

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

Processo nº 10380.015396/00-71
Recurso nº 343.751 Voluntário
Acórdão nº 3101-00.508 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de agosto de 2010
Matéria IPI/CLASSIFICAÇÃO FISCAL
Recorrente IRACEMA INDÚSTRIA DE CAJU LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 01/05/1997 a 31/05/1997

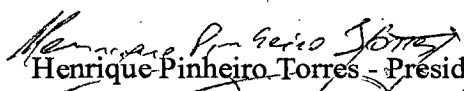
IPI. RESSARCIMENTO. PRODUTO EXPORTADO NÃO TRIBUTÁVEL.

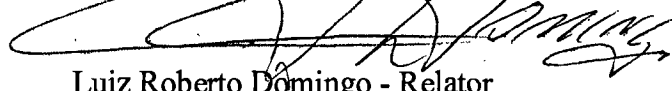
Uma vez que a mercadoria exportada está fora do campo de incidência do imposto, não há que se falar em sistema de crédito e débito do imposto, e via de consequência, de direito a ressarcimento de IPI.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Valdete Aparecida Marinheiro, Vanessa Albuquerque Valente e Luiz Roberto Domingo. Designado o Conselheiro Corinto Oliveira Machado para redigir o voto vencedor.


Henrique Pinheiro Torres - Presidente


Luiz Roberto Domingo - Relator


Corinto Oliveira Machado - Redator Designado

EDITADO EM: 29/12/2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Luiz Roberto Domingo, Tarásio Campelo Borges, Corinto Oliveira Borges, Valdete Aparecida Marinheiro e Vanessa Albuquerque Valente.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 164/184) interposto contra decisão da DRJ de Recife/PE (fls.157/162) que negou provimento à manifestação de inconformidade manejada pela Recorrente, em que discute o direito ao ressarcimento de créditos-prêmio de IPI, com base na Lei nº 8.402/92 e no art. 5º do Decreto-Lei nº 491/69.

A recorrente apresentou, em 22/09/2000, pedido de ressarcimento (fls. 01 e 75-retificação) dos créditos-prêmio de IPI decorrentes dos insumos adquiridos durante o período de apuração de 01/05/1997 a 31/05/1997, relativamente à produção e comercialização de castanhas de caju para o exterior. Instrui o pedido com documentação de fls. 13/19, 78 e 83.

Os créditos requeridos foram objeto de posterior pedido de compensação com débitos de Cofins, conforme declaração de fls. 21.

A restituição foi indeferida, o que redundou na não homologação da compensação pleiteada, conforme despacho decisório emitido pela Delegacia da Receita Federal de Fortaleza do Setor de Serviço de Orientação e Análise Tributária (SEORT), sob o fundamento de que o crédito-prêmio é possível apenas em casos de saída de produtos tributados ou não isentos do IPI e, como os autos tratam da exportação de Não-Tributados (NT), não há que se falar em direito a crédito.

A Recorrente interpôs manifestação de inconformidade (fls.143/153), à qual foi negado provimento, sob o argumento de que (fls. 160):

*Como o ressarcimento instituído pelo art. 5º do Decreto-lei nº 491/69, posteriormente restabelecido pela Lei nº8.402/92, apenas compreende "a manutenção e utilização do crédito relativo às matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem efetivamente utilizado na **industrialização de produtos exportados**" (grifamos), não se enquadrando a mercadoria como produto industrializado, nos termos da legislação de regência, resta impossibilitada a concessão do benefício.*

Intimada desta decisão em 22/06/2005, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário (fls.164/184), aduzindo que os produtos enquadram-se na categoria de industrializados e que, se assim não fosse, não teria obtido sucesso em processos administrativos análogos ao presente. Apresenta também um relatório das etapas produtivas para comprovar que sua atividade se consubstancia em industrialização. ✓

É o relatório. 



Voto Vencido

Conselheiro Luiz Roberto Domingo, Relator

Conheço do Recurso Voluntário, por tempestivo e atender aos demais requisitos de admissibilidade.

Inexiste divergência quanto à posição da classificação fiscal adotada, de modo que a Recorrente e o Fisco concordam tratar-se de produto inserido na NCM 0801.32.00, sendo que a discussão está inserida na aplicação ou não do “EX” tarifário. Passemos, então, à análise.

