

BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI - NO CASO DE DESCONTOS INCONDICIONADOS

ALÉSSIO DANILLO LOPES PEREIRA

1. INTRODUÇÃO

A discussão concentra-se em saber se os descontos incondicionados integram a base de cálculo do IPI.

Uma parte da jurisprudência brasileira, a exemplo de julgados do Tribunal Regional Federal da 4.^a Região (cuja transcrição segue linhas abaixo), reputam que referidos *descontos incondicionados* não podem integrar a base de cálculo do imposto, determinando a sua exclusão.

Entretanto, invoca-se, na espécie, o precedente gerado na Argüição de Inconstitucionalidade n.º 96.04.59407-9/PR (Tribunal Regional Federal da 4.^a Região), Rel. Des. Dirceu de Almeida Soares, que reputou inconstitucional o artigo 15 da Lei n.º 7.798/89, na parte em que modifica a redação do artigo 14, § 2.º, da Lei n.º 4.502/64, para determinar a tributação dos descontos.

Vale esclarecer, que a discussão atinente à constitucionalidade, ou não, do artigo 15 da Lei nº 7.798/89 repercute sobre todas as inúmeras ações de idêntico objeto que estejam em andamento no Poder Judiciário, e ainda sobre aquelas que venham a ser ajuizadas.

No que se refere à relevância jurídica da discussão, em si, deve ser ressaltada a sua inquestionável repercussão econômica, pois estão em jogo valores referentes a IPI, que, de acordo com o teor da decisão a ser proferida pelos Tribunais brasileiros (sobretudo pelo Supremo Tribunal Federal - STF), eventualmente poderão resultar em restituição para os contribuintes requerentes, ou sequer chegarão a adentrar os cofres públicos.

2 DA CONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 15 DA LEI N.º 7.798/89 (que deu nova redação ao art. 14, § 2.º da Lei n.º 4.502/64)

Na arguição de inconstitucionalidade adotada como fundamento do acórdão recorrido (96.04.59407-9/PR, Rel. Des. Dirceu de Almeida Soares - Tribunal Regional Federal da 4.ª Região) considerou-se que lei ordinária (art. 15 da Lei n.º 7.798/89) estaria invadindo a competência reservada constitucionalmente à lei complementar (art. 146, inciso III, letra ~~a~~, da CRFB/1988). Entendeu-se que o Código Tributário Nacional - CTN - (lei com *status* de complementar), já teria definido a *base de cálculo* do IPI (Código Tributário Nacional, art. 47, inciso II, letra ~~a~~), não podendo a lei ordinária dispor além do conceito trazido pela lei complementar.

A base de cálculo do IPI, nos termos do art. 146, III, letra ~~a~~, já foi definida na lei complementar. É o art. 47, inciso II, letra ~~a~~ do CTN, a dizer qual **a base de cálculo do IPI: o valor da operação de que decorrer a saída da mercadoria** (sublinhei). Chama-se a atenção aqui para um conceito-chave: o valor da operação.

O art. 15 da Lei n.º 7.798/89, dentro do molde da lei complementar, define, exclusivamente para fins de IPI, **o que é o valor da operação**, de sorte a integrar e preencher o conteúdo daquele conceito previsto pela lei complementar:

~~Art.~~ 15. O art. 14 da Lei nº 4.502, com a alteração introduzida pelo art. 27 do Decreto-Lei nº. 1.593, de 21 de dezembro de 1977, mantido o seu inciso I, passa a vigorar a partir de 1º de julho de 1989 com a seguinte redação:

"Art. 14. Salvo disposição em contrário, constitui valor tributável:

I -

II - quanto aos produtos nacionais, **o valor total da operação** de que decorrer a saída do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial.

§ 1.º **O valor da operação compreende** o preço do produto, acrescido do valor do frete e das demais despesas acessórias, cobradas ou debitadas pelo contribuinte ao comprador ou destinatário.

§ 2.º **Não podem ser deduzidos do valor da operação os descontos, diferenças ou abatimentos, concedidos a qualquer título, ainda que incondicionalmente.**+ (negritei)

Observa-se, portanto, que **a base de cálculo do imposto já foi definida pela lei** qualificada como complementar (art. 47, inciso II, letra **a** do CTN). Com isso, cumpriu-se o disposto no art. 146, inciso III, letra **a** da Constituição, pois uma lei complementar efetivamente tratou da base de cálculo de um imposto discriminado na Constituição.

