



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

Processo n° 12448.725906/2011-21
Recurso n° 1 Voluntário
Acórdão n° **3803-004.680 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 22 de outubro de 2013
Matéria IPI
Recorrente JOSIAS COSME DA SILVA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Ano-calendário: 2010

IPI. ISENÇÃO. DEFICIENTE FÍSICO. INTERPRETAÇÃO RESTRITIVA

A isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI somente poderá ser utilizada uma vez, salvo se o veículo tiver sido adquirido há mais de 2 (dois) anos, por força da imposição do art. 111 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencido o conselheiro João Alfredo Eduão Ferreira, que dava provimento total. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Juliano Eduardo Lirani.

(assinado digitalmente)
Corintho Oliveira Machado – Presidente

(assinado digitalmente)
João Alfredo Eduão Ferreira - Relator

(assinado digitalmente)
Juliano Eduardo Lirani - Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Hércio Lafetá Reis, Belchior Melo de Sousa, João Alfredo Eduão Ferreira, Juliano Eduardo Lirani e Corintho Oliveira Machado. Ausente justificadamente o conselheiro Jorge Victor Rodrigues

Relatório

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 13/03/2014 por JULIANO EDUARDO LIRANI, Assinado digitalmente em 13/03/2014

por JULIANO EDUARDO LIRANI, Assinado digitalmente em 15/04/2014 por CORINTHO OLIVEIRA MACHADO, Assinado digitalmente em 19/03/2014 por JOAO ALFREDO EDUAO FERREIRA

Impresso em 27/06/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Trata o presente processo do requerimento de isenção de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) de pessoa portadora de deficiência física na aquisição de automóvel conforme Lei 8.989/1995 e alterações posteriores.

O requerente afirma, em síntese, que por ser taxista, adquiriu um veículo com isenção tributária na data de 27/10/2010, amparado no artigo 1º, inciso I da Lei 8.989/1995, visto que se trata de veículo de trabalho. E que tem direito à compra, com isenção de IPI, de veículo de passeio, por ser deficiente físico, situação prevista no inciso IV do mesmo artigo.

Também alega que:

“A Lei veda apenas que o beneficiado, se valendo da mesma qualidade (de taxista; de deficiente físico, etc.), obtenha nova isenção tributária por fato gerador idêntico, isto é, o mesmo que outrora lhe tenha conferido o benefício, em menos de 02 (dois) anos, ex vi artigo 2º do citado diploma legal”.

Anexa Laudo Médico Pericial que atesta a sua incapacidade funcional para dirigir veículos comuns, em face de sua deficiência física, necessitando de adaptação veicular.

Por fim reitera o pedido de isenção do IPI e aguarda deferimento.

A DRF/RJO I, por meio do Parecer Conclusivo nº 48/2011, propôs o indeferimento do pedido, ementando como se segue:

“Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI.

Ementa: Isenção. DEFICIENTE A isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI – somente poderá ser utilizada uma vez, salvo se o veículo tiver sido adquirido há mais de 2(dois) anos.

Art. 2º da Lei nº 8.989/95, modificada pela Lei nº 11.196/2005”

Irresignado, o recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade, onde repetiu os mesmos argumentos do requerimento de isenção de IPI e afirmou que seria um absurdo admitir que uma pessoa pudesse optar em ser deficiente físico ou ser motorista profissional autônomo, ou adquirir veículo de categoria particular ou de aluguel com o mesmo benefício. Afirma que esta não é a *ratio legis*.

Ao final requer a modificação integral da decisão monocrática de forma a deferir o pleito de isenção do IPI.

A 3ª Turma da DRJ/JFA, por meio do Acórdão 0940.256, indeferiu a solicitação de isenção do IPI, ementando nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Exercício: 2011 DEFICIENTE FÍSICO.IPI.ISENÇÃO.

O artigo 2º da Lei nº 8989/95, com redação dada pela Lei nº 11.196/2005, assevera que a isenção do IPI para aquisição de veículos nos casos que menciona só poderá ser utilizada uma vez a cada dois anos independentemente do motivo que fundamentará o pedido.

Manifestação de Inconformidade Improcedente Sem Crédito em Litígio

O recorrente protocolou Recurso Voluntário reiterando seus pedidos e repetindo as mesmas argumentações trazidas anteriormente em sua Manifestação de Inconformidade.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro João Alfredo Eduão Ferreira.

