



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

Processo nº 10980.007721/2001-05
Recurso nº 508.554 Voluntário
Acórdão nº **3803-02.038 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 6 de outubro de 2011
Matéria RESSARCIMENTO.IPI
Recorrente EDITORA GAZETA DO POVO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2001 a 30/09/2001

IPI. RESSARCIMENTO. IMPOSSIBILIDADE. JORNAL. IMUNIDADE. NÃO-CONTRIBUINTE DO IMPOSTO.

Não sendo o Recorrente contribuinte do IPI ante a imunidade constitucional conferida aos livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão pelo art. 150, VI, d, da CF/88, não há que se falar em direito ao ressarcimento conforme disposto no art. 11 da Lei nº 9.779/99 e na IN nº 33/99.

Recurso Voluntário Negado.

Direito Creditório Não Reconhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. vencidos os conselheiros Belchior Melo de Sousa, que anulou a decisão de primeira instância por entender que houve agravamento da decisão inicial, e Juliano Eduardo Lirani, que reconheceu o direito ao ressarcimento de créditos de IPI à editora jornalística.

[assinado digitalmente]

Alexandre Kern - Presidente.

[assinado digitalmente]

João Alfredo Eduão. Ferreira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alexandre Kern, Belchior Melo de Sousa, Hécio Lafetá Reis, João Alfredo Eduão. Ferreira, Jorge Victor Rodrigues e Juliano Eduardo Lirani.

Relatório

Trata-se de pedido de ressarcimento de saldo credor do IPI com fundamento no artigo 11 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, e Instrução Normativa - IN/SRF nº 33, de 1999, no montante de R\$ 70.656,81.

O requerimento foi denegado pela DRF de Curitiba sob o pretexto de que para que o contribuinte do IPI tenha direito ao ressarcimento do crédito é necessário o cumprimento de obrigações acessórias previamente estabelecidas pela SRF, dentre elas, a escrituração completa dos seus livros fiscais, emissão de nota fiscal modelo 1 ou 1A, na venda de seus produtos, além do preenchimento das fichas do IPI constantes das DIPJ dos períodos a que se referir.

No caso em comento, extrai-se da conclusão do Despacho Decisório (fls. 53/56) que “Com base na legislação acima mencionada, informações supracitadas e análise documental, conclui-se pela impossibilidade de análise do crédito, tendo em vista o descumprimento das obrigações acessórias fundamentais”.

Cientificada em 30/10/2006 (fls. 58), a Interessada interpôs manifestação de inconformidade (fls. 59/64) onde expôs, em síntese, que:

- a) Cumpriu todas as obrigações acessórias que lhe eram possíveis cumprir, frente às características especiais de sua atividade operacional, que está voltada, em essência, para a editoração, impressão e comercialização de um jornal, de circulação diária, na cidade de Curitiba (Jornal Gazeta do Povo), com publicidade;
- b) Apesar de ser imune por força da CF/88 a legislação do IPI considera o jornal como produto industrializado e o incluiu na TIPI no código 4902.10.00, ex.01, a alíquota zero; que por não ser contribuinte do ICMS, não está obrigada à inscrição estadual nem ao cumprimento de obrigações acessórias como emissão de nota fiscal, razão pela qual documenta suas operações comerciais com a emissão de nota fiscal de serviços;
- c) As exigências da DRF não constam no artigo 11, da Lei nº 9.779/99 como requisitos para o aproveitamento do crédito e nem poderia visto que as hipóteses de produtos isentos ou tributados à alíquota zero são especiais, que não permitem o cumprimento rigoroso, por parte do contribuinte de todas as obrigações acessórias previstas na legislação para os contribuintes em geral.

Requeru o deferimento do Pedido de Ressarcimento de créditos de IPI, fundamentado no artigo 11, da Lei nº 9.779.

A DRJ de Ribeirão Preto (fls. 96/103) analisou o caso sobre o enfoque da Classificação de Mercadorias x Imunidade, tendo indeferido o pleito do contribuinte por entender que o jornal industrializado pela manifestante (que veicula notícia, ainda que

contenha publicidade), estaria classificado na TIPI sob o código 4902.10.00, cuja "alíquota" correspondente é "NT", fato justificado pela imunidade tributária conferida pela CF/88. Não sendo tributado, o jornal Gazeta do Povo não poderia ser considerado produto industrializado pelo artigo 2º do RIPI/1998, nem sofreria a incidência do IPI (§3º do artigo 2º da IN nº 33, de 1999). Desta forma, a empresa não cumpriu com as obrigações acessórias de sua escrituração por não ser contribuinte do IPI e, conseqüentemente, não faz jus ao crédito.