Mas a própria lei complementar serve-se de conceitos indeterminados para delimitar a base de cálculo do imposto. Surge aí a necessidade de definição do **valor da operação**. É isto que o art. 15 da Lei n.º 7.798/89 fez ao dizer o que era o valor da operação. E o fez em atenção ao princípio da legalidade (art. 150, inciso I, da Constituição), pois outro ato normativo não poderia definir conceitualmente este elemento da base de cálculo.

Portanto, é plenamente possível que a lei diga o que integra o valor da operação e o que não a compreende. No caso concreto, quis a Lei n.º 7.798/89, em seu art. 15, que os *descontos, diferenças ou abatimentos* fossem considerados elementos integrantes desse conceito *nodal* chamado **valor da operação** que abarca a base de cálculo do IPI definida pela lei complementarizada (art. 47, inciso II, letra **a** do CTN).

3 A CONCRETIZAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO E A INCIDÊNCIA JURÍDICA

A incidência do imposto sobre produtos industrializados se dá sobre o valor da *operação*, conforme o CTN (aspecto jurídico da transação), sendo que o desconto concedido revela-se como fato irrelevante, pois ele se dá no plano econômico.

Nessa esteira, deve-se ter em mente que a atividade tributária é feita segundo a norma jurídica e não segundo efeitos econômicos. É que a interpretação da norma tributária deve ser feita a partir da **lei**, do pensamento jurídico, pois é ela que irá definir o sentido do econômico. A vontade de realizar o inverso, ou seja, definir o jurídico a partir do econômico é vulnerar o disposto em lei, ignorando completamente a juridicidade e legalidade da atividade impositiva.

Se a lei não é mais a referência para regular a atividade fiscal e sim o econômico, pode-se entender que o Administração Pública Tributária (FISCO) pode avançar sobre os recursos do cidadão sempre que tiver problemas de caixa · independentemente de previsão legal · , ou este se esquivar do recolhimento de tributos sempre que entender diminuída sua margem de lucro. Evidente que isto é um retrocesso e um atraso sem precedentes. Para evitar tudo isto e dar segurança jurídica existe a lei e o princípio da legalidade.

Ainda é importante esclarecer um dado importante, é que o art. 97, inciso IV do CTN estabelece que *“Somente a lei pode estabelecer: IV - a fixação da alíquota do tributo e da sua base de cálculo.”* Disso resulta que a própria lei complementar quis que seu conceito de **base de cálculo** fosse integrado por lei ordinária. Ou seja, onde a lei complementar não esclarecer suficientemente o que seja a base de cálculo, a tarefa ficará reservada à lei ordinária. A tese inclusive encontra respaldo na jurisprudência do STJ:

“A base de cálculo é elemento ad substantia do tributo, por isso que sua instituição obedece ao princípio da legalidade, dependendo de "lei no seu sentido estrito”.

A fonte primária do direito tributário é a "lei" porquanto dominado esse ramo pelo "princípio da legalidade" segundo o qual não há tributo sem lei que o estabeleça, como consectário de que ninguém deve ser coativamente instado a fazer ou deixar de fazer algo senão em virtude de lei.”(RESP 460.986/PR, 1.ª T., j. 6/3/2003, Rel. Min. Luiz Fux)

Sob o aspecto contábil, a inclusão do desconto na base de cálculo do IPI aumenta o valor do crédito básico transferido para a operação de industrialização seguinte (segundo o Princípio da não-cumulatividade), de sorte que um ônus maior do ponto de vista econômico é compensado pela vantagem financeira que se verifica na fase subsequente.

