



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

Processo n° 10660.002154/2002-96
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9303-004.418 – 3ª Turma
Sessão de 6 de dezembro de 2016
Matéria Crédito Presumido de IPI - Produto NT
Recorrente COOPERATIVA DOS CAFEICULTORES DA ZONA DE TRÊS PONTAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/1997 a 30/06/1997

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.

Recurso Especial do Contribuinte Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Erika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello, que lhe deram provimento. Votou pelas conclusões o conselheiro Júlio César Alves Ramos. Solicitou apresentar declaração de voto a conselheira Tatiana Midori Migiyama.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Júlio César Alves Ramos, Tatiana Midori Migiyama, Andrada Márcio Canuto Natal, Demes Brito, Érika Costa Camargos Autran, Charles Mayer de Castro Souza (suplente convocado) e Vanessa Marini Ceconello.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência apresentado pelo contribuinte com fundamento no art. 67 do anexo II da Portaria MF nº 256/2009, antigo Regimento do CARF, contra o Acórdão nº 204-03.477, de 08/10/2008, proferido pela Quarta Câmara do então Segundo Conselho de Contribuintes, o qual possui a seguinte ementa:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS - IPI*

Período de apuração: 01/04/1997 a 30/06/1997

CRÉDITO PRESUMIDO. EXPORTAÇÃO DE PRODUTO NT.

Não se considera produtor, para fins fiscais, os estabelecimentos que confeccionam mercadorias constantes da TIPI com a notação NT. A condição sine qua non para a fruição do crédito presumido de IPI é ser, para efeitos legais, produtor de produtos industrializados destinados ao exterior.

Recurso voluntário negado.

A recorrente é cooperativa de produção que requereu crédito presumido de IPI decorrente da exportação de café assim especificado em seu pedido: "café cru não descaf. em grão arábica", classificação fiscal 09.01.11.10, produto "NT" na Tabela de IPI- TIPI.

Em 17/10/2007, antes de proferir o acórdão recorrido, a 4ª Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por meio da Resolução nº 204-00.491, determinou a realização de diligência com o intuito de que fosse esclarecido o processo produtivo do contribuinte. Tal feito foi atendido por meio do esclarecimentos de fls. 98/115.

Em seu recurso especial, fls. 165/186, o contribuinte combate os argumentos da decisão recorrida. Afirma em síntese que a Lei nº 9.363/96 não restringiu o aproveitamento do crédito presumido do IPI às pessoas jurídicas contribuintes deste tributo ou que produza produtos tributados pelo IPI. Bastaria para tanto que a pessoa jurídica fosse produtora e praticasse qualquer das ações previstas no art. 3º do RIPI, o qual conceitua o processo de industrialização.

O recurso especial foi admitido, por meio do despacho de fls. 202/203.

Devidamente cientificada, a Fazenda Nacional apresentou as contrarrazões de fls. 207/217.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal - Relator.

O recurso especial do contribuinte é tempestivo e atende aos requisitos formais de admissibilidade.

Em suas contrarrazões, a Fazenda Nacional defende o não conhecimento do recurso especial com base no art. 7º do RICARF que assim dispunha:

§3º- Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das Câmaras que aplique súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes ou da Câmara Superior de Recursos Fiscais, ou que na apreciação de matéria preliminar decida pela anulação da decisão de primeira instância.

Afirmou que o CARF sedimentou entendimento a esse assunto nos termos da Súmula CARF nº 20, *in verbis*:

Não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT.

Equivoca-se a Fazenda Nacional. Esta súmula não foi a razão de decidir do acórdão recorrido e ela não foi editada utilizando precedentes que tratam da matéria "crédito presumido de IPI". Esta súmula é específica para os créditos básicos de IPI. São matérias de conteúdos bem distintos.

O Acórdão paradigma apresentado, fls. 188/198, representa bem a divergência de interpretação e, portanto, o recurso especial do contribuinte deve ser conhecido.

Porém, quanto ao mérito, entendo que não cabe razão ao recurso especial, devendo ser mantida a decisão recorrida.

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).

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 utilizado a legislação do IPI para a busca da definição do que se entende por produção.

Como é sabido, a lei que trata de concessão de benefícios fiscais deve ter sua aplicação restritiva, com interpretação literal, para atingir somente os casos expressamente permitidos. É o que se extrai, por exemplo, do disposto da leitura do art. 111 do CTN.

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/98 que era o vigente à época dos fatos, mas nada mudou a respeito deste assunto nos atuais regulamentos:

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 9.493, de 10 de setembro de 1997, art. 13).

(...)

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 entendendo 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. 10 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.

(...)

Cumpra 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:

*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 9.369/96, 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 do contribuinte.

(assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal - Relator

Declaração de Voto

Conselheira Tatiana Midori Migiyama

No que tange ao mérito discutido no Colegiado, qual seja, se o sujeito passivo possui ou não direito ao crédito presumido de IPI decorrente da exportação de café – “café cru não descaf. em grão arábica” – classificação fiscal 09.01.11.10 – produto NT na Tabela de IPI – TIPI.