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

A resolução da matéria em litígio está em definir a correta interpretação dos dois primeiros artigos da Lei 8.989/1995. Sendo assim vale expô-los:

Art. 1º Ficam isentos do Imposto Sobre Produtos Industrializados – IPI os automóveis de passageiros de fabricação nacional, equipados com motor de cilindrada não superior a dois mil centímetros cúbicos, de no mínimo quatro portas inclusive a de acesso ao bagageiro, movidos a combustíveis de origem renovável ou sistema reversível de combustão, quando adquiridos por:

I motoristas profissionais que exerçam, comprovadamente, em veículo de sua propriedade atividade de condutor autônomo de passageiros, na condição de titular de autorização, permissão ou concessão do Poder Público e que destinam o automóvel à utilização na categoria de aluguel (táxi);

II motoristas profissionais autônomos titulares de autorização, permissão ou concessão para exploração do serviço de transporte individual de passageiros (táxi), impedidos de continuar exercendo essa atividade em virtude de destruição completa, furto ou roubo do veículo, desde que destinem o veículo adquirido à utilização na categoria de aluguel (táxi);

III cooperativas de trabalho que sejam permissionárias ou concessionárias de transporte público de passageiros, na categoria de aluguel (táxi), desde que tais veículos se destinem à utilização nessa atividade;

IV – pessoas portadoras de deficiência física, visual, mental severa ou profunda, ou autistas, diretamente ou por intermédio de seu representante legal; V – (VETADO)

§ 1º Para a concessão do benefício previsto no art. 1º é considerada também pessoa portadora de deficiência física aquela que apresenta alteração completa ou parcial de um ou mais segmentos do corpo humano, acarretando o

comprometimento da função física, apresentando-se sob a forma de paraplegia, paraparesia, monoplegia, monoparesia, tetraplegia, tetraparesia, triplegia, triparésia, hemiplegia, hemiparesia, amputação ou ausência de membro, paralisia cerebral, membros com deformidade congênita ou adquirida, exceto as deformidades estéticas e as que não produzam dificuldades para o desempenho de funções.

§ 2º Para a concessão do benefício previsto no art. 1º é considerada pessoa portadora de deficiência visual aquela que apresenta acuidade visual igual ou menor que 20/200 (tabela de Snellen) no melhor olho, após a melhor correção, ou campo visual inferior a 20º, ou ocorrência simultânea de ambas as situações.

§ 3º Na hipótese do inciso IV, os automóveis de passageiros a que se refere o caput serão adquiridos diretamente pelas pessoas que tenham plena capacidade jurídica e, no caso dos interditos, pelos curadores.

§ 4º A Secretaria Especial dos Direitos Humanos da Presidência da República, nos termos da legislação em vigor e o Ministério da Saúde definirão em ato conjunto os conceitos de pessoas portadoras de deficiência mental severa ou profunda, ou autistas, e estabelecerão as normas e requisitos para emissão dos laudos de avaliação delas.

§ 5º Os curadores respondem solidariamente quanto ao imposto que deixar de ser pago, em razão da isenção de que trata este artigo.

§ 6º A exigência para aquisição de automóveis equipados com motor de cilindrada não superior a dois mil centímetros cúbicos, de no mínimo quatro portas, inclusive a de acesso ao bagageiro, movidos a combustíveis de origem renovável ou sistema reversível de combustão não se aplica aos portadores de deficiência de que trata o inciso IV do caput deste artigo.

Art. 2º A isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI de que trata o art. 1º desta Lei somente poderá ser utilizada uma vez, salvo se o veículo tiver sido adquirido há mais de 2 (dois) anos.

Parágrafo único. O prazo de que trata o caput deste artigo aplica-se inclusive às aquisições realizadas antes de 22 de novembro de 2005. (Negritamos).

Percebe-se, claramente, que as interpretações do recorrente e da Fazenda Nacional divergem no entendimento da possibilidade daquele que se enquadra no inciso I e, cumulativamente, no inciso IV ter, ou não, o benefício da isenção de IPI nessas duas situações distintas dentro do mesmo período de 2 anos previsto em lei.

A alegação do recorrente é que essa possibilidade se dá, uma vez que o benefício devido ao taxista é justamente para o uso do veículo em sua profissão e que o benefício ao deficiente físico se dá em virtude do uso de carro de passeio, ou seja, diferentes categorias. E isso permite uma nova compra beneficiada, mesmo dentro do prazo de 2(dois) anos a partir da compra do veículo para trabalho, também com uso do benefício de isenção de IPI.