É raciocínio que encontra apoio no princípio constitucional da não-cumulatividade, uma vez que o valor pago pelo contribuinte da operação anterior resulta num crédito para o contribuinte da próxima operação (Art. 153, § 2.º, inciso II, da Constituição de 1988: *“será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores.”*)

Assim, conclui-se que o art. 15 da Lei n.º 7.798/89 apenas materializou um conceito previsto originariamente pelo art. 47, inciso II, letra a) do Código Tributário Nacional, explicitando o alcance de um conceito de base de cálculo do IPI previamente moldado pelo CTN. Tal possibilidade é admitida pela jurisprudência, conforme acórdão do Tribunal Regional Federal (TRF) da 4.ª Região:

“A lei pode modificar a base de cálculo de um tributo, autorizando ou vedando deduções, pois é ela quem define a hipótese de incidência tributária.” (TRF da 4.ª Região, AMS 1998.04.01.087177-1/RS, 1.ª T., Rel. Juiz Amir Finocchiaro Sarti, j. 13/10/1999)

A 1.ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4.ª Região já admitira a compatibilidade da Lei n.º 7.798/89 com o CTN, quando a legislação determinou a inclusão do frete no valor da operação e, por via de consequência, na base de cálculo do IPI:

“Da análise comparativa entre o CTN, a Lei nº 7.798/89 e o RIPI, nos pontos em que tratam da matéria objeto desta demanda, não se depara com contradição alguma em relação à inclusão ou não do preço do transporte na base de cálculo do imposto sobre produtos industrializados, e isto porque o CTN afirma que a base de cálculo do imposto é o valor da operação de que decorrer a saída da mercadoria, e, por sua vez, a Lei 7.798/89 também dispõe que constitui valor tributável o valor total da operação de que decorrer a saída do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial, porém, ao explicitar mais que deve ser acrescido do valor do frete e das demais despesas acessórias, cobradas ou debitadas pelo contribuinte ao comprador ou destinatário, não acarreta contraposição de normas.” (negritei)

(Trecho do voto (vencedor) do Des. Federal Wellington Mendes de Almeida, relator da Apelação Cível N.º 2000.04.01.119501-0/SC, j. 28/11/2002)

4 DA INEXISTÊNCIA DE HIERARQUIA ENTRE LEIS COMPLEMENTARES E ORDINÁRIAS

O relator da Arguição de Inconstitucionalidade acima mencionada, concluiu que a Lei n.º 7.798/89 seria inconstitucional por ferir a hierarquia das leis, entendendo ser a *lei complementar* (CTN) mais categorizada que a lei ordinária, nos termos do art. 146, inciso III, letra *a* da Constituição.

A discussão sobre a existência de hierarquia entre a lei ordinária e a lei complementar é sem dúvida uma das maiores controvérsias em direito tributário, sendo importante para definir o alcance das duas espécies legislativas e conseqüentemente resolver o aparente conflito desencadeador da presente discussão.

Há quem diga claramente *inexistir hierarquia* entre lei ordinária e lei complementar (a exemplo dos doutrinadores em Direito Tributário Vitor Nunes Leal, Souto Maior Borges e Marcos Antonio Cardoso de Souza)¹, aqueles que admitem existir a *primazia da lei complementar* quando esta for o fundamento de validade da lei ordinária (José Afonso da Silva, Sacha Calmon Navarro Coelho e Maria do Rosário Esteves)² e, ainda, os que

¹ É a tese defendida pelo ilustre professor José Souto Maior Borges no mais amplo e completo estudo sobre o tema (BORGES, José Souto Maior. *Lei complementar tributária*. São Paulo. RT, EDUC, 1975, p. 21) bem como no estudo precursor de Vitor Nunes Leal (LEAL, Vitor Nunes. *Leis complementares da Constituição*. Revista de Direito Administrativo 7, janeiro-março 1947). A doutrina mais recente, como Marcos Antonio Cardoso de Souza também segue esta linha: "A princípio, há de se contestar a pretensa superioridade da lei complementar, em face da legislação extravagante [...] Encontra-se o patrocínio de tese uníssona à ora explanada, na respeitável obra doutrinária de Michel Temer; o qual afirma que "hierarquia, para o Direito, é a circunstância de uma norma encontrar sua nascente, sua fonte geradora, seu ser, seu engate lógico, seu fundamento de validade, numa norma superior." Com supedâneo em tais ensinamentos, verifica-se a inexistência de hierarquia entre lei ordinária e complementar. Obtém-se tal conclusão ao se considerar que tratam-se, ambas, de espécie normativas, cujos contornos essenciais são ditados na Constituição; sendo que, não se insere no conteúdo de nenhuma das mesmas o fundamento de validade da outra." (SOUZA, Marcos Antonio Cardoso de. *A hierarquia da lei complementar*. Jus Navigandi, Teresina, a. 4, n. 45, set. 2000. Disponível em: <<http://www1.jus.com.br/doutrina/texto.asp?id=136>>. Acesso em: 31 jul. 2003).

