



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

Processo nº 10384.900073/2011-51
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-006.284 – 3ª Turma
Sessão de 26 de janeiro de 2018
Matéria CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI
Recorrente ECB ROCHAS ORNAMENTAIS DO BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. PRODUTOS COM NOTAÇÃO NT NA TIPI. IMPOSSIBILIDADE.

Não tem direito ao crédito presumido de IPI, de que trata a Lei nº 9.363/96, as pessoas jurídicas que exportam produtos com notação "NT" na Tabela do IPI - TIPI.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Tatiana Midori Migiyama (relatora), Demes Brito, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que lhe deram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal.

(Assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama – Relatora

(Assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício), Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama

(Relatora), Charles Mayer de Castro Souza (suplente convocado), Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire (suplente convocado), Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo contra o Acórdão nº 3301-001.976, da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que, por voto de qualidade, negou provimento ao recurso voluntário, consignando a seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008

CRÉDITO-PRESUMIDO. PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS. INSUMOS.

APROVEITAMENTO. VEDAÇÃO.

A exportação de produto classificado na TIPI como não tributado (NT) não confere direito ao crédito presumido de IPI relativamente aos insumos empregados em seu beneficiamento. ”

Insatisfeito, o sujeito passivo interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão, trazendo, entre outros, que, relativamente:

- À imutabilidade da decisão e da coisa julgada administrativa:
 - ✓ O Pedido de Ressarcimento de Crédito Presumido de IPI foi integralmente homologado, conforme despacho decisório - *“3. O sistema de controle de créditos – SCC procedeu as verificações próprias do fluxo automático e, sem ter encontrado irregularidades, homologou totalmente os documentos em epígrafe.”*
 - ✓ Uma vez homologado e deferido o crédito, não assiste razão à Delegacia para alterar a decisão deferida, pois trata-se de coisa julgada administrativa;
- Ao direito à totalidade do crédito presumido:
 - ✓ O crédito presumido do IPI é um benefício concedido pelo legislador para desonerar as exportações, assim, sua interpretação deve ser sempre em prol do escopo para o que foi criado;

-
- ✓ A Lei não fala em momento algum em produtos tributados, não tributados e alíquota zero;
 - ✓ A Lei 9.363/96 não faz restrição de que só tem o direito ao crédito quem produz e exporta produtos tributados.
 - À correção monetária, deve-se admiti-la desde seu fato gerador, caso contrário, o sujeito passivo ficaria refém da morosidade estatal.

Em Despacho às fls. 197 a 198, foi dado seguimento parcial ao recurso interposto pelo sujeito passivo apenas quanto ao direito ao crédito presumido do IPI sobre a exportação de produtos NT.

Em Despacho de Reexame de Admissibilidade às fls. 199 a 200, o Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais decidiu por manter na íntegra o despacho do Presidente da Câmara.

Contrarrazões foram apresentadas pela Fazenda Nacional, que trouxe, entre outros, que:

- A análise do competente texto legal, ainda sob o prisma teleológico, leva à inferência de que o objetivo da lei foi, na verdade, desonerar apenas os produtos industrializados, visando com isso incentivar a exportação de produtos elaborados com maior valor agregado, em detrimento de produtos em estado quase natural ou com incipiente processo de elaboração, como no caso dos produtos NT;
- A Lei 9.363/96, ao criar o mecanismo do crédito presumido para reduzir o impacto econômico da incidência das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS no valor agregado dos produtos exportados, o fez na seara do Imposto sobre Produtos Industrializados, de tal sorte que apenas os estabelecimentos industriais, contribuintes do IPI na forma da legislação pertinente, podem usufruir o incentivo fiscal;
- Considerando que, no presente caso, ocorreu exportação de produtos com notação NT e, em conformidade com o exposto acima, não são considerados industrializados e, portanto, fora de incidência do IPI,

conclui-se que a contribuinte não faz jus ao crédito presumido de IPI estabelecido pela Lei nº 9.363/96.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Tatiana Midori Migiyama - Relatora

Depreendendo-se da análise do Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, entendo que devo conhecê-lo na parte admitida em Despacho – o que concordo com a manifestação exposta em Despacho de Admissibilidade às fls. 197 a 198.

