



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº 13840.001067/2002-91  
Recurso nº 153.567 - Voluntário  
Matéria RESSARCIMENTO DE IPI  
Acórdão nº 204-03.638  
Sessão de 03 de dezembro de 2008  
Recorrente CONSTRUTORA SIMOSO LTDA.  
Recorrida DRJ em Ribeirão Preto-SP

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 01/07/2000 a 30/09/2000

**IPI. CRÉDITO.**

Somente os contribuintes do imposto têm direito ao crédito do IPI referente a aquisições, e desde que os produtos adquiridos se enquadrem nos conceitos de matéria prima, produto intermediário e material de embalagem.

**IPI. RESSARCIMENTO. SALDO CREDOR TRIMESTRAL.**

O valor passível de ressarcimento consoante as disposições da Lei nº 9.779/99 é o saldo credor trimestral apurado pela dedução do imposto devido pelas saídas praticadas do valor comprovado de aquisições tributadas pelo imposto que dêem direito ao crédito.

**NORMAS PROCESSUAIS. ÔNUS DA PROVA.**

É dever do contribuinte provar, por meio de documentos hábeis e idôneos, o cumprimento de todos os requisitos para fruição do crédito de IPI e do saldo credor trimestral cujo ressarcimento postula.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

  
HENRIQUE PINHEIRO TORRES  
Presidente

  
JULIO CÉSAR ALVES RAMOS  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Rodrigo Bernardes de Carvalho, Nayra Bastos Manatta, Sílvia de Brito Oliveira, Ali Zraik Júnior, Marcos Tranchesi Ortiz e Leonardo Siade Manzan.

*H*

## Relatório

Veiculam os autos pedido de ressarcimento cumulado com compensação de suposto saldo credor de IPI que teria sido apurado no terceiro trimestre de 2000.

Feitas as verificações de praxe, apurou a fiscalização que a empresa se dedica ao ramo de construção civil e não apresentou quaisquer livros ou documentos fiscais em que se fundasse o seu pedido, embora a isso tivesse sido repetidamente instada pela fiscalização.

O seu pleito foi indeferido pela DRF em Campinas/SP em despacho (fl. 42) fundamentado na informação fiscal de fls. 35 a 38, que também não homologou as compensações pretendidas. Na informação fiscal, consignou a autoridade fiscal que a própria empresa, em resposta a termo de intimação, assumiu que “não se enquadra na condição de estabelecimento industrial contribuinte do IPI, por esta razão não se considera sujeito às obrigações acessórias relacionadas ao IPI tais como escrituração de livros fiscais, emissão de notas fiscais de saída etc”.

Esta decisão foi integralmente mantida pela DRJ em Ribeirão Preto/SP, ao analisar manifestação de inconformidade da empresa em que defendeu o seu direito por industrializar bocas de lobo e guias de sarjeta utilizando, para tanto, diversos insumos (cimento, ferro, brita e areia) os dois primeiros dos quais são tributados pelo IPI. Não juntou à petição qualquer documento ou registro que comprovasse as alegações, notadamente a incidência do imposto nas aquisições que pratica e o caráter de produtos tributados pelo IPI para aqueles que “industrializa”.

Em seu recurso, tempestivamente apresentado, limitou-se a empresa a buscar refutar a argumentação que, segundo ela, teria fundamentado o parecer da autoridade fiscal diligenciante e as decisões que se seguiram, qual seja, a impossibilidade de crédito porque o valor do IPI estaria embutido no preço dos produtos.

Não foi esse o fundamento adotado em nenhuma das peças que examinaram o seu direito. Em todas, desde a informação fiscal produzida em diligência, se asseverou que:

- a) a atividade exercida pela empresa está entre as que são expressamente excluídas do conceito de industrialização pelo art. 4º do Decreto nº 2.637/98 (regulamento do IPI vigente à época dos fatos);
- b) que a empresa não comprovara o recebimento de produtos com destaque do IPI nem a subsequente saída de produtos com eles fabricados e que estivessem submetidos a tributação pelo IPI, ainda que à alíquota zero, visto que não exibiu qualquer documento ou livro fiscal.

É o Relatório. 

