ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10280.002167/2005-82
COPIA

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº	10280.002167/2005-82
Recurso nº	148.219 Especial do Contribuinte
Acórdão nº	**9303-002.813 – 3ª Turma**
Sessão de	23 de janeiro de 2014
Matéria	IPI - processos NT- créd.presumido ressarc PIS e COFINS
Recorrente	IMERYS RIO CAPIM CAULIM S.A.
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/03/2002

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. FABRICAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS CLASSIFICADOS NA TIPI COMO "NT". NECESSIDADE DE INDUSTRIALIZAÇÃO.

O art. 1º da Lei n° 9.363/96 prevê crédito presumido de IPI como ressarcimento do PIS e da Cofins em favor de empresa produtora e exportadora de produtos nacionais, desde que submetido a processo produtivo de industrialização.

No presente caso, como não foi comprovada a industrialização, não cabe o crédito presumido de IPI na exportação de produto classificado na TIPI como NT.

Recurso Especial do Contribuinte Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso especial. Vencida a Conselheira Nanci Gama, que dava provimento.

Marcos Aurélio Pereira Valadão - Presidente Substituto

Rodrigo Cardozo Miranda - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Júlio César Alves Ramos, Rodrigo Cardozo Miranda, Rodrigo da Costa

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/02/2014 por CLEIDE LEITE, Assinado digitalmente em 02/04/2014 por MAR
COS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 07/03/2014 por RODRIGO CARDOZO MIRANDA
Impresso em 16/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Pôssas, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Joel Miyazaki, Maria Teresa Martínez López, Gileno Gurjão Barreto e Marcos Aurélio Pereira Valadão.

CÓPIA

Relatório

Cuida-se de Recurso Especial interposto pela Imerys Rio Capim Caulim S/A (fls. 307 a 320) contra o v. acórdão proferido pela Colenda Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes (fls. 292 a 297) que, por unanimidade de votos, negou provimento ao Recurso Voluntário do Contribuinte no sentido de determinar que o incentivo fiscal do crédito presumido de IPI, instituído pela Lei nº 9.363/1996 apenas é aplicável aos estabelecimentos que sejam contribuintes do IPI.

O v. acórdão recorrido possui a seguinte ementa:

> *ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI*
>
> *Período de apuração: 01/01/2002 a 31/03/2002*
>
> *IPI. PRODUTO NT. CRÉDITO DE INSUMOS.*
>
> *Não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT.*
>
> *IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. ESTABELECIMENTO NÃO CONTRIBUINTE.*
>
> *Somente fazem jus ao incentivo fiscal do crédito presumido os estabelecimentos que sejam contribuintes do IPI.*
>
> *Recurso voluntário negado.*

Irresignada, a recorrente interpôs o já referido recurso especial, asseverando (i) que a exportação de produtos classificados como não-tributados (NT) na TIPI gera direito ao crédito presumido de IPI; (ii) que a natureza jurídica do referido crédito é de incentivo fiscal à exportação; (iii) que sua finalidade é retirar os custos das exportações, e (iv) que não há limitação legal que impeça a tomada deste crédito.

O recurso especial foi admitido através do r. despacho de fls. 332 a 333.

Contrarrazões da Fazenda Nacional às fls. 336 a 346.

É o relatório.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/02/2014 por CLEIDE LEITE, Assinado digitalmente em 02/04/2014 por MAR COS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 07/03/2014 por RODRIGO CARDOZO MIRANDA
Impresso em 16/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto

Conselheiro Rodrigo Cardozo Miranda, Relator

Presentes os requisitos de admissibilidade, entendo que o presente recurso especial do contribuinte merece ser conhecido.

Vale ressaltar que como já relatado no presente processo administrativo, a empresa recorrente exportou exclusivamente CAULIM, classificado na TIPI no código 2507.00.10, com notação NT, e está pleiteando o ressarcimento do crédito presumido do IPI nos termos da Lei nº 9.363/96.