Eis que, nessa parte, o Recurso observou os pressupostos de admissibilidade exigidos pelo art. 67 do RICARF/2015. Ora, do confronto das decisões se comprova a divergência. No acórdão recorrido se exigiu que o produto exportado estivesse no campo de incidência do IPI para usufruir do benefício. Enquanto, no paradigma entendeu-se ser irrelevante este critério em face das disposições da Lei 9.363/96, decidindo o colegiado por reconhecer o direito ao crédito presumido do IPI em relação à exportação de produtos com notação “NT”.

Ventiladas breves considerações, passo a discorrer sobre a lide posta em recurso, qual seja, se o sujeito passivo tem ou não direito ao crédito previsto na Lei 9.363/96; ou seja, se haveria ou não a possibilidade de se reconhecer o direito à fruição do incentivo fiscal instituído pela Lei 9.363/96, crédito presumido de IPI, como ressarcimento das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, às pessoas jurídicas que elaboram produtos cuja notação na TIPI é NT (não tributado).

No que tange ao crédito presumido de IPI, entendo que o sujeito passivo, em razão da exportação e beneficiamento de rochas ornamentais, possui o direito ao crédito fiscal, nos termos da Lei 9.363/96.

Para tanto, trago o art. 1º da Lei 9.363/96 (Grifos meus):

“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.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, nos casos de venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior. ”

Somente com a leitura desse dispositivo, é possível, a princípio, entender que a empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, não circunscrevendo seu alcance aos produtos industrializados.

O que, por conseguinte, já entendo assistir razão ao sujeito passivo.

Não obstante, vê-se que poderia entender que a Lei trouxe que, para a fruição do crédito presumido do IPI deve haver a dependência de as matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem sejam utilizadas no processo produtivo.

Nesse ínterim, vê-se que a Lei 9.363/96, ao criar o mecanismo do crédito presumido para reduzir o impacto econômico da incidência das contribuições para o PIS e a COFINS considerou o processo de produtivo - ou seja, a industrialização desses materiais, para fins de se produzir determinado produto - a ser exportado.

Vê-se que o crédito presumido do IPI tem o escopo de ressarcir o contribuinte, do montante pago a título de PIS e COFINS, em todas as operações em que este adquiriu insumos, com o intuito de empregá-los na produção de mercadorias exportadas.

O dispositivo em referência, trouxe efetivamente um benefício às empresas que industrializam produtos e os vendem para o mercado externo. E, ademais, nota-se que não condiciona tal fruição para produtos tributos pelo IPI.

Ou seja, o crédito trazido pela Lei não delimita o alcance do benefício aos contribuintes do IPI.

A Lei nº 9363/96, em seu artigo 1º estabelece que o requisito para a fruição do direito ao crédito presumido é a produção e exportação de mercadorias nacionais ou somente a exportação, em sentido amplo, sendo irrelevante que o produto esteja ou não sujeito ao IPI.

No caso em comento, o sujeito passivo faz o beneficiamento de rochas ornamentais, tendo como objeto social a exploração de jazidas minerais, seu beneficiamento, comercialização e a exportação dos produtos.

Em vista do exposto, conheço o recurso especial interposto pelo sujeito passivo, dando-lhe provimento.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama

Voto Vencedor

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, Redator designado.

Com todo respeito à ilustre relatora, discordo de seu entendimento quanto ao direito de o contribuinte aproveitar crédito presumido do IPI sobre aquisições e revenda para o exterior de produtos não tributados pelo IPI.

No presente caso, trata-se de exportações de pedras ornamentais que não sofreram quaisquer industrialização, por parte do exportador, mas supostamente apenas beneficiamento, ou seja, no máximo, passaram por processo de desbaste ou algum tipo de lapidação.

Trata-se de matéria antiga no âmbito do contencioso administrativo e a controvérsia resume-se em saber se há a possibilidade de aproveitamento de crédito presumido de IPI, de que trata o art. 1º da Lei nº 9.363/96, na produção e exportação de produtos classificados na Tabela do IPI com notação "NT" (não tributados).

Preliminarmente é importante ressaltar que entendo que o crédito presumido de IPI, de que trata o art. 1º da Lei nº 9.363/96, é um benefício fiscal concedido aos produtores/exportadores de produtos nacionais, e, nessa circunstância impõe-se a interpretação literal dos dispositivos legais nos termos do art. 111 do CTN.

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Na verdade a concessão de isenção, anistia, incentivos e benefícios fiscais decorrem de normas que têm caráter de exceção. Fogem às regras do que seria o tratamento normal. Transcrevo abaixo trecho da doutrina do Professor Eduardo Sabbag:

(...)