Em contraposição, a Fazenda Nacional alega que a interpretação literal sobre outorga de isenção, prevista no artigo 111, inciso II, do Código Tributário Nacional (CTN) não permite o entendimento de que alguém abrangido em mais de uma situação prevista pelo artigo 1º da Lei 8.989/1995 tenha direito à compra com isenção de IPI antes do prazo de 2 anos estabelecido pelo artigo 2º da mesma Lei.

Complementa seu entendimento pela Instrução Normativa RFB nº 988/2009 que dispõe:

Art. 2º As pessoas portadoras de deficiência física, visual, mental severa ou profunda, ou autistas, ainda que menores de 18 (dezoito) anos, poderão adquirir, diretamente ou por intermédio de seu representante legal, com isenção do IPI, automóvel de passageiros ou veículo de uso misto, de fabricação nacional, classificado na posição 87.03 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi).

[...]§ 3º O direito à aquisição com o benefício da isenção de que trata o caput poderá ser exercido apenas 1 (uma) vez a cada 2 (dois) anos, sem limite do número de aquisições, observada a vigência da Lei n.º 8.989, de 1995 § 4º Em qualquer hipótese, o prazo de 2 (dois) anos a que se refere o § 3º :

I – deverá ser obedecido para uma nova aquisição de veículo com isenção do IPI; e II – terá como termo inicial a data de emissão da Nota Fiscal da aquisição anterior com isenção do IPI.

Sendo assim, a Fazenda Nacional entende que após o prazo de 2 anos após a emissão da Nota Fiscal, o requerente poderia usufruir do benefício de isenção de IPI utilizando de algum dos incisos do artigo 1º, mas que não poderia usufruir da isenção de IPI em duas compras distintas (diferentes fatos geradores) dentro do prazo de 2 anos, sendo uma para o carro profissional e outra para o carro de passeio, cada uma com sua respectiva isenção.

Infere-se que expor a correta forma interpretativa é o âmago da lide. Nada obstante, expõe-se o seguinte entendimento de Leandro Paulsen in Direito Tributário:

Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência, 9ª edição, Ed. Livraria do Advogado, p. 848, que cita outros dois autores:

“Crítica. Para Paulo de Barros Carvalho, este artigo merece severa crítica, tendo em vista que não se pode lançar mão, isoladamente, da técnica de interpretação literal, sob pena de não se apreender o verdadeiro conteúdo da norma. (Paulo de Barros Carvalho, Curso de Direito Tributário, 8º edição, Ed.Saraiva, 1996, p. 80/82)

Proibição à analogia, admissão da interpretação extensiva. “...

Deve-se entender, por exemplo o disposto no art. 111 do Código Tributário Nacional, o qual estabelece que se interpretar ‘literalmente’ a legislação tributária que disponha sobre ‘outorga de isenção’. Dele resulta somente uma proibição à analogia, e não uma impossibilidade de interpretação mais

ampla" (ALMEIDA JÚNIOR, Fernando Osório. Interpretação Conforme a Constituição e Direito Tributário. São Paulo:Dialética, 2002, p. 74)."

Dessa forma, apreende-se que a Lei 8.989/1995, a Instrução Normativa 987/2009 (que disciplina a aquisição, com isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados, de veículo destinado ao transporte autônomo de passageiros (táxi)) e a Instrução Normativa 988/2009 (que disciplina a aquisição de automóveis com isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados, por pessoas portadoras de deficiência física, visual, mental severa ou profunda, ou autistas) devem ser interpretadas sem o uso de analogia, mas nada impede a interpretação extensiva.

Oportuno expor o artigo 2º da IN 987/2009 no qual, em seu terceiro parágrafo, é disposto:

§ 3º Para efeito de reconhecimento da isenção entende-se como condutor autônomo de passageiros o motorista que seja proprietário de apenas um automóvel utilizado como táxi, admitida a propriedade de outros veículos, mesmo que para aluguel, desde que não utilizados como táxi.

Sendo assim, depreende-se que o benefício, neste caso, é cedido para a realização do exercício de taxista, ou seja, os condutores autônomos podem utilizar da isenção de IPI para realizar sua profissão.