² Parece ser a tese da maioria dos doutrinadores, dentre eles José Afonso da Silva: "Em regra não são hierarquicamente superiores às leis ordinárias. Todavia, tal hipótese pode acontecer se a lei complementar for o fundamento de validade para as leis ordinárias." (SILVA, José Afonso. *Aplicabilidade das normas constitucionais*, 3.ª edição, São Paulo, Malheiros, 1998, p. 232). Segundo Sacha Calmon Navarro Coelho: "a lei complementar só é superior às leis ordinárias quando é o *fundamento de validez* destas" (COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*, 3.ª edição, Forense: Rio de Janeiro, 1999, pág. 103.

afirmam abertamente que a *lei complementar é um ato normativo intermediário* entre o texto constitucional e a lei ordinária (a exemplo dos juristas Manoel Gonçalves Ferreira Filho, Paulo de Barros Carvalho, Ives Gandra da Silva Martins, Vittorio Cassone e Yoshiaki Ichihara)³ - o que lhe daria uma posição hierarquicamente inferior à Constituição e superior à lei ordinária.

Mas quando se fala em hierarquia normativa não se pode deixar de atentar para as lições de Hans Kelsen, tendo em vista que o mestre austríaco concebeu o ordenamento jurídico como um sistema hierarquizado de normas. Para Kelsen há hierarquia quando a norma que determina a criação de outra norma é a norma superior, e a norma criada segundo essa regulamentação é a inferior⁴. Interessante desdobramento dessa teoria é levada a cabo por Souto Maior Borges⁵ para rejeitar a tese da hierarquia entre a lei complementar e a lei ordinária.

Itálico do original). A posição de Maria do Rosário Esteves é bem singular: a posição da lei complementar no direito positivo brasileiro deve ser analisada sob dois prismas: o da hierarquia formal e o da hierarquia material. A Constituição, no parágrafo único do art. 59, consagrou hierarquia formal à lei complementar relativamente às leis *lato sensu*. Entretanto, nem sempre há hierarquia material das leis complementares. Em muitas hipóteses, porém não em todas, a legislação complementar dá o fundamento de validade à lei ordinária. (ESTEVEVES, Maria do Rosário. Normas Gerais de Direito Tributário, São Paulo, Max Limonad, 1997, págs. 122/123).

³ Manoel Gonçalves Ferreira Filho que defende ser a lei complementar um *tertium genus* entre a Constituição e a lei ordinária (FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. Do processo legislativo. 4.^a edição. São Paulo: Saraiva, 2001. p. 243). CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Constitucional, 7.^a edição, São Paulo, Saraiva, 1995, p. 139. MARTINS, Ives Gandra da Silva. Sistema tributário Nacional na Constituição de 1988. 5.^a edição. São Paulo, Saraiva, 1998, p. 69. CASSONE, Vittorio. Direito Tributário, 10.^a edição, São Paulo, Atlas, 1997, p. 39. ICHIHARA, Yoshiaki. Direito Tributário. 7.^a edição, São Paulo, Atlas, 1997, p. 90.

⁴ KELSEN, Hans. Teoria Geral do Direito e do Estado. Tradução Luís Carlos Borges. São Paulo: Martins Fontes, 2000. p. 181.

⁵ A carência de uma noção precisa do sentido em que é empregado o termo "hierarquia" tem levado ao entendimento geral a sustentar indistintamente a superioridade hierárquica da lei complementar sobre a lei ordinária. Para nós, o termo "hierarquia" só tem sentido juridicamente para significar que uma norma é inferior a outra norma quando a segunda regule a forma de criação da primeira norma. Esse diverso posicionamento hierárquico não existe indistintamente entre a lei complementar e a lei ordinária, no direito brasileiro. De regra, a validade da lei ordinária se verifica em função do seu cotejo com a Constituição, não com a lei complementar. Tanto a lei ordinária como a lei complementar não existem isoladamente mas

O que determina a edição de lei para tornar os tributos exigíveis é a Constituição da República.