*Retomando a análise do art. 111 do CTN, o que se nota é que **tal dispositivo disciplina hipóteses de “exceção”, devendo sua interpretação ser literal**[44]. Na verdade, consagra um postulado que emana efeitos em qualquer ramo jurídico, isto é, **“o que é regra se presume; o que é exceção deve estar expresso em lei”**.*

Com efeito, a regra não é o descumprimento de obrigações acessórias, nem a isenção concedida e, por fim, nem a exclusão ou suspensão do crédito tributário, mas, respectivamente, o cumprimento de obrigações, o pagamento do tributo e a extinção do crédito, mediante pagamento ou outra modalidade extintiva.

*Assim, **o direito excepcional**[45] **deve ser interpretado literalmente**, razão pela qual se impõe o artigo ora em estudo. Aliás, em absoluta consonância com o art. 111 está a regra do parágrafo único do art. 175, pela qual “a exclusão do crédito tributário não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja excluído, ou dela consequente”.*

(...)

*(Trecho extraído da internet no seguinte endereço:
<https://eduardosabbag.jusbrasil.com.br/artigos/121933898/interpretacao-e-integracao-da-legislacao-tributaria>)*

Analisemos então o que consta da Lei nº 9.363/96 que instituiu o benefício do crédito presumido:

*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. 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.

Nesse momento é importante destacar que a lei determinou o benefício para a empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais. Se quisesse abarcar todos os exportadores, não necessitaria de incluir a palavra produtora. Seria inócuo. E ao incluir a palavra produtora, determinou no parágrafo único do art. 3º que deve ser utilizada a legislação do IPI para a busca da definição do que se entende por produção.

Sendo assim, a legislação do IPI não considera estabelecimento industrial, ou produtor, para fins do tributo, aqueles que produzem produtos que estão fora do seu campo de incidência. Veja como o Regulamento do IPI disciplina a matéria. Transcreve-se abaixo artigos do RIPI/2002 que era o vigente à época dos fatos, mas nada mudou a respeito deste assunto no atual regulamento:

Art. 2º O imposto incide sobre produtos industrializados, nacionais e estrangeiros, obedecidas as especificações constantes da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI (Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, art. 1º, e Decreto-Lei nº 34, de 18 de novembro de 1966, art. 1º).

Parágrafo único. O campo de incidência do imposto abrange todos os produtos com alíquota, ainda que zero, relacionados na TIPI, observadas as disposições contidas nas respectivas notas complementares, excluídos aqueles a que corresponde a notação "NT" (não-tributado) (Lei nº 10.451, de 10 de maio de 2002, art. 6º).

(...)

Art. 8º Estabelecimento industrial é o que executa qualquer das operações referidas no art. 4º, de que resulte produto tributado, ainda que de alíquota zero ou isento (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º).

Do conjunto dessa leitura, conclui-se que os produtos "NT" (NÃO TRIBUTADOS) estão fora do conceito de produtos industrializados estabelecidos pela legislação do IPI. Assim, quem os produz, não são considerados estabelecimentos industriais para fins dessa legislação.

Assim vem decidindo este colegiado. Para um melhor entendimento transcrevo abaixo trecho de um voto do ex-Conselheiro Henrique Pinheiro Torres proferido no Acórdão nº 202-16.066:

(...)

A meu sentir, a posição mais consentânea com a norma legal é aquela pela exclusão dos valores correspondentes às exportações dos produtos não tributados (NT) pelo IPI, já que, nos termos do caput do art. 1º da Lei nº 9.363/1996, instituidora desse incentivo fiscal, o crédito é destinado, tão-somente, às empresas que satisfaçam, cumulativamente, dentre outras, a duas condições: a) ser produtora; b) ser exportadora. Isso porque os estabelecimentos processadores de produtos NT não são, para efeitos da legislação fiscal, considerados como produtor.

Isso ocorre porque, as empresas que fazem produtos não sujeitos ao IPI, de acordo com a legislação fiscal, em relação a eles, não são consideradas como estabelecimentos produtores, pois, a teor do art. 3º da Lei nº 4.502/1964, considera-se estabelecimento produtor todo aquele que industrializar produtos sujeitos ao imposto. Ora, como é de todos sabido, os produtos constantes da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI com a notação NT (Não Tributados) estão fora do campo de incidência desse tributo federal. Por conseguinte, não estão sujeitos ao imposto.

Ora, se nas operações relativas aos produtos não tributados a empresa não é considerada como produtora, não satisfaz, por conseguinte, a uma das condições a que está subordinado o benefício em apreço, o de ser produtora.