## Voto

Conselheiro JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS, Relator

Como ressaltei no relatório, a rigor, não se pode considerar sequer ter havido recurso contra a decisão proferida.

É que a petição formalizada pela contribuinte não ataca os fundamentos das decisões consubstanciadas seja no despacho decisório inaugural (lastreado nas conclusões da fiscalização) seja na decisão da DRJ. Ambas afirmaram a inexistência do direito ao crédito do IPI porque a empresa não demonstrou realizar qualquer operação que se enquadrasse como fato gerador do imposto.

Ressaltou-se sempre que a mera reunião, no local da obra de construção civil, de partes ou peças, encontra-se expressamente excluída do conceito de industrialização para efeitos daquele tributo, por força do art. 4º do à época vigente Regulamento do IPI (Decreto nº 2.637/98). Idêntica disposição se encontra no RIPI hoje vigente, Decreto nº 4.544, agora no art. 5º:

### Exclusões

Art. 5º Não se considera industrialização:

....  
*VIII - a operação efetuada fora do estabelecimento industrial, consistente na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte:*

*a) edificação (casas, edifícios, pontes, hangares, galpões e semelhantes, e suas coberturas);*

*b) instalação de oleodutos, usinas hidrelétricas, torres de refrigeração, estações e centrais telefônicas ou outros sistemas de telecomunicação e telefonia, estações, usinas e redes de distribuição de energia elétrica e semelhantes; ou*

*c) fixação de unidades ou complexos industriais ao solo;*  
....

Assim, ainda que se admita que a empresa realmente realiza a operação que afirma – e que não provou – se esbarraria no intransponível óbice da existência de disposição contrária expressa em Ato Administrativo expedido pelo Presidente da República.

É ela intransponível porque os decretos, atos administrativos gerais que são, vinculam não somente à Administração mas também aos administrados em geral, a menos que objetos de contestação junto ao Poder Judiciário. Assim nos dizem dois de nossos mais renomados administrativistas. Primeiro, o saudoso mestre Hely Lopes Meirelles<sup>1</sup>:

*Decretos, em sentido próprio e restrito, são atos administrativos da competência exclusiva dos chefes do Executivo, destinados a prover*

*situações gerais ou individuais, abstratamente previstas de modo expresso, explícito ou implícito pela legislação. Comumente, o decreto é normativo e geral, constituindo exceção o decreto individual. Como ato administrativo, o decreto está sempre em situação inferior à da lei, e, por isso mesmo, não a pode contrariar. O decreto geral tem, entretanto, a mesma normatividade da lei, desde que não ultrapasse a alçada regulamentar de que dispõe o Executivo.*

*O nosso ordenamento administrativo admite duas modalidades de decreto geral (normativo): o independente ou autônomo e o regulamentar ou de execução.*

*Decreto regulamentar ou de execução é o que visa a explicar a lei e facilitar a sua execução, aclarando seus mandamentos e orientando sua aplicação. Tal decreto comumente aprova, em texto à parte, o regulamento a que se refere.*

*Regulamentos são atos administrativos, postos em vigência por decreto, para especificar os mandamentos da lei, ou prover situações*

*ainda não disciplinadas por lei. Desta conceituação ressaltam os caracteres marcantes do regulamento: ato administrativo (e não legislativo); ato explicativo ou supletivo da lei; ato hierarquicamente inferior à lei; ato de eficácia externa.*

Idêntico posicionamento (salvo quanto à possibilidade dos chamados decretos autônomos) adota outro de nossos mais celebrados administrativistas, o Professor Celso Antônio Bandeira de Mello<sup>2</sup>, para quem o princípio da legalidade insito no art. 84, IV da Lei Maior impõe “que mesmo os atos mais conspícuos do Chefe do Poder Executivo, isto é, os decretos, inclusive quando expedem regulamentos, só podem ser produzidos para ensejar *execução fiel da lei*. Ou seja: *pressupõem sempre uma dada lei* da qual sejam os *fiéis executores*”. Definindo, na mesma obra, o que seja essa “*fiel execução*”, ensina, com a característica clareza (op.cit., p. 330) :