É o texto constitucional que cria e prevê as hipóteses para a elaboração de lei ordinária e da lei complementar, tanto que o fundamento de ambas é o mesmo: a Constituição.

O conflito entre a lei ordinária e a lei complementar é resolvido com base na Constituição porque é esta que distribui as competências. Quando a lei ordinária dispõe sobre matéria de lei complementar ela é inconstitucional, pois, por invasão de competência.

Fixados estes pontos é que se pergunta: é a lei complementar que determina a elaboração da lei ordinária? Não. É a Constituição. O teor da lei ordinária é ditado pela lei complementar? Não. Quem diz isto é a Constituição. O conflito entre a lei ordinária e a lei complementar é uma violação desta última? Não. É uma violação à Constituição.

José Afonso da Silva⁶ também conclui pela inconstitucionalidade da lei ordinária que ingresse no campo reservado constitucionalmente à lei complementar⁷.

integram o conjunto sistemático de normas que configura o ordenamento jurídico positivo. (BORGES, José Souto Maior. Ob. cit., p. 56).

⁶ lei ordinária que ofenda uma lei complementar está vulnerando a própria Constituição, visto que disciplinará interesses que esta determina sejam regulados por ela. Tratar-se-á, então, de conflito de normas, subordinado ao princípio da compatibilidade vertical, entroncando, pois, na norma de maior superioridade hierárquica, que é a que ficou ofendida a Constituição. (SILVA, José Afonso. Ob. cit., p. 248).

⁷ Ronaldo Poletti também endossa essa postura: “[...] a tese da ilegalidade não pode prosperar, pois seria estapafúrdio considerar uma lei ilegal, por contrariar uma determinada lei complementar. A própria expressão indicaria uma contradição: se é lei não pode ser ilegal, de igual forma se é lei não pode ser inconstitucional. Por outro lado, como seria possível resolver o problema da antinomia entre uma lei ordinária e uma lei complementar, considerando que são diplomas de hierarquia diferente senão pela tese da inconstitucionalidade? Se assim não fosse, a lei ordinária posterior à lei complementar a revogaria, o que seria um absurdo (POLETTI, Ronaldo. O controle da constitucionalidade das leis. 2.ª edição, Rio de Janeiro: Forense, 1997, págs. 189/190).

O Supremo Tribunal Federal também trilhou o mesmo caminho: Não pode, portanto, lei ordinária, sob pena de inconstitucionalidade por invasão de competência, ingressar na esfera de competência da lei complementar para derrogá-la. (Mandado de Segurança nº 20.382/DF, Rel. Min. Moreira Alves, Pleno, DJ 09/11/90) e em período mais recente confirmou a jurisprudência anterior (AGRAG 359.200/PR, Relator Ministro Nelson Jobim, DJ 13/6/2002).

Assim, se não é a lei complementar que determina a elaboração da lei ordinária; se o conteúdo da lei ordinária não é ditado pela lei complementar e se a ofensa da lei complementar pela ordinária não é ilegalidade e sim inconstitucionalidade, não há espaço para sustentar a existência de hierarquia da lei complementar em face da lei ordinária.

A lei ordinária é tão lei quanto a complementar.

Contudo só há diferença quanto ao campo de atribuição da Lei Complementar, que foi expresso pelo texto constitucional, e quanto ao *quorum* para a sua votação, por ser mais rigoroso (exige maioria qualificada).

A lei complementar é uma lei ordinária adjetivada constitucionalmente. Como diz Souto Maior Borges⁸, o *quorum* só faz a existência da lei complementar, mas não lhe confere a eficácia. Daí o equívoco dizer que a lei complementar tem hierarquia sobre a lei ordinária em razão do maior número de votantes necessário para a sua aprovação. Permanece válida, portanto, a tese defendida pelo saudoso ministro Vitor Nunes Leal⁹.

Souto Maior Borges refuta a tese da superioridade formal da lei complementar pelo mero fato de que no processo legislativo a lei complementar seja mencionada imediatamente após as emendas à constituição e antes da lei ordinária - no artigo em

⁸ BORGES, José Souto Maior. Ob. cit., p. 45.