Cientificada em 10/06/09 (fls. 105), interpôs recurso voluntário onde aduziu que :

- d) A lei 9.779/99 reconheceu o direito à manutenção e aproveitamento dos créditos do IPI, pertinentes à aquisições de insumos aplicados na industrialização de produto isento ou tributado à alíquota zero sem fazer qualquer distinção entre créditos básicos ou incentivados e que por ter instituído um benefício fiscal deverá ser interpretada literalmente. Ademais, a IN nº 33/99 possibilitou a ampliação do aproveitamento dos créditos decorrentes da aquisição de insumos aplicados na industrialização, de produtos imunes, recebidos no estabelecimento industrial ou equiparado, a partir de 1º de janeiro de 1999;
- e) De forma diversa à interpretação dada na decisão decorrida, a restrição do benefício a "créditos incentivados" decorrentes de operações de exportação, não passa da tentativa de, através de uma interpretação equivocada e restritiva, limitar o alcance da norma contida no art. 4º, da IN nº. 33/99, entretanto, por também ser um favor fiscal deverá ser interpretada de forma literal sob pena de afronta ao princípio da legalidade;
- f) O jornal Gazeta do Povo, jornal com publicação superior a 4 vezes por semana, que contém publicidade, se posiciona na classificação NCM 4902.10.00 — Ex. 1 da TIPI, estando sujeito à alíquota zero. Tece considerações acerca das normas para a correta interpretação da referida tabela;
- g) Relativamente ao cumprimento das obrigações acessórias, salienta que há que serem observadas as regras gerais de restituição e compensação previstas na Lei 9.430, regulamentada pela IN nº 33/99 a qual prevê que o crédito de IPI relativos a MP, PI e ME empregados na produção industrial do jornal deverá ser registrado na escrita fiscal da empresa, o que efetivamente foi cumprido pela Recorrente ao escriturar o livro de registro de entradas. Portanto, cumpriu a única obrigação acessória exigida pela regulamentação própria e específica do artigo 11, da Lei nº 9.779, qual seja, o registro em escrita fiscal dos créditos de IPI.

Ao final pugna pela reforma do acórdão recorrido e o deferimento do Ressarcimento dos créditos de IPI.

Voto

Conselheiro João Alfredo Eduão Ferreira

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos para a sua admissibilidade, portanto dele tomo conhecimento.

O contribuinte inicia seu manifesto pontuando sobre a distinção realizada pela DRJ de Ribeirão Preto entre créditos básicos de IPI e créditos incentivados que tomou por base a IN nº 33/99, o ADI nº 05 de 2006 e a Lei nº 4.502/1964. Na visão daquela, a lei 9.779/99 e a IN nº 33/99 não teceu qualquer distinção quanto ao crédito básico e o incentivado, devendo estas serem interpretadas de forma literal pelo que dispõe o art. 111 do CTN.

O que o Exmo. Relator do acórdão *a quo* pretendeu, foi examinar o alcance do termo “imunes” explicitado no art. 4º da IN SRF nº 33/99 uma vez que o IPI incidiria (ou não) em produto que poderia estar (ou não) abarcado pela imunidade concedida pela CF/88 no art. 150, inciso VI, alínea “d”. Destarte, até o advento da Medida Provisória nº 1.788/1998, posteriormente convertida na Lei nº 9.779, de 19/01/1999, costumava-se distinguir o crédito básico do crédito incentivado, sendo o primeiro aquele relativo à sistemática da não-cumulatividade do art. 153, parágrafo 3º, inciso IV da CF/88 e art. 49 do CTN e o segundo uma benesse legal que objetivou incentivar o exportador de produtos nacionais, permitindo a manutenção de créditos mesmo quando a saída do produto não era tributada.

A legislação anterior à Lei n. 9.779/99 expressamente vedava o creditamento de créditos básicos do IPI, quando oriundos de insumos empregados na industrialização de produtos cujas saídas fossem isentas (art. 100, I, RIPI/92; e 1740, I, “a”, do RIPI/98), e o seu ressarcimento, em face da impossibilidade de compensação com débitos em razão das saídas isentas (art. 104 do RIPI/92).

Com o advento da Lei n. 9.779/99 criou-se uma nova sistemática de forma que não mais se tornou necessária tal distinção. Nesse sentido, basta que o sujeito passivo apure crédito passível de restituição ou de ressarcimento para que possa compensá-lo com débitos próprios de qualquer tributo ou contribuição administrados pela RFB, inclusive se isentos ou tributados à alíquota zero, bastando que esses créditos digam respeito aos insumos recebidos no estabelecimento industrial ou equiparado a partir de 1º de janeiro de 1999. Assim, colaciono o art. 11 da Lei n. 9.779/99:

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.