Para o enquadramento da castanha de caju no “EX” tarifário da posição NCM 0801.32.00, o produto depende da forma do acondicionamento, ou seja, a castanha de caju deverá estar acondicionada em embalagem de apresentação não superior a 20 quilos.

De acordo com o inciso IV, do artigo 4º, do Dec.2.637/98 – RIPI – dentre as operações de industrialização encontra-se aquelas que importem em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria.

Desta feita, embalagem de apresentação é a que visa alcançar o consumidor final, contendo produto na quantidade em que é comumente destinado no varejo, **até 20 (vinte) quilos** (art. 6º, §1º, inciso II do RIPI/98).

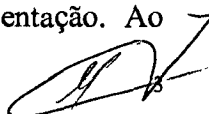
Além disso, são consideradas também como de apresentação as embalagens contendo quantidades de produtos superiores a 20 (vinte) quilos, desde que apresentem rótulos disponíveis colocados com o propósito de promover ou valorizar o produto industrializado, ou seja, a qualidade do material aplicado, a perfeição do acabamento ou sua utilidade adicional são essenciais para caracterizar o recipiente, envoltório ou embalagem, como de apresentação, definidos através dos Pareceres Normativos CST nºs 66/75, 208/70 e 873/71, expedidos para melhor entendimento da definição da embalagem de apresentação.

Portanto, a qualidade do material aplicado, a perfeição do acabamento, ou sua utilidade adicional são essenciais para caracterizar a embalagem como de apresentação, para que o produto submetido ao processo seja considerado industrialização, conforme estabelece a legislação.

No presente caso, verifica-se que a Recorrente vendia ao exterior castanhas de caju acondicionadas em caixas de papelão de 22,680 Kg, conforme consta do memorial descritivo de fls. 94, em que a Recorrente afirma expressamente que:

As embalagens para as amêndoas de castanha de caju são realizadas em caixas de 22,68 Kg, que contém um saco aluminizado ou duas latas de flandres, ou em caixa de papelão box de 793,8 Kg contendo saco aluminizado

Contudo, o Recorrente não trouxe aos autos provas que demonstram de forma irrefutável que as caixas de papelão (embalagem utilizada para importação do produto) preenchem os requisitos para serem classificadas como embalagem de apresentação. Ao



contrário, as informações constantes às fls. 94, deixam claro que na embalagem utilizada para exportar as castanhas de caju não consta qualquer identificação promocional clara e inequívoca para caracterizar como de apresentação. Vejamos:

Os produtos originários do processo produtivo, vendidos ou não para o mercado externo, seguem em embalagens acondicionadas para transporte, conforme define o art. 6º do RIPI/98.

Diante do exposto, é correta a classificação adotada pelo Fisco, tendo em vista que a mercadoria vendida ao exterior pelo Recorrente não preenche os requisitos necessários para ser considerado no “EX” tarifário 01, visto que os produtos não eram acondicionados em embalagem de apresentação.

Quanto ao mérito, a discussão trazida aos autos resume-se em determinar se é possível a concessão do benefício previsto pelo Decreto 491/69 c/c a Lei 8.402/92 consistente no reconhecimento do direito a crédito do IPI, incidente nos insumos utilizados na produção de artefatos destinados à exportação.

Trata-se do chamado crédito-prêmio do IPI, previsto no art. 1º, inciso II, da Lei nº 8.402/1992 e Decreto-Lei nº 491/1969, art. 5º:

Lei 8.402/92, art. 1º, II:

Art. 1º São restabelecidos os seguintes incentivos fiscais:

[...]

II - manutenção e utilização do crédito do Imposto sobre Produtos Industrializados relativo aos insumos empregados na industrialização de produtos exportados, de que trata o art. 5º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969

[...]

Decreto-Lei nº 491/69, art.ºs 1º e 5º

Art. 1º As empresas fabricantes e exportadoras de produtos manufaturados gozarão a título estímulo fiscal, créditos tributários sobre suas vendas para o exterior, como ressarcimento de tributos pagos internamente

[...]