Logo, este benefício é exclusivo para se realizar a atividade de taxista e nada tem em comum com a situação dos portadores de deficiência física. Conquanto o benefício cedido aos portadores de deficiência é justamente para facilitar o acesso destes ao uso de um veículo em decorrência da própria debilidade.

Está errada a interpretação feita pela Fazenda ao relacionar o parágrafo 4º do artigo 2º da IN 988/2009 ao caput do artigo 1º da Lei 8.989/1995. Pois o mesmo se refere ao parágrafo 3º do mesmo artigo o qual alude exclusivamente ao caput do artigo 2º da referida IN, que dispõe apenas sobre o benefício cedido aos portadores de deficiência física.

Há de se ver que a Lei 8.989/1995 e as IN's 987 e 988, ambas de 2003, formam um conjunto que deve ser interpretado literalmente. Mister depreender que não se trata de interpretação positivista, ou seja, mecânica e autômata, mas uma forma de interpretar essa legislação específica em sua totalidade. Outrora já preceituava Dworkin (1999, p. 404):

"as leis precisam ser lidas de algum modo que decorra da melhor interpretação do processo legislativo como um todo"

A interpretação superficial da norma, como quer o Fisco, é diferente da interpretação literal. Não se deve usar de analogias, mas uma interpretação mais ampla é obrigatória, como demonstrado.

Conclusão

Visto que o recorrente preenche todos os requisitos para aquisição de novo veículo de passeio com o benefício de isenção de IPI em virtude de deficiência física, o mesmo tem direito a adquirir com isenção do IPI, automóvel de passageiros ou veículo de uso misto, de fabricação nacional, classificado na posição 87.03 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), não se confundindo com o veículo para exercício da profissão (taxi), pois são fatos geradores distintos, com situações diversas e por motivos diferentes.

Pelo exposto voto por DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para reconhecer o direito de isenção de IPI requerido.

É como voto.

(assinado digitalmente)

João Alfredo Eduão Ferreira Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Juliano Eduardo Lirani

O cerne da questão está em interpretar a redação do art. 2º da Lei 8.989/1995, cuja redação é a seguinte:

Lei n.º 8.989/95 Art. 2º A isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI de que trata o art. 1º desta Lei somente poderá ser utilizada uma vez, salvo se o veículo tiver sido adquirido há mais de 2 (dois) anos.

Ora, conforme percebe-se a discussão central gira em torno da possibilidade de se aplicar a regra de isenção do IPI para a aquisição do segundo veículo, dentro do prazo de 2 (dois) anos, da aquisição do primeiro veículo, sob a alegação de que as aquisições configuram cada qual fatos distintos, já que aquele destina-se ao trabalho e o segundo ao passeio.

“Data vênua”, a interpretação realizada pelo ilustre relator, discordo do seu entendimento.

Conforme se extrai do relatório, busca o Contribuinte a extensão de um benefício fiscal que não lhe foi concedido, ao arripio dos princípios da legalidade tributária e da interpretação restritiva das isenções fiscais. Por outro lado, é sabido que o art. 111 do CTN determina a impossibilidade de se interpretar extensivamente legislação tributária que concede benefício fiscal.

O TRF 5ª Região já se manifestou neste sentido:

“PROCESSO CIVIL TRIBUTÁRIO IPI AQUISIÇÃO DE AUTOMÓVEL NOVO ISENÇÃO PORTADOR DE CARDIOPATIA GRAVE NÃO CABIMENTO INTERPRETAÇÃO LITERAL ART.

111, II, DO CTN LEI Nº 8.989/95, ALTERADA PELAS LEIS NS. 10.690/2003 E 10.754/2003 MANUTENÇÃO DA SENTENÇA IA despeito de a autora alegar que a patologia que é portadora a torna deficiente físico, temse que a sua situação não se subsume ao que preconiza a Lei nº 8.989/95, com alterações efetuadas pelas Leis ns. 10.690/2003 e 10.754/2003, porquanto a concessão da isenção pressupõe que o beneficiário seja portador de deficiência física, mental, visual, mental severa ou profunda, autistas, que “apresenta alteração completa ou parcial de um ou

mais segmentos PODER JUDICIÁRIO TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 5ª REGIÃO GABINETE DO DESEMBARGADOR FEDERAL FRANCISCO BARROS DIAS (BFSL) AC 473357PE 3 do corpo humano, acarretando o comprometimento da função física, apresentando-se sob a forma de paraplegia, paraparesia, monoplegia, monoparesia, tetraplegia, tetraparesia, triplegia, triparesia, hemiplegia, hemiparesia, amputação ou ausência de membro, paralisia cerebral, membros com deformidade congênita ou adquirida".