No que tange à classificação do jornal Gazeta do Povo na TIPI, ao compulsar os autos, é possível notar que, de fato, trata-se de jornal de ampla circulação, com publicidade e publicação diária. Por um lado, entende a DRJ de Ribeirão Preto que o jornal Gazeta do Povo estaria classificado na TIPI sob o código 4902.10.00, cuja “alíquota” correspondente é “NT”, por outro lado, a Recorrente alega que pelo fato de ser um jornal com periodicidade diária e que contém publicidade constaria na posição NCM 4902.10.00 — Ex. 01 se sujeitando à alíquota zero. Vejamos:

49.02	Jornais e publicações periódicas, impressos, mesmo ilustrados ou contendo publicidade.	
4902.10.00	-Que se publiquem pelo menos 4 vezes por semana	NT
	Ex 01 - Com publicidade	0
4902.90.00	-Outros	NT
	Ex 01 - Com publicidade	0

O produto em questão encontra-se situado no capítulo 49, seção X, da TIPI das Notas Explicativas. O caráter distintivo dos artigos incluídos nesta posição reside no fato de serem publicados em série contínua, sob um mesmo título e a intervalos regulares, apresentando-se cada exemplar datado e, em geral, numerados. Estas publicações, que contêm, na maior parte das vezes, textos impressos, podem ser também profusamente ilustradas ou mesmo constituídas principalmente por gravuras e conter publicidade. A presente posição abrange os seguintes tipos de publicações:

Jornais, diários ou semanais, publicados em folhas separadas ou simplesmente coladas, compostos, principalmente, por textos relativos a notícias e informações de interesse geral e por artigos sobre questões políticas, literárias, históricas, etc.; os anúncios publicitários e as ilustrações têm freqüentemente um largo espaço. (grifamos)

O Decreto n. 7.217 de 2010, no art. 17, determina que as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias - NESH, e suas alterações aprovadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil constituem elementos subsidiários de caráter fundamental para a correta interpretação do conteúdo das Posições e Subposições, bem como das Notas de Seção, Capítulo, Posições e de Subposições da Nomenclatura do Sistema Harmonizado.

Noutra esteira, buscando auxiliar à correta interpretação dos produtos classificados na TIPI destaco as Regras Gerais Para Interpretação do Sistema Harmonizado que determina a classificação dos produtos na TIPI conforme o se segue:

Os títulos das Seções, Capítulos e Subcapítulos têm apenas valor indicativo. Para os efeitos legais, a classificação é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo e, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e Notas, pelas Regras seguintes: [...]

Bem como:

As Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado se aplicarão, "mutatis mutandis", para determinar dentro de cada posição ou subposição, o item aplicável e, dentro deste último, o subitem correspondente, entendendo-se que apenas são comparáveis desdobramentos regionais (itens e subitens) do mesmo nível.

O Gazeta do Povo é um jornal que se enquadra, portanto, no Capítulo 49, Seção X, qual seja, jornais e publicações periódicas, impressos, mesmo ilustrados ou contendo publicidade e por se tratar de jornal com publicação superior a 4 vezes por semana com classificação própria na TIPI nela devendo ser incluída, ainda que haja publicidade.

Neste sentido, partilho do entendimento esposado no acórdão recorrido, isto porque o fato de o jornal estar enquadrado, como regra geral, na alíquota “NT” encontra respaldo na imunidade tributária conferida pela Constituição da República no art. 150, inciso VI, alínea “d” e reafirmada no art. 18, I, do Decreto n. 7.212/10 o qual revogou o RIPI de 2002:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

VI - instituir impostos sobre:

d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.

Destarte, no presente caso há um bem maior a ser considerado além da mera interpretação do estampado na tabela do imposto sobre produtos industrializados: a imunidade constitucional conferida ao jornal, o que afasta o produto da incidência do IPI.