A priori, importante trazer que o sujeito passivo é uma cooperativa de cafeicultores de produtores rurais.

No caso em comento, o sujeito passivo havia formalizado requerimento de ressarcimento do crédito presumido de IPI, instituído pela Lei 9.363/96, com base na Portaria MF 38/97.

Depreendendo-se da análise dos autos do processo, é evidente se tratar de "estabelecimento industrial", pois, para a obtenção do produto final, o sujeito passivo observa os processos de industrialização e em seguida produz mercadorias que são destinadas ao mercado externo, aquecendo desta forma a economia nacional, é patente a configuração de atividade industrial.

Dessa forma, importante analisar se a caracterização da pessoa jurídica requerente como estabelecimento industrial, à luz da legislação do IPI, poderia influir no direito ao incentivo fiscal.

Para tanto, trago o art. 1º da Lei 9.363/96:

“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.

Não obstante, vê-se que a Lei trouxe que, para a fruição do crédito presumido do IPI 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 tributados pelo IPI.

Ou seja, o crédito trazido pela Lei não delimita o alcance do benefício aos contribuintes do IPI. O crédito presumido do IPI incide sobre as aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem para utilização no processo produtivo. Devendo tal crédito ser utilizado para ressarcimento das contribuições ao PIS e à Cofins devidas pelas empresas produtoras e exportadoras.

O que, por conseguinte, resta concluir que, para fins de definição se o sujeito passivo possui direito ao crédito presumido de IPI, deve-se verificar se preenche os seguintes requisitos:

- Ser produtora;
- Ser exportadora daquela mercadoria nacional por ela produzida;
- Ser contribuinte do PIS e da Cofins;
- Adquirir no mercado interno matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem para a produção da mercadoria a ser exportada.

No caso em comento, analisando os autos do processo, é de se verificar que o produto objeto da industrialização é o “café cru não descaf. em grão arábica” – classificação fiscal 09.01.11.10 – produto NT na Tabela de IPI – TIPI.

Para a fabricação desse produto NT, resta claro que o sujeito passivo com a disposição de vários procedimentos obtém com a industrialização o produto a ser exportado.

Para melhor elucidar as etapas do processo de industrialização, importante trazer os seguintes esclarecimentos constantes dos autos do processo do sujeito passivo:

“[...]”

Descrição minuciosa da forma em que o café é adquirido e qual o processo produtivo que passa para fins de exportação, descrevendo pormenorizadamente as

etapas desse processo até resultar no produto final exportável, diferenciando-o daquele ao adentrar no estabelecimento produtivo,

Inicialmente cumpre ressaltar que todo o café adquirido é essencialmente puro não sofrendo qualquer beneficiamento anterior à entrada nos armazéns da COCATREL, quando da saída do produtor. Sendo, portanto, todo o café adquirido em grãos.

Para elucidar melhor o processo até resultar no produto final exportável, o diferenciado daquele que adentrou ao estabelecimento, segue abaixo o caminho percorrido pelo café adquirido pela COCATREL em três etapas.

2. Como e em que medida os insumos são utilizados no curso do processo produtivo;

A partir da entrada do café adquirido dos produtores são efetuados os testes de qualidade do café, o armazenamento e o beneficiamento do mesmo no maquinário.

Não são utilizados outros insumos para preparação do café. Os mesmos são apenas armazenados em sacas (sacarias) onde aguardarão o momento da saída (venda).

3. Quem são os fornecedores dos insumos listados nos autos, apontando aqueles fornecidos por cooperativas e pessoas físicas, juntando os documentos fiscais de suas aquisições.

Os fornecedores dos insumos (café) são os produtores de café da região de Três Pontas (associados).

À época do presente processo administrativo os fornecedores do café eram especificamente pessoas físicas.

Torrefação/empacotamento:

Uma pequena parte do café é torrado, moído e empacotado para comercialização. Trata-se de aproximadamente 0,05% do total de vendas de café da cooperativa.

A COCATREL após a classificação dos grãos seleciona uma parte para que seja comercializado. Esses grãos, além de corresponderem aos grãos de maior qualidade (bebida dura) são beneficiados, ou seja, os mesmos são processados no maquinário.

V — Na etapa seguinte os grãos são depositados em funis para que seja feito o ensacamento.

O processo de beneficiamento no maquinário ocorre em três situações:

- Definição estratégica do poder diretivo da COCATREL — devido a uma expectativa de alta de preços e manutenção de grãos em alta qualidade de consumo (café exportação), são efetuados beneficiamentos rotineiros.