*“Ditos regulamentos cumprem a imprescindível função de, balizando o comportamento dos múltiplos órgãos e agentes aos quais incumbe fazer observar a lei, de um lado, oferecer segurança jurídica aos administrados sobre o que deve ser considerado proibido ou exigido pela lei (e ipso facto, excluído da livre autonomia da vontade), e, de outro lado, garantir aplicação isonômica da lei, pois, se não existisse esta normação infralegal, alguns servidores públicos, em um dado caso, entenderiam perigosa, insalubre ou insegura dada situação, ao passo que outros, em casos iguais, dispensariam soluções diferentes”.*

E mais adiante referindo-se à vinculação dos regulamentos (op. Cit. pp. 331 a 332):

*“É bem de ver que as disposições regulamentares a que ora se está aludindo presumem, sempre e necessariamente, uma interpretação da lei aplicanda...*

<sup>2</sup> MEIRELES, Hely Lopes. *Direito Administrativo Brasileiro*. São Paulo, Malheiros, 2004, p. 181.

....A respeito destes regulamentos cabem importantes acotações. A primeira delas é a de que interpretar a lei todos fazem – tanto a Administração, para impor-lhe a obediência, quanto o administrado, para ajustar seu comportamento ao que nela esteja determinado – mas, só o Poder Judiciário realiza, caso a caso, a interpretação reconhecida como a ‘verdadeira’, a ‘certa’ juridicamente. Segue-se que, em juízo, ~~poderá, no interesse do administrado, ser fixada interpretação da lei distinta da que resultava de algum regulamento. De outra parte, entretanto, não há duvidar que o regulamento vincula a Administração e firma para o administrado exoneração de responsabilidade ante o Poder Público por comportamentos na conformidade dele efetuados.~~

~~Ista porque o Regulamento é ato de “autoridade pública”, impositivo para a Administração e, reflexamente, mas de modo certo e inevitável (salvo questionamento judicial), sobre os administrados, que, então, seja por isso, seja pela presunção de legitimidade dos atos administrativos, têm o direito de, confiadamente, agir na conformidade de disposições regulamentares”.~~

Aplicando tais lições ao caso em análise, vê-se que a operação que alega realizar o postulante sequer lhe enquadraria como contribuinte do imposto. E apenas a esses se defere o direito ao crédito dos valores que constem nas notas fiscais de aquisição de itens que, comprovadamente, se enquadrem na definição de matéria prima, produto intermediário ou material de embalagem.

E aí reside o segundo óbice: a empresa sequer demonstrou que adquira produtos com IPI destacado e que tais produtos adquiridos se enquadram naquelas definições. E que isso é ônus exclusivo seu afirma-o o art. 333 do Código de Processo Civil que tem aplicação subsidiário ao Processo Administrativo Fiscal. Ele disciplina:

*Art. 333. O ônus da prova incumbe:*

*I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;*

*II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.*

*Parágrafo único. É nula a convenção que distribui de maneira diversa o ônus da prova quando:*

*I - recair sobre direito indisponível da parte;*

*II - tornar excessivamente difícil a uma parte o exercício do direito.*

Vale enfatizar, por fim, que essa ausência de demonstração impede até mesmo de apurar o montante que poderia ser deferido caso os dois óbices anteriores pudessem ser superados. Isso porque ele não é o total do IPI constante nos documentos (não exibidos) de aquisição. Deste há de ser abatido o imposto devido pelas saídas. E a empresa igualmente não demonstrou qual IPI “debitou” nas operações que alega.

<sup>2</sup>. BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. *Curso De Direito Administrativo*. 17ª Ed. São Paulo, Malheiros, 2004, p. 94.

Assim, seja porque:

- 1) o postulante não é contribuinte do IPI, por força da disposição contida no inciso VIII do art. 4º do Decreto nº 2.637/98;
  - 2) seja ainda porque não demonstrou ter adquirido matérias primas, produtos intermediários ou material de embalagem com IPI destacado; e
  - 3) seja, por fim, porque tampouco apurou o saldo credor a ressarcir, indicando, ao que parece, o total de IPI das aquisições, total esse igualmente não-provado
- não se lhe pode deferir ressarcimento algum e há de ser negado provimento ao seu recurso.

E é nesse sentido o meu voto.

Sala das Sessões, em 03 de dezembro de 2008.

  
JULIO CÉSAR ALVES RAMOS