O meu entendimento quanto a essa matéria é que, se há industrialização, ainda que o produto seja previsto na TIPI como NT, faz jus o contribuinte ao crédito presumido de IPI previsto na Lei nº 9.363/96.

Nesse sentido, aliás, é o precedente abaixo, cujo voto condutor é do Ilustre Conselheiro Marcos Tranchesi Ortiz, que, por sua vez, se arrimou em voto proferido pelo Ilustre Conselheiro Júlio César Alves Ramos, o qual peço vênia para transcrever e adotar como razão de decidir, *verbis*:

> *Voto Vencedor*
>
> ***Segundo depreendo do voto do ilustre relator, Conselheiro Rosaldo Trevisan, o crédito presumido do IPI a que se referem as Leis nos 9.363/96 e 10.276/01 não alcançaria a exportação de produtos quaisquer produtos, enfatize-se aos quais corresponda, na TIPI, a notação "NT".***
>
> ***De minha parte, tenho orientado meus posicionamentos a respeito em sentido distinto. Parcialmente distinto, para ser mais exato****. É o que procurarei expor a seguir.*
>
> ***Realmente, as Leis nos 9.363/96 e 10.276/01, nas quais o incentivo foi instituído e disciplinado, impõem ao beneficiário o desempenho de "produção"****. Confira-se:*
>
> > *"**Art. 1o**. A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nos. 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, **para utilização no processo produtivo**."*
> >
> > *"Art. 1o. Alternativamente ao disposto na Lei no. 9.363, de 13 de dezembro de 1996, **a pessoa jurídica produtora e exportadora de mercadorias***

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/02/2014 por CLEIDE LEITE, Assinado digitalmente em 02/04/2014 por MAR COS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 07/03/2014 por RODRIGO CARDOZO MIRANDA
Impresso em 16/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> ***nacionais para o exterior*** *poderá determinar o valor do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), como ressarcimento relativo às contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e para a Seguridade Social (COFINS), de conformidade com o disposto em regulamento."*

A mesma Lei no 9.363/96 circunscreve o que se há de compreender por "produção", para fins de determinação dos beneficiários do direito por ela outorgado. É o que se lê do seu artigo 3o, parágrafo único, segundo o qual o sentido do vocábulo coincide com aquele definido pela "legislação" do IPI. Veja-se:

> *"Art. 3o.*
>
> *Parágrafo único. Utilizar-se-á, subsidiariamente, a* ***legislação*** *do Imposto de Renda e* ***do Imposto sobre Produtos Industrializados para o estabelecimento****, respectivamente,* ***dos conceitos*** *de receita operacional bruta e de* ***produção, matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem****."*

Sendo este o contexto normativo em que se insere a pretensão, ***peço vênia para reproduzir aqui as considerações externadas pelo Conselheiro Júlio César Alves Ramos****, lançadas ao ensejo do julgamento de recurso voluntário interposto nos autos do processo nº 13909.000124/200283, sob o qual se instalou controvérsia análoga à presente. Vejamos:*

> *"****Com isso, parece-me fora de qualquer discussão que o beneficiário do instituto criado em 1996 tem de ser um estabelecimento produtor na forma do que preceitua a legislação do imposto****. (...)*
>
> *Ora, a legislação do IPI referida na norma tem como âncora a Lei no. 4.502 que, desde 1964, define o que seja produção para efeitos do IPI em seu artigo 3º:*
>
> *'****Art. 3o. Considera-se estabelecimento produtor todo aquele que industrializar produtos sujeitos ao imposto****.*
>
> *Parágrafo único. Para os efeitos deste artigo, considera-se* ***industrialização qualquer operação de que resulte alteração da natureza, funcionamento, utilização, acabamento ou apresentação do produto, salvo****:*
>
> *I – o conserto de máquinas, aparelhos e objetos pertencentes a terceiros;*
>
> *II – o acondicionamento destinado apenas ao transporte do produto;*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/02/2014 por CLEIDE LEITE, Assinado digitalmente em 02/04/2014 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 07/03/2014 por RODRIGO CARDOZO MIRANDA
Impresso em 16/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