2. Registre-se que deficiência física nos termos da legislação supracitada garantidora da isenção de IPI na aquisição de automóvel consubstancia comprometimento da função física, isto é, deformidades que impeçam o desempenho de suas funções habituais, entre as quais não se insere a portadora de cardiopatia grave.

3. As isenções, diante da inteligência do art. 111, II, do CTN devem ser interpretadas literalmente, pois sempre implicam renúncia de receita". Excerto da ementa do AgRg no REsp 953.130/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 11/03/2008, DJe 26/03/2008.

4. Apelação improvida. (TRF5ª R. AC 2007.81.00.0194854 (454874/CE) 1ª T. Rel. Francisco Cavalcanti DJe 02.12.2008 p.185) (grifos nossos)

Cito ainda decisão exarada pelo TRF da 1ª Região, por intermédio da qual foi apreciado pedido de aplicação da isenção do IPI para a aquisição de veículo importado.

TRIBUTÁRIO ISENÇÃO DE IPI PARA DEFICIENTES FÍSICOS NA COMPRA DE VEÍCULOS NACIONAIS LEI 8.199/91 DESCABIMENTO DA EXTENSÃO DO BENEFÍCIO PARA VEÍCULOS IMPORTADOS.

No universo da Ciência Tributária, todo benefício concedido pelo legislador há de ser interpretado de forma restritiva, SEMPRE.

2 O Judiciário não pode, a seu belprazer, estender isenção tributária, ato discricionário do poder tributante. Neste sentido o artigo 111 do CTN.

3 Só aproveitam ao similar estrangeiro as isenções objetivas, quais sejam, aquelas concedidas em função da qualidade do objeto, da mercadoria enquanto tal, não tendo nada a ver com a figura do sujeito passivo da obrigação tributária.

4 No caso vertente, a isenção concedida pela Lei 8.199/91 é subjetiva, foi dada intuitu personae, ou seja, em função da qualidade de deficiente físico da pessoa do contribuinte, sujeito passivo da obrigação tributária.

5 Apelação a que se nega provimento.

(TRF 1ª R. – AMS 9401225508 – Juíza: Sônia Diniz Viana, Decisão em 10/12/1998)

Disso se conclui que a isenção exige necessariamente uma interpretação literal e não teleológica em razão do que apregoa o art. 111 do CTN. Neste sentido, compreendo que ao interprete não é permitido qualquer outra possibilidade.

Por certo, a necessidade de aplicação da interpretação literal decorre do fato de que a isenção sempre ocasiona a exclusão do crédito tributário em desfavor da Fazenda e por conta disso a lei limitou qualquer discricionariedade por parte do agente fazendário.

Também é verdade que o art. 111 do CTN, quando prescreve ao aplicador da lei a interpretação literal as regras de isenção está impedindo não apenas que seja adotado o recurso à analogia e a equidade, como forma de interpretação, mas também que esta interpretação seja demasiadamente extensiva.

Analisando o voto vencido, observa-se que o relator caminha no sentido de que é possível adotar, ao caso concreto, uma interpretação extensiva, ainda que não analógica.

Entretanto, discordo do seu ponto de vista, pois penso que a única interpretação possível é a literal, por força do art. 111 do CTN e do princípio da legalidade.

Com efeito, no caso em análise o art. 2º da Lei nº 8.989/95, dita a regra de que a isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados somente poderá ser utilizada uma vez, salvo se o veículo tiver sido adquirido há mais de 2 (dois) anos. Ademais, caso fosse possível conceder a isenção mais de uma vez, por certo que o próprio texto legal assim o determinaria, mas não foi isto que aconteceu. Logo, não cabe ao interprete inserir na lei disposição nela inexistente.

Assim, como na hipótese em estudo o contribuinte pretende gozar da isenção mais de uma vez dentro do período de 2 (dois) anos, manifesto entendimento de que o pleito não pode ser acolhido, sob pena de admitir a violação ao princípio da legalidade, representado aqui pelo art. 111 do CTN.

Ante o exposto, nego provimento ao recurso.

Sala das sessões, 22 de outubro de 2013.

(assinado digitalmente)

Juliano Eduardo Lirani