



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA TURMA ESPECIAL**

Processo nº 10675.002989/2002-87
Recurso nº 153.655 Voluntário
Matéria CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI
Acórdão nº 294-00.056
Sessão de 28 de novembro de 2008
Recorrente S/A BRASILEIRA DE EMPREENDIMENTOS - SABE
Recorrida DRJ - SANTA MARIA - SC

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

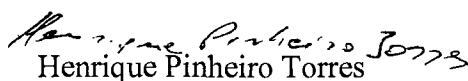
**IPI. DIREITO AO CRÉDITO. AQUISIÇÕES DE INSUMOS
TRIBUTADOS APLICADOS EM PRODUTOS NT**

Os créditos relativos a insumos onerados pelo imposto, aplicados na fabricação de bens situados fora do campo de incidência, devem ser estornados da escrita fiscal.

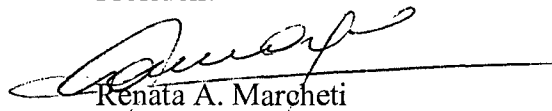
Não existe direito ao ressarcimento do saldo credor do IPI decorrente da aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem aplicados na fabricação de produtos não-tributados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da QUARTA TURMA ESPECIAL do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.


Henrique Pinheiro Torres

Presidente


Renata A. Marchetti
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Magda Cotta Cardoso e Arno Jerke Júnior.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário tempestivamente protocolado pelo qual o contribuinte se insurge contra decisão que denegou seu alegado direito a ressarcimento de créditos de IPI relativos a aquisições de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem aplicados na industrialização de produtos imunes, referentes a período de janeiro a dezembro de 1999.

Por bem lançado, adoto o relatório da DRJ Recorrida.

O estabelecimento industrial, acima qualificado, requereu ressarcimento do saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, decorrente da aquisição de insumos tributados, aplicados na industrialização de produtos, durante o 1º, 2º, 3º e 4º trimestre(s) de 2000, no valor de R\$ 54.131,96, com supedâneo no art. 11 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, regulamentado pela Instrução Normativa SRF nº 33, de 4 de março de 1999, conforme pedido das folhas 1. Cumulativamente, declarou a(s) compensação(ões) objeto da(s) Dcomp objeto do processo administrativo nº 10675.003023/2002-67, apensado ao presente, do crédito requerido com débitos próprios.

1.1 A análise prévia do pleito propôs seu total indeferimento. De acordo com a Informação Fiscal das folhas 250 e 251, porque todos créditos que compunham o saldo referiam-se a entradas de insumos aplicados na fabricação de produtos situados fora do campo de incidência do IPI. Alinhando-se às conclusões da Fiscalização, o DRF-DRF exarou o Despacho Decisório nº 729, de 14 de novembro de 2006, fls. 254 e 255, indeferindo o pleito de ressarcimento e não homologando as compensações.

2 Regularmente intimado da decisão (ciência, fl. 260), mas inconformado, o requerente formulou a reclamação das folhas 261 a 268, subscrita por procurador devidamente habilitado nos autos (instrumento de mandato nas folhas 269 e 270) e instruída com os documentos das folhas 271 a 281. Após síntese dos fatos relacionados com a demanda, manifesta sua inconformidade, bradando a imunidade dos produtos que industrializa (listas telefônicas, revistas, jornais e livros), assegurada pelo art. 150, inc. VI, da Constituição da República Federativa do Brasil - CRFB, reproduzido no art. 18 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 2.637, de 25 de junho de 1998 (RIPI/98). Na continuação, disserta sobre o princípio constitucional da não-cumulatividade, citando e transcrevendo jurisprudência administrativa que entende amparar seu pleito. Em síntese, a tese defendida é a de que a decisão não pode prevalecer, posto que está comprovada a possibilidade da existência do crédito em razão da aplicação de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem tributados pelo IPI, na industrialização de livros jornais e periódicos.

2.1 Conclui, requerendo a procedência de sua reclamação, para que se ressarça o crédito de que entende ser titular, com a conseqüente homologação das compensações declaradas.



Em sua decisão a DRJ desconsiderou os argumentos da parte e manteve o indeferimento do pleito de ressarcimento.

O contribuinte recorre agora a este Conselho repisando seus argumentos iniciais

Passo ao voto.

Voto

Conselheira Renata A. Marcheti, Relatora

A recorrente, em sua peça de inconformismo, insurge-se contra o fato de que a DRJ desconsiderou a imunidade tributária dos produtos por ela produzidos. Discorre, em boa parte do documento protocolado, sobre a imunidade a que estão sujeitos os livros, jornais, revistas e listas telefônicas por ela produzidos.

Entendo que tal argumentação está conforme nossa legislação vigente e os princípios constitucionais aplicáveis ao caso. Seus produtos devem ser classificados como imunes de instituição tributária sobre os mesmos.