III – o preparo de medicamentos oficiais ou magistrais, manipulados em farmácias, para venda no varejo, diretamente a consumidor, assim como a montagem de óculos, mediante receita médica;

IV – a mistura de tintas entre si, ou com concentrados de pigmentos, sob encomenda do consumidor ou usuário, realizada em estabelecimento varejista, efetuada por máquina automática ou manual, desde que fabricante e varejista não sejam empresas interdependentes, controladora, controlada ou coligadas.' Mas nesse contexto original, cabia sim interpretar o alcance das expressões 'alterar o acabamento ou a apresentação do produto'. Os diversos decretos que aprovaram regulamentos do IPI (RIPI) delimitaram o alcance das expressões contidas na lei ao definir, com precisão, cinco modalidades de industrialização. No período das exportações promovidas pela recorrente, o que vigia era ainda o RIPI baixado pelo decreto de no. 87.981, de 1982. Seu artigo 4o. assim regulamentava a definição de industrialização (disposição repetida em todos os regulamentos posteriores):

*'**Art. 4o Caracteriza <u>industrialização</u> qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo**, tal como (Lei no. 4.502, de 1964, art. 3o, parágrafo único, e Lei no. 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 46, parágrafo único):*

I – a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação);

II – a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

III – a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem);

IV – a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo qual a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento); ou V – a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/02/2014 por CLEIDE LEITE, Assinado digitalmente em 02/04/2014 por MAR COS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 07/03/2014 por RODRIGO CARDOZO MIRANDA
Impresso em 16/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

produto para utilização (renovação ou recondicionamento).

Parágrafo único. São irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados.' ***Como se observa, a regulamentação, embora aprofundasse o alcance das expressões originais, ainda deixava aberto o campo de interpretação quanto aos limites das alterações que devem ser promovidas pelo 'produtor' sobre o produto para que se configure uma industrialização****.*

Por este motivo, esta Câmara, por maioria, tem entendido possível ao contribuinte demonstrar o cumprimento dos requisitos previstos nesse dispositivo para enquadrar-se como 'produtor', ainda que o seu produto esteja indicado na TIPI como NT. Dentre as modalidades ali definidas ressalve-se que de modo exemplificativo duas parecem cogitáveis ao caso concreto: o beneficiamento e o acondicionamento*.*

(...)

Divirjo desse entendimento, ***embora deixando registrado que não concordo com o simples argumento de que basta o produto ser NT na TIPI para que o beneficio se torne incogitável.***

Cumpre esclarecer esse meu posicionamento. É que entendo que aquela tabela, igualmente baixada por meio de decreto regulamentar expedido pela Presidência da República, vem exatamente para impedir interpretações divergentes, no âmbito administrativo, acerca do que seja industrialização para efeito do IPI.

(...) vê-se que o que seja industrialização, mesmo com a definição que lhe deram tanto a Lei quanto o Decreto, pode ainda, em muitos casos, ser objeto de interpretações diversas. Para efeito de IPI, porém, toda discussão cessa diante da TIPI, pois é exatamente para dirimir qualquer dúvida nesse aspecto que ela é baixada. Não cabe, pois, ao agente administrativo considerar que o produto que ali esteja definido como não industrializado seja industrializado, ou vice-versa.

Trocando em miúdos, sempre que uma dada operação aparentemente puder enquadrar-se como industrialização é aquela norma regulamentar que dirimirá, no âmbito das obrigações atinentes ao IPI, o correto entendimento (ao menos, o correto na visão do Poder Executivo, de onde provém), e de forma vinculante a todos os aplicadores do direito integrantes de sua estrutura administrativa.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/02/2014 por CLEIDE LEITE, Assinado digitalmente em 02/04/2014 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 07/03/2014 por RODRIGO CARDOZO MIRANDA
Impresso em 16/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

E é claro que esse entendimento pode ser contestado pelos contribuintes, mas então há de ser objeto de apreciação pela instância constitucionalmente capaz: o Poder Judiciário.