Art. 5º É assegurada a manutenção e utilização do crédito do IPI relativo às matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem efetivamente utilizados na industrialização dos produtos exportados

Os enunciados jurídicos acima nos levam a concluir que o referido benefício é concedido às exportações que se utilizaram de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagens tributados pelo IPI e cuja *manutenção e utilização do crédito*, passa a evitar a exportação do custo desse imposto que incidiu nos “insumos”.

Para tanto a norma estabelece como requisitos o seguinte: 1) que as matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem tenham sido efetivamente



utilizados na industrialização dos produtos exportados; 2) que a empresa beneficiária seja fabricante e exportadora de produtos manufaturados.

Nota-se que as exigências relacionam-se apenas à necessidade dos insumos serem tributados pelo IPI e que a mercadoria exportada tenha passado por processo de industrialização. O legislador não fez menção ao fato de a mercadoria exportada ser ou não qualificada como Não Tributada – NT.

O IPI que incide na cadeia produtiva é suportado, a princípio, pelo comerciante, que passa a integrá-lo no custo de aquisição do produto industrializado para revenda como mercadoria, e, por fim, pelo consumidor final que adquire a mercadoria com os tributos nela já incididos e majorados no preço.

Quando da exportação, esses tributos, se não aproveitados financeiramente pelo exportador, passam a compor o preço, tal qual o que ocorre com o consumidor final. Contudo, o que se busca é a desoneração tributária das exportações com o fim de tornar o produto nacional competitivo no exterior.

A partir do raciocínio pelo qual o produto NT não tem direito à manutenção dos créditos dos “insumos” adquiridos, verificaremos que o custo dessa tributação passa a ser suportada pelo exportador, não obtendo a redução de custo para a desejada competitividade.

É relevante, para o caso, identificar se as mercadorias exportadas passaram ou não por processo de industrialização, pois este é requisito legal para a concessão do crédito.

Para o Regulamento do IPI, vigente à época de ocorrência do fato gerador, o Decreto nº 2.637/98, em seu art. 4º, industrialização é entendida como:

Art. 4º Caracteriza industrialização 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 matéria-prima ou produto intermediário, 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 quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento);

V - a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondição).

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.

Para saber, portanto, se um determinado produto passou ou não pelo processo de industrialização, é necessária a verificação de ocorrência de pelo menos uma das atividades elencadas pelo RIPI/98.

A Recorrente apresenta descrição do processo de beneficiamento da castanha de caju *in natura*, detalhando as várias etapas de preparo antes de serem liberadas para venda no mercado consumidor.

Dentre estas etapas, observamos processos de cozimento e torrefação, corte mecanizado, pelo qual têm suas cascas rompidas e, após estas etapas, passam pelo despêculamento, quando se dá o processo de remoção da película que cobre as amêndoas. Por fim, passam por processo de seleção, para, então, serem embaladas para venda a consumo.

Estas informações são confirmadas pelas planilhas apresentadas pela Recorrente, em que constam os produtos utilizados no preparo das castanhas para venda, sobre os quais se recolhe o IPI, declaração em que se observa a presença dos materiais utilizados no beneficiamento das castanhas e em suas embalagens.

Conclui-se, portanto, que as castanhas, depois de todo este beneficiamento não podem mais se consideradas *in natura*, pois passaram por processo de modificação e deixaram de ser a castanhas apresentadas da forma como foram colhidas.

Ainda que não se levasse em conta todas as provas apresentadas pela Recorrente, constata-se nos autos que a Autoridade Fiscal não foi capaz de justificar a inaplicabilidade do benefício do crédito-prêmio de IPI à Recorrente, mesmo após ter verificado o processo industrial de acondicionamento, limitando-se a argumentar que se tratava de castanhas *in natura*.