Em seu Curso de Direito Tributário, 25ª Ed., p. 272, o ínclito Hugo de Brito Machado conceitua a imunidade tributária como o “*obstáculo decorrente de regra da Constituição à incidência de regra jurídica de tributação. O que é imune não pode ser tributado. A imunidade impede que a lei defina como hipótese de incidência tributária aquilo que é imune. É limitação da competência tributária.*”

O STF, por sua vez, consagrando a interpretação sistemática a que se deve atribuir ao caso, segundo a qual a imunidade visa dar efetividade aos princípios da livre manifestação de pensamento, de expressão da atividade intelectual, artística, científica e de comunicação, de acesso à informação e aos meios necessários para tal, decidiu em inúmeros momentos que o jornal com publicidade, goza de imunidade plena desde que as propagandas estejam impressas no seu corpo (RE 87.049-SP, RE 91.662 e RE 213.094), inclusive no que tange à incidência do ISS. No presente, transcrevo a ementa do RE n. 87.049/SP, de relatoria do Il. Min. Cunha Peixoto:

Jornais e periódicos - ISS - Imunidade tributária (Exegese do art. 19, III, d, da Emenda Constitucional n. 1/1969 A imunidade estabelecida na Constituição é ampla, abrangendo os serviços prestados pela empresa jornalística na transmissão de anúncios e de propaganda. Recurso Extraordinário não conhecido (pub. in RTJ 87/608-612).

Em seu voto, o Sr. Min. Cunha Peixoto ponderou que “*nenhum jornal pode viver sem anúncio. Então, se tributarmos os anúncios, tornaremos letra morta o dispositivo constitucional*”. A seu turno, nesse julgamento, o Ex. Min. Moreira Alves assim explicitou o seu pensamento: “*E essa proteção se dá, no campo tributário, com a imunidade fiscal que se destina, diretamente, a reduzir o custo de produção e comercialização dos livros, jornais e periódicos. Ora, é notório que os jornais somente podem ser vendidos pelos preços por que o são, em virtude de terem a sua manutenção derivada, precipuamente, da propaganda estampada em suas folhas. Não fora isso, e mister seria o encarecimento sensível de seu preço de venda*”.

Na mesma toada segue Aliomar Baleeiro:

Concede-se que os jornais, os periódicos e até mesmo os livros possam conter anúncios, que lhes possibilitem a sobrevivência ou lhes diminuam o preço. Sem a publicidade comercial, os

jornais não poderiam custear o volume de informações prestadas ao público, pois, não raro, a venda dum exemplar não cobre sequer, o valor do papel empregado (Direito Tributário Brasileiro, p. 205).

Não deve o contribuinte, utilizar-se da interpretação da legislação tributária à baila do seu interesse e com entendimento dúbio, ou seja, quando lhe é conveniente alega a imunidade e dela faz pleno uso, com aquisição de papel com imunidade, de venda do seu periódico sem incidência tributária e, quando lhe convém, alega ser contribuinte do IPI, ainda que com alíquota zero, contrariando, por completa a sua condição de imunidade.

No que tange ao creditamento de IPI quanto a aquisição de insumos a serem aplicados na fabricação de produtos não tributados assim classificados na TIPI como NT, a questão já restou devidamente pacificada, conforme se observa da súmula nº 20 deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

“Súmula CARF N.º 20 - Não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT”

Isto porque os estabelecimentos processadores de produtos NT, não são, para efeitos da legislação fiscal, considerados como produtor. Na exegese do art. 3º da Lei nº 4.502/64: “Considera-se estabelecimento produtor todo aquele que industrializar produtos sujeitos ao imposto.” Sabe-se que os produtos constantes na TIPI com a notação de não tributados estão fora do campo de incidência do IPI, por esta razão, não estão sujeitos ao imposto.

Ora, se nas operações relativas aos produtos não tributados a empresa não é considerada como produtora, não pode se utilizar de créditos advindos das aquisições de insumos usados na fabricação destes produtos NT por não ser considerada, nestas operações, contribuinte do IPI.

Os produtos considerados NT diferem dos isentos ou tributados à alíquota zero na medida em que a não tributação indica que os referidos produtos estão fora do campo de incidência do tributo, é o caso da imunidade. A isenção ou tributação à alíquota zero, por sua vez, representam faculdades do legislador em relação a produtos que se encontram dentro do campo de incidência do tributo, o que representaria quebra da imunidade tributária a que faz jus a contribuinte.

Por conseguinte, não sendo a Editora Gazeta do Povo Ltda contribuinte do IPI, não há que se falar em direito ao ressarcimento conforme pleiteado em fls.01, com fulcro no art. 11 da Lei nº 9.779/99 e na Instrução Normativa nº 33/99. Pelos mesmos fundamentos, se torna desnecessária a manutenção da escrituração fiscal tal qual exigida pela DRF de Curitiba no despacho decisório de fls. 53/56.

Nestes termos, voto por NEGAR PROVIMENTO ao presente recurso voluntário mantendo a decisão da DRJ de Ribeirão Preto (fls. 96/103) por suas próprias razões.

[assinado digitalmente]

João Alfredo Eduão Ferreira - Relator

