



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 10665.000727/2003-88  
**Recurso nº** 153.614 Voluntário  
**Acórdão nº** 2101-00.197 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 04 de junho de 2009  
**Matéria** IPI  
**Recorrente** NACIONAL GRAFITE LTDA.  
**Recorrida** DRJ-SANTA MARIA/RS

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

Período de apuração: 01/04/1998 a 30/06/1998

**CRÉDITO PRESUMIDO. EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS NO MERCADO INTERNO.**

O produtor e exportador de produtos não-tributados no mercado interno tem direito ao crédito presumido de que trata a Lei nº 9.363/96.

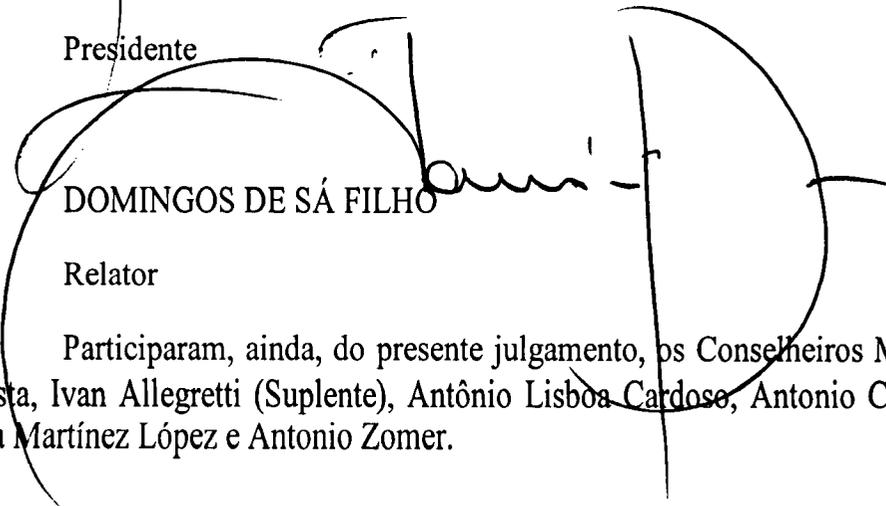
Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª câmara / 1ª turma ordinária da segunda SEÇÃO DE JULGAMENTO, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

  
CAIO MARCOS CÂNDIDO

Presidente

  
DOMINGOS DE SÁ FILHO

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Ivan Allegretti (Suplente), Antônio Lisboa Cardoso, Antonio Carlos Atulim, Maria Teresa Martínez López e Antonio Zomer.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em razão da decisão proferida pela DRJ em Santa Maria/RS, que manteve o indeferimento em relação ao pedido de ressarcimento/compensação de créditos presumido do IPI apurado no 4º trimestre de 1998, apresentado em 14/05/2003, em que a Recorrente visava o aproveitamento com base na Portaria MF número 38/97.

Consta dos autos auditoria fiscal realizada com o objetivo de averiguar a procedência das solicitações de Ressarcimento de IPI relativas aos créditos presumidos e básicos, com base no artigo 11 da Lei 9.779/99, artigos 165, 178 e 179 do Regulamento do Imposto Sobre Produtos Industrializados – RIPI, relativos aos processos administrativos relacionados no quadro abaixo:

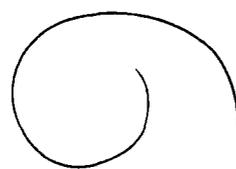
No Processo	Período/Tipo de Crédito	Valor Período	Fls.
10665.000726/2003-33	1º TRIM/1998 - Presumido	87.976,19	1
10665.000727/2003-88	2º TRIM/1998- Presumido	79.573,63	1
10665.000729/2003-77	3º TRIM/1998- Presumido	95.129,56	1
10665.000728/2003-22	4º TRIM/1998- Presumido	58.643,31	1
10665.001234/2002-64	1º TRIM/1999 e 1º /2000 a 2º TRIM/2002 – Presumido	1.192.403,26	
10665.001231/2002-41	1º TRIM/1999 A 2º TRIM/2002 – BÁSICO	189.844,85	
TOTAL		1.703.570,80	

Auditoria concluiu que: *“os valores do IPI escriturados nos livros de Registro de Apuração de IPI se referem aos insumos utilizados no processo produtivo de produtos tributáveis, em obediência aos dispositivos legais que excluem a possibilidade do aproveitamento dos créditos de insumos aplicados a produtos/mercadorias comercializados fora do campo de incidência do Imposto de Produtos Industrializados – IPI (não tributados – NT)”*.

A decisão recorrida manteve *“in totum”* o despacho negatório, sob a fundamentação de que a fabricação e a exportação de produtos não tributados pelo IPI (NT) não dão direito ao crédito presumido instituído para compensar o ônus do PIS e da COFINS.

Sustenta a Recorrente, em suas razões recursais, que o artigo 1º da Lei 9.363/96 consagra ao produto-exportador o direito ao ressarcimento das Contribuições ao PIS e da COFINS incidentes sobre as aquisições de insumos, através do crédito presumido do IPI.

Entendem a Recorrente que a legislação aplicável não faz ressalva em relação ao tipo de produto final produzido, portanto, a fruição do benefício ao encontra condicionada



aos produtos tributados pelo IPI, pois a lei refere-se tão-só “a empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais”.

Traz à colação em socorro de sua tese alguns Acórdãos da CSRF, que assegura as empresas exportadoras o direito de incluir na base de cálculo do crédito presumido de IPI o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, ainda que adquiridos de fornecedores não contribuintes do PIS/COFINS.

Por derradeiro requer seja conhecido e provido o recurso.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro DOMINGOS DE SÁ FILHO, Relator

O recurso é tempestivo e atende os demais pressupostos de admissibilidade, por essa razão tomo conhecimento.

Inconformada, a Contribuinte reclama a necessidade de se conhecer o direito ao crédito presumido de IPI, uma vez que a decisão contida no Acórdão manteve o indeferimento do ressarcimento.

O benefício pleiteado é do crédito presumido do IPI como ressarcimento das contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Servidor Público – PIS/PASEP e para a Seguridade Social – COFINS.

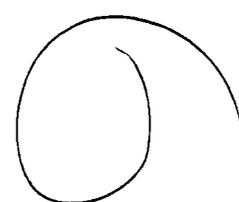
A Administração Tributária vem entendendo que o Contribuinte produtor – exportador de produtos com alíquota zero e isento tem direito ao crédito, ainda que não tenha débito de IPI. Ao contrário desse entendimento é em relação aos produtos não tributados pelo IPI e os produtos que não são industrializados.

Em relação aos produtos não industrializado, logicamente assentada ausência do direito ao crédito básico e também ao ressarcimento de crédito presumido.

No entanto, em relação ao direito da inclusão na base de cálculo das aquisições de insumos não tributados merece exame cuidadoso. O IPI crédito presumido como ressarcimento de PIS e COFINS nas exportações, é benefício de que trata a Lei n. 9.363/96 e regula exclusivamente o incentivo aos exportadores de produtos manufaturados.

A lei em comento foi editada para que permitisse ao Governo promover política de incentivos as exportações, usando como instrumento esse tipo de incentivo para alavancar as exportações, amenizando os gravames tributários dos exportadores. A política de incentivo se revela benéfica ao incremento de divisa e ao mesmo tempo busca afastar a imagem de que o Brasil é um grande exportador de tributo, fator em que muitas das vezes deixam os preços dos produtos brasileiros longe de serem competitivos no mercado mundial.

Assim sendo, ao mesmo tempo em que o incentivo serve de atenuante ou redução da carga fiscal, também confirma ser instrumento hábil e necessário ao aumento das divisas do país.



Neste contexto impõe-se o exame do disposto no art. 4º da Lei 9.363, que instituiu o referido incentivo.

*“Art. 4º Para os efeitos desta medida provisória, a apuração do montante da receita operacional bruta, da receita de exportação e do valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem será efetuada nos termos das normas que regem a incidência das contribuições referidas no art. 1º, tendo em vista, quanto ao valor dos insumos, o constante da respectiva nota fiscal de venda ao exportador.”*

*Parágrafo único. Utilizar-se-á subsidiariamente a legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados para o estabelecimento dos conceitos de produção, matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem.”*

Como se extrai da simples leitura, o legislador ordinário ao tratar da composição da base cálculo deixou de mencionar quais os itens que iriam compor, remetendo à aplicação das normas contidas no art. 1º da mencionada Lei.

Para melhor análise, pede-se licença para transcrever o art. 1º da Lei n. 9.363/1996:

*“Art. 1º Fica instituído, a favor do produtor exportador de mercadorias nacionais, crédito fiscal, mediante ressarcimento em moeda corrente, destinado a compensar o custo representado pelas contribuições sociais de que tratam as Leis Complementares n.ºs 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, que incidirem sobre o valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos no mercado interno pelo exportador para utilização no processo produtivo.”*

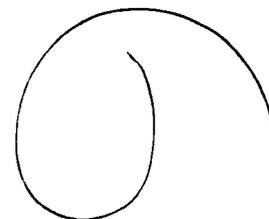
A exigência contida no art. 1º em relação as variáveis que devem compor a base de cálculo é de que tenha incidido as contribuições sociais quando da aquisição dos insumos (matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem), adquiridos no mercado interno e utilizado no processo produtivo.

O art. 2º da Lei n. 9.363/96 refere-se “valor total” e também deixou de prever qualquer exclusão.

Portanto, em momento algum o legislador ordinário editou norma em relação aqueles que não faz jus ao gozo do incentivo ou benefício. A lei apenas menciona os requisitos que devem ser atendidos para a fruição e gozo do benefício. 

Se o legislador quisesse excluir do benefício o produtor-exportador de bens não tributados pelo Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, teria feito de modo expresso.

Também é certo que essa mesma legislação outorgou poderes ao Ministro de Estado da Fazenda, que por meio de ato normativo pode estabelecer condições ao direito do Crédito Presumido de IPI.



Em conformidade com que essa atribuição, editou-se a Portaria MF n. 38, de 27 de fevereiro de 1997, que da simples leitura, conclui-se, que ela também deixou de tratar de exclusão de qualquer valor da base de cálculo do crédito presumido ou permitir deduções da receita operacional em relação ao produtos produzidos deixar estar sujeitos à incidência de IPI no mercado interno.

Ao meu ver, improcede a tese de que só pode usufruir do benefício o Contribuinte produtor – exportador de produtos tributados no mercado interno. O que resta condicionado por meio do disposto no art. 1º é de que tenha incidido as contribuições para o PIS e a COFINS sobre os insumos adquiridos no mercado interno utilizados no processo produtivo do bem a ser exportado.

Por essa razão não vislumbro na legislação pertinente qualquer obstáculo o produtor-exportador de produtos não tributados, bem como, os não sujeitos a alíquota zero, o direito do incentivo fiscal do Crédito Presumido de IPI, desde que atendidos os requisitos contidos na Lei n. 9.363/99.

Sobreleva anotar que a Lei deve ser de caráter genérico, assim sendo, a Lei n. 9.363/96 não poderia ser diferente, quando estendeu o crédito incentivado a todos os exportadores de mercadoria industrializadas e definiu com precisão a natureza jurídica, os beneficiários, a forma de cálculo a ser utilizada e a base de cálculo, o que demonstra ter sido o legislador criterioso, sensato e de uma certeza impar.

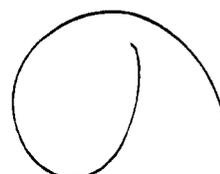
Ao contrário do que restou ponderado na legislação pertinente, se a mencionada lei tivesse segregado contribuinte-exportador de produtos manufaturados, por tratar-se de produto não tributado no mercado interno, aí, sim, estaríamos diante de uma lei maculada por vício insanável, padecendo de inconstitucionalidade.

O jurista e eminente professor Miguel Reale, fundamentado em sua própria teoria científica, pergunta: “Por que a lei obriga? Como obriga? Quais são os limites lógicos da obrigatoriedade da Lei?”

*“Sua primeira concepção de “valor” que confere eficácia e validade à norma jurídica está na sua harmonia e adequação com o Sistema Jurídico que integra. No Estado Democrático de Direito o valor da norma está em sua submissão à Constituição Federal e às leis que lhe são hierarquicamente superiores, logo a norma só obriga, com a força cogente das sanções respectivas, quando está posta dentro dos limites lógicos de sua validade constitucional.” (Reale Miguel. Teoria Tridimensional do Direito. 5ª ed. Saraiva. São Paulo, 1994, p.117).*

É de nosso conhecimento que a violação de um princípio constitucional importa em violação à própria Constituição. No caso do Sistema Tributário Nacional, em que são identificados princípios constitucionais tributários, são fundamentais, pois orientam a atuação de outras normas em matéria tributária.

Nesse diapasão não se pode esquecer o princípio da igualdade, pois, em matéria tributária é de que **“todos são iguais perante a lei”**, revela que não se pode dispensar tratamento fiscal desigual a indivíduos que se achem nas mesmas condições. Impõe-se, aplicação deste princípio para inibir o arbítrio do poder e os privilégios odiosos dentro da sociedade.



Portanto, quando o legislador estendeu o benefício do direito ao Crédito Presumido de IPI ao produtor-exportador, deixando de fazer ressalva, aplicou à risca o princípio da igualdade.

Se os insumos consumidos se caracterizam como matéria-prima, produtos intermediário e embalagens, e estes integram ao produto final, ou que, embora não se integrando ao novo produto, sejam consumidos em decorrência de ação direta sobre o mesmo no processo de fabricação, não se pode olvidar de que nesse caso assiste o direito de ser contemplado com o incentivo dirigido ao produtor-exportador.

Por essa simples razão e obediente no que contém o comando da norma que deu origem ao incentivo, Crédito Presumido do IPI, sou inclinado a sustentar que o produtor-exportador ou equiparado industrial, desde de que atendido os requisitos contidos na Lei 9.363/96, de redação simples e inteligível a olho nu, e restando comprovado a efetiva exportação do produto, faz jus ao gozo do incentivo fiscal.

No caso deste caderno processual, constata-se, pela síntese do relatório fiscal, resultado do procedimento de averiguação dos créditos que o pleito foi obstacularizado em decorrência de tratar-se de produtos não sujeitos à incidência do IPI no mercado interno.

Também verifico do mesmo relatório fiscal que apenas 1% ( um por cento) da produção é comercializado no mercado interno, o que implica reconhecer que quase a totalidade do produto produzido pela Recorrente são destinados ao mercado exterior, motivo pelo qual faz jus ao incentivo.

Extraís-se, também, do referido relatório:

*“Item 7 – As vendas de produtos industrializados com tributação de IPI são destinadas ao mercado interno e representam menos de 1% do total das vendas da empresa, cuja quase totalidade se refere a produtos não tributados – NT. Todos os créditos de insumos aplicados nesses produtos tributáveis foram aproveitados no livro Registro de Apuração de IPI, com apuração de pequenos saldos devedores na maior parte dos períodos abrangidos por esta verificação (janeiro/1998 a dezembro de 2002) os quais foram recolhidos corretamente, sem apresentar saldo credor disponível a ressarcir.”*

Diante do exposto, conheço do recurso e dou provimento para assegurar ao contribuinte o direito de inserir na base de cálculo os valores das aquisições de todos os insumos utilizados no procedimento industrial que incorporam ao produto final para os fins de determinar o valor do incentivo fiscal, Crédito Presumido de IPI, conseqüentemente, o ressarcimento.

É como voto.

Sala das Sessões, em 04 de junho de 2009.

DOMINGOS DE SÁ FILHO