Ressalte-se que até 1999, antes da Lei nº 9.779, o fabricante de produto cuja saída seria NT, isento, com alíquota zero ou suspensão, não poderiam escriturar os créditos decorrentes das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, conforme art. 171, § 1º, do RIPI/98:

Seção III - Da Escrituração dos Créditos

Requisitos para a Escrituração

Art. 171. Os créditos serão escriturados pelo beneficiário, em seus livros fiscais, à vista do documento que lhes confira legitimidade:

I - nos casos dos créditos básicos, incentivados ou decorrentes de devolução ou retorno de produtos, na efetiva entrada dos produtos no estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial;



II - no caso de entrada simbólica de produtos, no recebimento da respectiva nota fiscal, ressalvado o disposto no § 2º;

III - nos casos de produtos adquiridos para utilização ou consumo próprio ou para comércio, e eventualmente destinados a emprego como matéria-prima, produtos intermediários ou material de embalagem na industrialização de produtos para os quais o crédito seja assegurado, na data da sua redestinação;

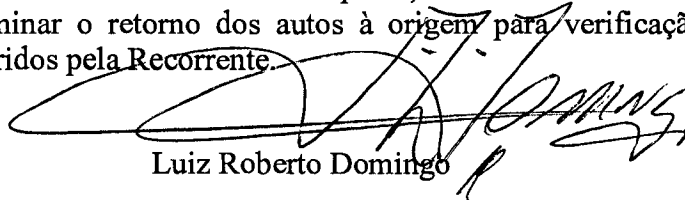
IV - nos casos de produtos importados adquiridos para utilização ou consumo próprio, dentro do estabelecimento importador, eventualmente destinado a revenda ou saída a qualquer outro título, no momento da efetiva saída do estabelecimento.

§ 1º Não deverão ser escriturados créditos relativos a insumos que, sabidamente, se destinem a emprego na industrialização de produtos isentos, saídos com suspensão, não tributados ou de alíquota zero, cuja manutenção não tenha sido autorizada pela legislação.

Do texto regulamentar acima, verifica-se que a vedação à escrituração contempla uma exceção, qual seja, “cuja manutenção não tenha sido autorizada pela legislação.

No caso em apreço, há uma legislação específica que concede a manutenção do crédito para os produtos cujo destino seja a exportação, de modo que, mesmo os produtos não tributados, isentos, sujeitos à alíquota zero ou suspensão, quando destinados à exportação darão ao estabelecimento fabricante exportador o direito ao crédito

Diante do exposto, DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para determinar o retorno dos autos à origem para verificação acerca da correção dos valores requeridos pela Recorrente.



Luiz Roberto Domingo

Voto Vencedor

Corintho Oliveira Machado - Redator Designado

Sem embargo das razões ofertadas pela recorrente, e das considerações tecidas pelo I. Conselheiro Relator, o Colegiado firmou entendimento em contrário, no que pertine ao direito aplicável à conjuntura que deu azo ao pedido de crédito do IPI incidente nos insumos utilizados na produção de artefatos destinados à exportação, chegando à conclusão de que não assiste razão à recorrente, na sua irrisignação contra a não homologação da compensação encetada, e bem assim contra a decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

E tal conclusão não deriva do tipo de embalagem utilizada pela recorrente, matéria que dominou as discussões em primeiro grau, porquanto o Colegiado acordou que a embalagem não era mesmo de apresentação, consoante diz a própria recorrente ao descrever o

seu processo produtivo, à fl. 94, e portanto não estaria o produto enquadrado no *EX* que o tornaria alíquota zero, em vez de NT, mas sim da análise das normas legais que outorgam o direito requerido pela recorrente.

O eminente Relator diz ser possível a concessão do benefício previsto pelo Decreto 491/69 c/c a Lei 8.402/92, consistente no reconhecimento do direito a crédito do IPI incidente nos insumos utilizados na produção de artefatos destinados à exportação, desde que os insumos sejam tributados pelo IPI e a mercadoria exportada tenha passado por processo de industrialização, pois o legislador não fez menção ao fato de a mercadoria exportada ser ou não qualificada como Não Tributada - NT. De outra banda, a facção vencedora no julgamento entende que se a mercadoria exportada está fora do campo de incidência do imposto, não há que se falar em sistema de crédito e débito do imposto, ainda que seja para os termos do Decreto-lei nº 491/69. Aliás, nesse sentido eram unânimes as quatro Câmaras dos Conselhos de Contribuintes, e a matéria veio de ser sumulada inclusive no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

Súmula CARF nº 20: Não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT.

Posto isso, entendo corretas as decisões administrativas anteriores e voto pelo DESPROVIMENTO do recurso voluntário.

Corintho Oliveira Machado