- Solicitação do Produtor — Como o maquinário beneficia os grãos reduzindo os defeitos e proporcionando um melhor retorno financeiro, alguns produtores solicitam o beneficiamento na busca de maiores preços do seu grão. Para esse trabalho de beneficiamento, a cooperativa cobra uma taxa de utilização do maquinário.

• Solicitação do cliente — em alguns casos o cliente solicita um grão específico de forma a apresentar um número limite de defeitos, um tamanho, cor, etc. Dessa forma, são feitos os beneficiamentos do café já em boa qualidade conforme a encomenda do cliente.

No processo de beneficiamento existem umas saídas maquinário, as quais sugam o pó (resíduos) dos grãos. Esse pó é reutilizado como adubo nas plantações e são fornecidos aos produtores (fornecedores) pela COCATREL sem ônus.

IV — Na finalização do processo de beneficiamento do café, os grãos são enviados das tulhas para a parte eletrônica, onde as máquinas selecionam os grãos por cor.

III — A etapa seguinte é o peneirão onde é definido o tamanho do grão. Nessa etapa, por fundamentos estratégicos pode ser definido exatamente o tamanho do grão beneficiado através de regulação do maquinário. Após essa separação no peneirão os grãos selecionados são levados as tulhas (compartimento onde se guardam grãos).

Fase Intermediária - Maquinário:

A COCATREL possui um maquinário movido A energia elétrica que beneficia o café adquirido dos fornecedores (produtores).

O maquinário possui cinco etapas onde o café a ser beneficiado será processado:

I — É feito a estiva do café selecionado para o beneficiamento e alocado na moeda (nome dado ao condicionamento do café para a entrada no maquinário).

Nessa fase são retiradas as impurezas (barbantes da sacaria e outros).

II — Posteriormente o café passa por outro processo o são retiradas as palhas, pedras e também nesse momento são separados os os quebradiços e os resíduos.

Posteriormente, os mesmos são ligados (misturados) resultando em um maior lote de café em grão de ótima qualidade pronto para a venda.

[...]

Terceira Etapa:

Após a classificação do café pela amostra, são feitas ligas (misturas-blend).

Primeiramente, separam-se os cafés de qualidade equivalente. Ou seja, aqueles que foram classificados em padrões próximos, referente à tipo de bebida, e quantidade de defeitos (impurezas, cor, aspecto).

Posteriormente, mistura-se o café na xícara acabando com a borra para que seja feito o teste da bebida. Antes de fazer o teste da bebida, os provadores verificam o aroma em cada xícara para identificar possíveis impurezas ainda presentes que possam prejudicar o sabor da bebida.

Com isso é identificado em qual padrão de bebida será classificado o café:

- Estritamente mole — gosto muito suave, sabor adocicado
- Mole — gosto suave, adocicado
- Dura — levemente ácido e adstringente, agradável
- Riada — gosto ligeiramente químico, que lembra iodo
- Rio — gosto mais acentuado que a bebida Riada
- Rio zona — apresenta forte gosto químico das bebidas Riada e Rio

Após a classificação inicial (numeração dos defeitos), as amostras são divididas em rodadas para o teste de bebida. No caso, as mesas de bebida comportam a base de 16 (dezesseis) testes a cada rodada. Nesse momento o café é torrado, moído — um pouco mais grosso que o normal para consumo, separado em xícaras com cerca de 10g (dez gramas) cada uma onde é colocada água fervendo da chaleira para que seja esquentado.

Nos galpões da COCATREL existem áreas (quadradas) específicas para o café certificado. Trata-se de fazendas (produtores/fornecedores) que conquistaram a certificação da qualidade do café, em relação ao tratamento do plantio, colheita até a secagem dos grãos.

Com isso, o café produzido nessas fazendas já sai com a qualidade de um bom café, com a tendência de bebida dura e conseqüentemente são mais valorizados no mercado.

[...]

São colhidas amostras de todas as sacas, independente da quantidade adquirida do produtor.

Em um primeiro momento, essas amostras têm um intuito específico de verificar se todo o café adquirido daquele produtor tem o mesmo padrão em todo o lote.

Esse teste de padrão é feito imediatamente na entrada do café através do furo em todas as sacas.

A partir da definição do padrão do café, se o mesmo deve ser dividido ou não, essas amostras são colhidas, colocadas em latinhas identificadas pelo lote, fornecedor e quantidade de sacas, lacradas e enviadas ao departamento de classificação de forma proporcional à quantidade de sacas daqueles produtos, em relação ao padrão do café.

[...]”

Inegável, portanto, que para se obter o produto final – observa-se o processo de industrialização, devendo-se dar o direito ao crédito presumido do IPI, eis que observa todos os requisitos para a fruição desse benefício.

Processo nº 10660.002154/2002-96
Acórdão n.º **9303-004.418**

CSRF-T3
Fl. 13

Em vista do exposto, dou provimento ao Recurso Especial interposto pelo
sujeito passivo.

É o meu voto.

(Assinado digitalmente)
Tatiana Midori Migiyama