Por outro lado, não se pode perder de vista o escopo desse favor fiscal que é o de alavancar a exportação de produtos elaborados, e não a de produtos primários ou semi-elaborados. Para isso, o legislador concedeu o incentivo apenas aos produtores, aos industriais exportadores. Tanto é verdade, que, afora os produtores-exportadores, nenhum outro tipo de empresa foi agraciada com tal benefício, nem mesmo as trading companies, reforçando-se assim, o entendimento de que o favor fiscal em foco destina-se, apenas, aos fabricantes de produtos tributados a serem exportados.

Cabe ainda destacar que assim como ocorre com o crédito presumido, vários outros incentivos à exportação foram concedidos apenas a produtos tributados pelo IPI (ainda que sujeitos à alíquota zero ou isentos). Como exemplo pode-se citar o extinto crédito-prêmio de IPI conferido ao industrial exportador, e o direito à manutenção e utilização do crédito referente a insumos empregados na fabricação de produtos exportados. Neste caso, a regra geral é que o benefício alcança apenas a exportação de produtos tributados (sujeitos ao imposto); se se referir a NT, só haverá direito a crédito no caso de produtos relacionados pelo Ministro da Fazenda, como previsto no parágrafo único do art. 92 do RIPI/1982.

Outro ponto a corroborar o posicionamento aqui defendido é a mudança trazida pela Medida Provisória nº 1.508-16, consistente na inclusão de diversos produtos no campo de incidência do IPI, a exemplo dos frangos abatidos, cortados e embalados, que passaram de NT para alíquota zero. Essa mudança na tributação veio justamente para atender aos anseios dos exportadores, que puderam, então, usufruir do crédito presumido de IPI nas exportações desses produtos.

Diante de todas essas razões, é de se reconhecer que os produtos exportados pela reclamante, por não estarem incluídos no campo de incidência do IPI, já que constam da tabela como NT (não tributado), não geram crédito presumido de IPI.

(...)

Por sua vez, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) já se pronunciou sobre a possibilidade de apropriação de crédito presumido de IPI na exportação de produtos não tributados, conforme o seguinte precedente:

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. ERRO MATERIAL. SANEAMENTO. EFEITOS INFRINGENTES. POSSIBILIDADE. IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS. INCLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

1. O decisum agravado deixou de conhecer do recurso especial na parte em que alegada a impossibilidade de inclusão, na base de cálculo do crédito presumido do IPI, dos valores relativos a exportação de produtos não tributados, ao fundamento de que o apelo raro padecia de deficiência de fundamentação recursal.

2. Compulsando-se novamente o caderno processual, é de se afastar a incidência ao caso da Súmula 284/STF, devendo, pois, ser analisado o mérito do apelo raro nesse particular.

3. O Superior Tribunal de Justiça já se posicionou no sentido de que não há ilegalidade na limitação imposta pelas Instruções Normativas da SRF nº 313/2003 e nº 419/2004 do cômputo dos valores referentes à exportação de produtos não tributados na base de cálculo do crédito presumido do IPI, tendo em vista que a própria Lei nº 9.363/96 admitiu a possibilidade de ampliação ou restrição do conceito de "receitas de exportação" por norma de hierarquia inferior.

4. Embargos de declaração acolhidos com efeitos infringentes para dar parcial provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, a fim de reconhecer a impossibilidade de se computarem os valores referentes a exportação de produtos não tributados na base de cálculo do crédito presumido do IPI. (EDcl no AgRg no REsp 1241900/RS, Rel. Ministro SÉRGIO KUKINA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04/12/2014, DJe 11/12/2014) (grifei)

Cumpre lembrar também recente decisão desta CSRF no Acórdão nº 9303-003.462, de 23/02/2016, relatoria do Presidente da 3ª Seção de Julgamento, Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, que ficou assim ementado:

Processo nº 10384.900073/2011-51
Acórdão n.º **9303-006.284**

CSRF-T3
Fl. 13

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS IPI*

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/03/1999

IPI. CRÉDITOS. PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS (NT).

A exportação de produtos NT não gera direito ao aproveitamento do crédito presumido do IPI, Lei nº 9.363/96, por não estarem os produtos dentro do campo de incidência do imposto.

Recurso Especial do Contribuinte Negado.

Diante de tudo exposto, voto por negar provimento ao recurso especial interposto pelo contribuinte.

(assinado digitalmente)
Andrada Márcio Canuto Natal