⁹ A designação de leis complementares não envolve, porém, como é intuitivo, nenhuma hierarquia do ponto de vista da eficácia em relação às outras leis declaradas não complementares. Todas as leis, complementares ou não, têm a mesma eficácia jurídica, e umas e outras se interpretam segundo as mesmas regras destinadas a resolver os conflitos de leis no tempo. (LEAL, Vitor Nunes. Ob. cit., p. 382).

que a Constituição enumera as espécies normativas¹⁰. A conclusão do mestre pernambucano e também a nossa são reforçadas por um precedente do STF onde houve interessantíssima e acalorada discussão entre dois dos mais cultos e estudiosos ministros que passaram por aquela Corte: Leitão de Abreu e Moreira Alves, reproduzida na obra de Ronaldo Poletti¹¹ embora este autor seja partidário da hierarquia da lei ordinária sobre a lei complementar.

O Ministro Moreira Alves, ao proferir seu voto no Recurso Extraordinário nº 84.994/SP, disse que *“a lei complementar federal também está no mesmo nível da lei ordinária federal. O problema é apenas de competência. [...] Não há subordinação hierárquica, senão a lei federal também poderia ser ilegal.”*¹² Embora o Ministro Leitão de Abreu tenha sustentado a hierarquia da lei complementar em face da lei ordinária, e a *ilegalidade* da lei ordinária que contrariasse o disposto na lei complementar, o Min. Moreira Alves acabou formando a jurisprudência. Esse interessante debate consta da excelente obra de Poletti¹³.

5 RELAÇÕES ENTRE A LEI COMPLEMENTAR E A LEI ORDINÁRIA

Inexistindo hierarquia entre referidas leis, mas sim uma relação de coordenação, a partir do modelo traçado constitucionalmente, torna-se necessário observar detidamente quais as funções de uma e outra espécies normativas.

A lei complementar tem a finalidade de servir de guia para normas gerais, ou seja, traçar as diretrizes básicas, os princípios que devem orientar as normas tributárias que lhe devam a obediência. Segundo Ives Gandra, a lei complementar *complementa* o texto constitucional, esclarecendo, tornando clara a intenção do constituinte¹⁴. Sendo ato normativo primário¹⁵, assim como a lei ordinária, a lei complementar deve se conformar formal e materialmente ao texto constitucional, como diz José Afonso da Silva¹⁶.

¹⁰ BORGES, José Souto Maior. Ob. cit., p. 21.

¹¹ POLETTI, Ronaldo. Ob. Cit., pág. 189.

¹² *Apud* POLETTI, Ronaldo. Ob. Cit., pág. 194.

¹³ POLETTI, Ronaldo. Ob. Cit., pág. 195.

¹⁴ MARTINS, Ives Gandra. Ob. Cit., p. 68.

¹⁵ Nesse sentido: CANOTILHO (CANOTILHO, J. J. Gomes. Direito Constitucional. 5.^a edição. Coimbra: Almedina, 1992. p. 832.) e AMARAL JÚNIOR (AMARAL JÚNIOR, José Levi Mello do. Decreto

Embora seja possível, não é papel da lei complementar estabelecer minúcias, ainda que digam respeito aos tributos da União, como diz CARRAZZA¹⁷:

%) o art. 146 da CF, se interpretado sistematicamente, não dá margem a dúvidas: a competência para editar normas gerais em matéria de legislação tributária desautoriza a União a descer ao detalhe, isto é, a ocupar-se com peculiaridades da tributação de cada pessoa política. [...]

A lei complementar que veicula as normas gerais em matéria de legislação tributária poderá, quando muito, sistematizar os princípios e normas constitucionais que regulam a tributação, orientando, em seu dia-a-dia, os legisladores ordinários das várias pessoas políticas, enquanto criam tributos, deveres instrumentais tributários, isenções tributárias etc.+

Daí concluir Souto Maior Borges¹⁸: que a validade da lei ordinária decorre, em princípio, da sua conformação com a Constituição. Apenas, a lei ordinária é obrigada a respeitar o campo privativo da legislação complementar, tal como esta não pode invadir o campo da lei ordinária.+

Portanto a lei ordinária enriquece o direito ao explicitar, materializar e concretizar os rumos, princípios e diretrizes traçados pela lei complementar. Assim, a lei ordinária pode e deve integrar conceitos e princípios previstos na lei complementar, dentro do rumo

Autônomo: questões polêmicas. Revista Jurídica Virtual n.º 49 (junho 2003)
https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/revista/Rev_49/Artigos/art_Levi.htm#II.

