na seqüência do julgamento, o Tribunal conheceu da questão de ordem suscitada pelo Senhor Ministro Ricardo Lewandowski, no sentido de examinar a possibilidade de modular temporalmente a decisão, dando-lhe efeito prospectivo. Decidiu o Tribunal, por maioria, em caráter excepcional, vencido o Senhor Ministro Joaquim Barbosa, renovar a oportunidade de sustentação oral, relativamente à questão nova. Falaram, pela recorrida, o Professor Luís Roberto Barroso e, pela recorrente, União, a Procuradora da Fazenda Nacional, Dra. Luciana Moreira Gomes. No mérito, o Tribunal, por maioria, vencido o Senhor Ministro Ricardo Lewandowski, rejeitou a questão de ordem. Votou a Presidente, Ministra Ellen Gracie. Lavrará o acórdão o Senhor Ministro Gilmar Mendes, primeiro a votar após o Relator, Ministro Ilmar Galvão. Plenário, 25.06.2007.

**Decisão:** O Tribunal, por unanimidade, conheceu do recurso, e, por maioria, deu-lhe provimento, vencidos os Senhores Ministros Cezar Peluso, Nelson Jobim, Sepúlveda Pertence, Ricardo Lewandowski e Celso de Mello, que lhe negavam provimento. Em

T


seguida, suscitada questão de ordem pelo Senhor Ministro Ricardo Lewandowski no sentido de dar efeitos prospectivos à decisão, o julgamento foi suspenso para aguardar a Senhora Ministra Ellen Gracie (Presidente) e o Senhor Ministro Eros Grau, ausentes, justificadamente. Presidência do Senhor Ministro Gilmar Mendes (Vice-Presidente). Plenário, 15.02.2007.

**Decisão:** Apresentada a questão de ordem pelo Senhor Ministro Ricardo Lewandowski, dela pediu vista o Senhor Ministro Marco Aurélio. Presidência da Senhora Ministra Ellen Gracie. Plenário, 18.04.2007.

**Decisão:** O Tribunal, por unanimidade, conheceu do recurso e, por maioria, deu-lhe provimento, vencidos os Senhores Ministros Cezar Peluso, Nelson Jobim, Sepúlveda Pertence, Ricardo Lewandowski e Celso de Mello, que lhe negavam provimento. Na seqüência do julgamento, o Tribunal conheceu da questão de ordem suscitada pelo Senhor Ministro Ricardo Lewandowski, no sentido de examinar a possibilidade de modular temporalmente a decisão, dando-lhe efeito prospectivo. Decidiu o Tribunal, por maioria, em caráter excepcional, vencido o Senhor Ministro Joaquim Barbosa, renovar a oportunidade de sustentação oral, relativamente à questão nova. Falaram, pela recorrida, o Professor Luís Roberto Barroso e, pela recorrente, União, a Procuradora da Fazenda Nacional, Dra. Luciana Moreira Gomes. No mérito, o Tribunal, por maioria, vencido o Senhor Ministro Ricardo Lewandowski, rejeitou a questão de ordem. Votou a Presidente, Ministra Ellen Gracie. Lavrará o acórdão o Senhor Ministro Gilmar Mendes, primeiro a votar após o Relator, Ministro Ilmar Galvão. Plenário, 25.06.2007.

Presidência da Senhora Ministra Ellen Gracie. Presentes à sessão os Senhores Ministros Sepúlveda Pertence, Celso de Mello, Marco Aurélio, Gilmar Mendes, Cezar Peluso, Carlos Britto, Joaquim Barbosa, Eros Grau, Ricardo Lewandowski e Cármen Lúcia.

Procurador-Geral da República, Dr. Antônio Fernando Barros e Silva de Souza.

  
Luiz Tomimatsu  
Secretário

P