Cabe então analisar se, no caso de produção de produtos imunes, poder-se-ia acumular e ressarcir/compensar os créditos originados da compra de matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem aplicados na produção de tais produtos, já que alcançados pelo manto da não incidência, sendo indevido qualquer valor a título de IPI na saída de tais itens do estabelecimento industrial.

O texto da Lei 9779/99 reza o seguinte:

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

Sobre esse texto, no meu modo de pensar, precisamos indagar a razão de ser da expressão – *inclusive de produtos isentos ou tributados à alíquota zero* que compõe a lei.

Não pode haver texto de lei que seja inútil.

Assim sendo, o termo *inclusive* deve ter sua função reconhecida. A exegese dessa função, no caso em tela, parece que deve ser uma exegese restritiva, já que estamos na seara do Direito Tributário, ramo do Direito Público e, portanto, onde somente se pode fazer ou deixar de fazer aquilo que a lei dispõe.

Ora, qual seria o sentido da expressão *inclusive*, que lhe daria o significado mais restritivo?

Inclusive, é palavra de origem latina, derivada do verbete *inclusum*, significando “que inclui”. Nos dicionários da língua portuguesa, a palavra *inclusive* é explicada como



sendo um advérbio de modo que significa (i) de modo inclusivo, (ii) sem exclusão, (iii) até, (iv) até mesmo.

Ora, aquilo que inclui soma algo a alguma outra coisa já existente em uma determinada situação. Assim sendo, somente temos que entender a expressão *inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero* como a soma do rol de produtos (i) isento e (ii) tributados à alíquota zero a outros produtos. Quais seriam?

Quando falamos em tributação sobre bens e serviços, temos aqueles que são tributados (ainda que pela alíquota zero), aqueles que são isentos e aqueles que são imunes.

A imunidade é um instituto que, assegurado pela Constituição Federal, torna vedado ao Poder Público agir no sentido de buscar a cobrança ou arrecadação tributária.

A imunidade tem caráter permanente e somente pode ser excluída do ordenamento jurídico alteração na Constituição Federal. Numa situação de imunidade o fato gerador não ocorre. Não existe a geração de base de cálculo de determinado imposto.

A isenção é a inexigibilidade temporária do tributo, prevista em lei, mesmo com a ocorrência do fato gerador e, em tese, da obrigação tributária. É possível tributar e, se o Poder Público assim o desejar, tributa-se, inclusive através de lei ordinária, Medida Provisória ou outro instituto legal uma situação anteriormente não tributada por deferência desse mesmo Poder Público. Isenção é incentivo e não proibição de tributar.

Assim, quando a lei diz que está regulando algo, inclusive em relação ao produtos isentos e tributados, por obvio, no meu entendimento, está somando essas duas categorias às demais, pois se quisesse excluir diria *excluídos os imunes*, por exemplo.

Não tenho dúvidas de que o dispositivo legal aplica-se a todas as categorias de produtos – tributados, não tributados ou imunes e isentos. A expressão *inclusive*, ainda que queiramos interpreta-la de forma restritiva, somente pode ser entendida como somando as categorias de produtos tributados à alíquota zero e isentos às demais categorias, imunes, tributados a alíquota diferente de zero etc. E mais, não há ressalvas. O advérbio *inclusive* não permite que excluamos nenhum item. Só podemos incluir. E se a lei não restringe não cabe a nós restringir.

Se entendermos que o dispositivo não se aplica aos demais produtos, diferentes dos isentos e dos tributados à alíquota zero, teríamos na lei um termo absolutamente desnecessário e sem utilidade e não podemos jamais aceitar que He palavras inúteis na lei.

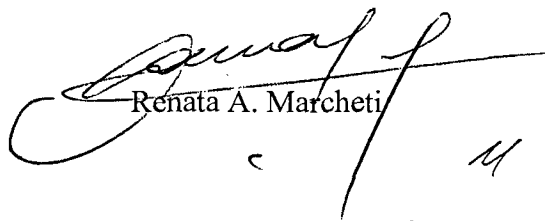
Pois bem, entendo, por esse raciocínio que o creditamento do IPI deve ocorrer também nas situações nas quais as MP, PI e ME são aplicados em produtos isentos, não tributados e tributados a qualquer alíquota, temos agora que analisar se o contribuinte faz jus ao creditamento na sua operação tendo em mente que os produtos que produz são imunes, muito embora as MP, PI e ME tenham sido atingidos pela tributação.

Ocorre que, segundo Informação Fiscal de fls., noticia que a operação de saída dos produtos foi documentada com notas fiscais de prestação de serviços de não de venda.

Em sendo assim, não está configurado o processo de industrialização, requisito essencial para o creditamento do IPI, nos termos da lei. 

Isto posto, voto pelo não provimento do recurso aforado, mantendo-se incólume a decisão recorrida.

Sala das Sessões, em 28 de novembro de 2008


Renata A. Marchetti