¹⁶ As normas ordinárias e mesmo as complementares são legítimas quando se conformam, formal e substancialmente, com os ditames da constituição. Importa dizer: a legitimidade dessas normas decorre de uma situação hierárquica em que as inferiores recebem sua validade da superior. São legítimas na medida em que sejam constitucionais, segundo um princípio de compatibilidade vertical. (SILVA, José Afonso da. Ob. Cit., p. 55). No mesmo sentido Roque Carrazza (CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de Direito Constitucional Tributário, 8.ª edição, São Paulo, Malheiros, 1996, p. 406).

¹⁷ CARRAZZA, Roque Antonio. Ob. Cit., págs. 408/409.

¹⁸ BORGES, José Souto Maior. Ob. Cit., p. 21.

firmado por esta última - sem que a lei complementar possa impedir. É o que se conclui com apoio nas lições do professor ROQUE ANTONIO CARRAZZA¹⁹:

A criação in abstracto de tributos, o modo de apurar o crédito tributário e a forma de se extinguirem obrigações tributárias, inclusive a decadência e a prescrição, estão no campo privativo das pessoas políticas, que lei complementar alguma poderá restringir, nem, muito menos, anular.

6 CONCLUSÃO

Logo, fica sustentada a constitucionalidade do art. 14, § 2.º, da Lei n.º 4.502/64, com a redação dada pelo art. 15 da Lei n.º 7.798/89.

A base de cálculo do IPI, nos termos do art. 146, III, letra ~~a~~ da Constituição, já foi definida na lei complementar. É o art. 47, inciso II, letra ~~a~~ do CTN, que diz qual **a base de cálculo do IPI: ~~o~~ valor da operação de que decorrer a saída da mercadoria** nos termos de um conceito-chave: o valor da operação.

Assim, conclui-se que o art. 15 da Lei n.º 7.798/89 apenas materializou um conceito previsto originariamente pelo art. 47, inciso II, letra ~~a~~ do Código Tributário Nacional, explicitando o alcance de um conceito de base de cálculo do IPI previamente moldado pelo CTN, apoiado, sob o aspecto contábil, na inclusão do desconto na base de cálculo do IPI, que aumenta o valor do crédito básico transferido para a operação de industrialização seguinte (segundo o Princípio Constitucional da não-cumulatividade), de sorte que um ônus maior do ponto de vista econômico é compensado pela vantagem financeira que se verifica na fase comercial subsequente.

¹⁹ CARRAZZA, Roque Antonio. Ob. Cit., pág. 413.

REFERÊNCIAS:

HARADA, Kiyoshi. *Tributação por dentro*. Conteúdo Jurídico, Brasília-DF: 14 set. 2010. Disponível em: <[http://www.conteudojuridico.com.br/ ? colunas &colunista =390_&ver=725](http://www.conteudojuridico.com.br/?colunas&colunista=390_&ver=725)>. Acesso em: 13 jan. 2014.

MORAIS, Roberto Rodrigues de. *Recuperação de créditos da COFINS e do PIS nas indústrias de rações*. Conteúdo Jurídico, Brasília-DF: 27 fev. 2013. Disponível em: <<http://www.conteudojuridico.com.br/?artigos&ver=2.42205&seo=1>>. Acesso em: 13 jan. 2014.

GUIMARÃES, Lucia Paoliello. *O princípio da legalidade tributária*. Conteúdo Jurídico, Brasília-DF: 16 mar. 2012. Disponível em: <[http://www.conteudojuridico.com.br/ ? artigos & ver = 2.36058 & seo = 1](http://www.conteudojuridico.com.br/?artigos&ver=2.36058&seo=1)>. Acesso em: 13 jan. 2014.

BARTMANN, Fábio Lorenzon. *O julgamento do RE 582461 e suas possíveis implicações na definição da constitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS/PASEP e COFINS*. Conteúdo Jurídico, Brasília-DF: 21 jun. 2011. Disponível em: <[http://www.conteudojuridico.com.br/ ? artigos & ver = 2.32523&seo=1](http://www.conteudojuridico.com.br/?artigos&ver=2.32523&seo=1)>. Acesso em: 13 jan. 2014.