Nessa esteira é que entendo que não podem os aplicadores do direito não integrantes do Poder Judiciário ultrapassar as definições emanadas da TIPI no que se refere ao alcance do conceito de industrialização para efeito do IPI.

Mas, como disse, esse posicionamento tampouco autoriza que se remeta automática e acriticamente à TIPI para desconfigurar o direito do postulante ao crédito presumido de que trata a Lei no. 9.363/96, apenas porque na TIPI o produto apareça como NT.

E isso porque ***nem todos os produtos que ali aparecem com tal expressão o fazem por serem produtos não industrializados. De fato, muitos, sem dúvida a maioria, o são. Mas ao lado deles há também os casos da imunidade conferida a alguns produtos.***

Para eles também a TIPI reserva a expressão NT*, desde que aquela não incidência não dependa de qualquer condição.* ***No que respeita apenas à aplicação do IPI não faz qualquer diferença o motivo: sendo NT, o produto está fora do campo de incidência daquele imposto e quem o produz nenhuma obrigação tem com respeito ao tributo****.*

Mas, quando se examina a TIPI com olhos no benefício da Lei no. 9.363/96, isso faz sim diferença, pois ela não exigiu, e nisso a recorrente tem inteira razão, que os produtos exportados estejam no campo de incidência do IPI. O que ela exige é que eles tenham sido submetidos a uma operação de industrialização. E, como espero ter deixado claro, uma coisa é uma coisa e outra coisa é outra coisa*.".*

A notação "NT" da TIPI é, portanto, polissêmica*.* ***Designa prioritariamente mercadorias que, ao menos sob a perspectiva do Executivo Federal, não resultem de processo industrial. Mas designa residualmente também produtos que, conquanto industrializados, tenham sido postos à margem da competência impositiva em matéria de IPI por obra de regra imunizante****.*

Digo, aliás, que ***a norma de imunidade, nestes casos, tem razão de ser justamente porque são industrializados os produtos nela mencionados****.* ***Fossem produtos in natura ou obtidos de processos não industriais, não teria cabimento imunizá-los, já que por obra de pura e simples não incidência ficaram a salvo da imposição tributária****.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/02/2014 por CLEIDE LEITE, Assinado digitalmente em 02/04/2014 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 07/03/2014 por RODRIGO CARDOZO MIRANDA
Impresso em 16/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *Pois é disso que se trata nestes autos. Os* ***produtos*** *a que a ora recorrente dá saída para exportação são óleos lubrificantes, derivados de petróleo* ***que, embora originados de processo industrial, recebem a notação "NT" na TIPI justamente porque artigo 155, § 3o da CF/88 lhes confere imunidade frente ao IPI****.*
>
> *Com estas considerações, peço vênia ao ilustre relator para dele divergir neste particular, a fim de reconhecer o direito ao crédito presumido vindicado pela ora recorrente e de dar provimento a seu recurso voluntário.*
>
> *É como voto.* (grifos e destaques nossos) (Processo nº 13603.901702/2008-21, Ac. 3403-001.908)

CÓPIA

No presente caso, todavia, não restou comprovado nos autos que houve industrialização ou qualquer tipo de beneficiamento no produto exportado (Caulim – 2507.00.10).

Por conseguinte, em face de todo o exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial da Contribuinte.

Rodrigo Cardozo Miranda

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/02/2014 por CLEIDE LEITE, Assinado digitalmente em 02/04/2014 por MAR
COS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 07/03/2014 por RODRIGO CARDOZO MIRANDA
Impresso em 16/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA