



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.008205/00-21

Recurso nº : 125.688

Acórdão nº : 202-16.068

2.º	PUBL. ADO NO D. O. U.
C	D. 16 / 02 / 07
C	Rubrica

2º CC-MF
Fl.

Recorrente : MINERAÇÕES BRASILEIRAS REUNIDAS S/A - MBR

Recorrida : DRJ em Juiz de Fora - MG

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 21/1/2006

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO (PIS E COFINS). RESSARCIMENTO. PRODUTOS EXPORTADOS NA CATEGORIA NT. POSSIBILIDADE.

A aquisição, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, ainda que não tributados pelo IPI, dá azo ao aproveitamento do crédito presumido a que se refere o art. 1º da Lei nº 9.363/96.

INSUMOS NÃO CONSUMIDOS NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO.

De acordo com o art. 3º da Lei nº 9.363, o alcance dos termos matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, deve ser buscado na legislação de regência do IPI. E a normatização do IPI nos dá conta de que somente dará margem ao creditamento de insumos, quando estes integrem o produto final ou, em ação direta com aquele, forem consumidos ou tenham suas propriedades físicas e/ou químicas alteradas. Os produtos em análise não têm ação direta no processo produtivo, pelo que não podem ter seus valores de aquisição computados no cálculo do benefício fiscal.

TAXA SELIC.

Inviável a incidência de correção monetária ou o pagamento de juros equivalentes à variação da taxa Selic a valores objeto de ressarcimento de crédito presumido de IPI dada a inexistência de previsão legal.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MINERAÇÕES BRASILEIRAS REUNIDAS S/A - MBR.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para reconhecer o direito ao crédito presumido referente aos insumos utilizados em contato com o produto NT exportado. Vencidos os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Relator), Antônio Carlos Bueno Ribeiro e Nayra Bastos Manatta que negaram provimento total; Raimar da Silva Aguiar e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda quanto à energia elétrica e à taxa Selic; Gustavo Kelly Alencar e Jorge Freire quanto à taxa Selic. Designado o



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 21/1/2006

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10680.008205/00-21
Recurso nº : 125.688
Acórdão nº : 202-16.068

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Conselheiro Marcelo Marcondes Meyer-Kozłowski para redigir o voto vencedor. Esteve presente ao julgamento a Dra. Evangelaine Faria da Fonseca, advogada da Recorrente.

Sala das Sessões, em 03 de dezembro de 2004.

Henrique Pinheiro Torres
Henrique Pinheiro Torres
Presidente

Marcelo Marcondes Meyer-Kozłowski
Marcelo Marcondes Meyer-Kozłowski
Relator-Designado



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 21/1/2006

2º CC-MF
Fl.

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 10680.008205/00-21
Recurso nº : 125.688
Acórdão nº : 202-16.068

Recorrente : MINERAÇÕES BRASILEIRAS REUNIDAS S/A - MBR

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, transcrevo o Relatório do Acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora - MG, fl. 57:

"A interessada solicitou, através do procurador constituído pelo instrumento à fl. 03, o ressarcimento dos créditos presumidos de IPI (PIS/Cofins) referentes ao primeiro trimestre de 1998, no valor de R\$243.566,60 (fl. 01). O pedido foi baseado no disposto no artigo 4º, §§ 3º a 5º da Portaria MF nº 38 de 27/02/97. Posteriormente a contribuinte solicitou compensação de débitos na forma do artigo 21 e seus §§ da Instrução Normativa nº 210/2002 (fls. 41/43).

O Parecer Fiscal nº 032/2003, da DRF em Belo Horizonte/MG, às fls.09/11, indeferiu o pleito de ressarcimento formulado com base no entendimento de que o minério de ferro e seus concentrados não aglomerados, classificados na TIPI na posição 2601.11.00 como NT (Não Tributável), estão fora do campo de incidência do IPI, não fazendo jus ao benefício pleiteado.

Cientificada do indeferimento em 01/04/2003, conforme fl. 11, a contribuinte apresentou, através do procurador constituído pelo instrumento à fl. 30, a peça às fls. 14/29, na qual alega, em síntese, o que segue: o Conselho de Contribuintes, ao examinar situação idêntica a esta, já se manifestou no sentido de "o requisito para a fruição do direito ao crédito presumido referente ao PIS e à COFINS é a produção e exportação de mercadorias nacionais, sendo irrelevante, se cumpridos estes requisitos, que o produto esteja ou não sujeito ao IPI"; a autoridade administrativa não poderia se abster de promover o exame integral do pleito, inclusive dos valores a ressarcir, somente porque entende que na hipótese das mercadorias NT (não tributados) não seria hipótese de concessão dos créditos de IPI presumidos; em consequência, o julgamento deve ser convertido em diligência para exame integral do pedido de ressarcimento; a Lei nº 9.363/1996 não criou a restrição alegada pela autoridade administrativa para indeferir o pleito; por ser produtora e exportadora de mercadorias nacionais, a contribuinte implementa todos os requisitos previstos na Lei para usufruir o direito ao crédito do IPI presumido; a prevalecer a lógica contida no Parecer Fiscal ora contestado, nenhum produto exportado estaria abrangido pelo benefício; por ter aplicação subsidiária, a legislação do IPI não pode restringir o alcance da lei ao referir-se à energia elétrica, óleo combustível, fretes, serviço de comunicação e outros; o Segundo Conselho de Contribuintes tem-se manifestado no sentido de que essa legislação não pode ser interpretada de forma restritiva, conforme ementas de acórdãos ora juntados; a IN nº 23/1997 também não poderia restringir a utilização dos créditos, na forma do seu artigo 2º, §2º; a própria alíquota estabelecida pela legislação (5,37%) objetiva anular os efeitos da incidência em cascata dessas contribuições (PIS e Cofins) nas várias etapas de produção e circulação das mercadorias; os valores dos créditos presumidos devem ser atualizados monetariamente quando do seu deferimento; o óbice à correção monetária cria uma vantagem ilícita a favor da União, que atualiza seus créditos; a Súmula 562 do Supremo Tribunal Federal superou o entendimento de que só a lei poderia autorizar a correção monetária. A contribuinte finaliza sua peça solicitando sejam acatados seus argumentos e juntando os elementos às fls. 31/39."

A



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 21/1/2006

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10680.008205/00-21

Recurso nº : 125.688

Acórdão nº : 202-16.068

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Em análise do pedido, e das demais peças dos autos, acordaram os membros da 3ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, em INDEFERIR a solicitação contida na manifestação de inconformidade de fls. 14/28.

Inconformada a contribuinte interpôs Recurso Voluntário a este Segundo Conselho de Contribuintes, fls. 64/80, solicitando a reforma do acórdão recorrido e o deferimento do seu pedido de ressarcimento.

É o relatório.

M



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 21/12/2006

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10680.008205/00-21

Recurso nº : 125.688

Acórdão nº : 202-16.068

Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
HENRIQUE PINHEIRO TORRES
(VENCIDO QUANTO AOS PRODUTOS EXPORTADOS NA CATEGORIA NT)

O recurso é tempestivo, dele conheço.

A teor do relatado, o debate cinge-se à questão do direito ou não a crédito presumido de IPI nas exportações de produtos que constam da TIPI com a notação NT (não tributados).

A questão envolvendo o direito de crédito presumido de IPI no tocante às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagens utilizados na confecção de produtos constantes da Tabela de Incidência do IPI com a notação NT (Não Tributado) destinados à exportação, longe de estar apascentada, tem gerado acirrados debates na doutrina e na jurisprudência. No Segundo Conselho de Contribuintes, ora prevalece a posição do Fisco, ora a dos contribuintes, dependendo da composição das Câmaras.

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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 21/12/2006

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

2º CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 10680.008205/00-21

Recurso nº : 125.688

Acórdão nº : 202-16.068

IPI conferido 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 derradeiro, cabe esclarecer que a diligência aludida pela defesa torna-se desnecessária à medida que o indeferimento do pleito da reclamante deu-se em razão de os produtos por ela exportados não gerarem direito ao crédito presumido, o que torna irrelevante saber que tipos de insumos foram utilizados em tais produtos.

Quanto à alegada inépcia dos trabalhos fiscais ou da decisão recorrida, em virtude da não apuração da quantificação dos valores a serem restituídos, é de se observar que o procedimento adotado tanto pela fiscalização como pela DRJ em Juiz de Fora - MG deveu-se, justamente, ao fato de ambas as autoridades terem entendido que os produtos NT exportados pela recorrente não geravam crédito presumido. Assim sendo, inexistindo o direito creditório, qualquer que fosse o resultado das averiguações no sentido de quantificar o pretendido crédito não teria qualquer efeito sobre a solução do litígio. Daí o acerto de se indeferir a diligência pleiteada pela reclamante.

Com essas considerações, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 03 de dezembro de 2004.

Henrique Pinheiro Torres
HENRIQUE PINHEIRO TORRES



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 21/12/2006

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10680.008205/00-21

Recurso nº : 125.688

Acórdão nº : 202-16.068

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

VOTO DO CONSELHEIRO
MARCELO MARCONDES MEYER-KOZLOWSKI
(DESIGNADO QUANTO AOS PRODUTOS EXPORTADOS NA CATEGORIA NT)

Entendo assistir razão à recorrente quanto aos produtos exportados na categoria NT. Senão vejamos.

Assim estão redigidos os arts. 1º e 2º da Lei nº 9.363/96, que dispõem sobre a instituição de crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, para ressarcimento do valor do PIS/Pasep e da Cofins:

"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.

Art. 2º A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem referidos no artigo anterior, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador.

§ 1º O crédito fiscal será o resultado da aplicação do percentual de 5,37% sobre a base de cálculo definida neste artigo.

§ 2º No caso de empresa com mais de um estabelecimento produtor exportador, a apuração do crédito presumido poderá ser centralizada na matriz.

§ 3º O crédito presumido, apurado na forma do parágrafo anterior, poderá ser transferido para qualquer estabelecimento da empresa para efeito de compensação com o Imposto sobre Produtos Industrializados, observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal.

§ 4º A empresa comercial exportadora que, no prazo de 180 dias, contado da data da emissão da nota fiscal de venda pela empresa produtora, não houver efetuado a exportação dos produtos para o exterior, fica obrigada ao pagamento das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS relativamente aos produtos adquiridos e não exportados, bem assim de valor correspondente ao do crédito presumido atribuído à empresa produtora vendedora.

§ 5º Na hipótese do parágrafo anterior, o valor a ser pago, correspondente ao crédito presumido, será determinado mediante a aplicação do percentual de 5,37% sobre sessenta por cento do preço de aquisição dos produtos adquiridos e não exportados.

§ 6º Se a empresa comercial exportadora revender, no mercado interno, os produtos adquiridos para exportação, sobre o valor de revenda serão devidas às contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, sem prejuízo do disposto no § 4º.

4



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 21/1/2006

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10680.008205/00-21

Recurso nº : 125.688

Acórdão nº : 202-16.068

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

§ 7º O pagamento dos valores referidos nos §§ 4º e 5º deverá ser efetuado até o décimo dia subsequente ao do vencimento do prazo estabelecido para a efetivação da exportação, acrescido de multa de mora e de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do mês subsequente ao da emissão da nota fiscal de venda dos produtos para a empresa comercial exportadora até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.” (grifos nossos)

Observa-se, da leitura dos dispositivos legais acima transcritos, especificamente nos trechos grifados, que o legislador tributário concedeu à empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais incentivo fiscal meramente denominado “Crédito Presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados”, calculado à razão de 5,37% sobre o **valor total** das aquisições por ela efetuadas de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, nada ressaltando quanto à incidência do IPI sobre o produto exportado – o que nem poderia fazer, à luz da regra de não-incidência do mencionado Imposto sobre Produtos Industrializados destinado ao exterior, consagrada no inciso III do § 3º do art. 153 da Constituição Federal.

Qualquer outro entendimento daquelas normas que escape à sua **interpretação literal** deve ser prontamente afastado do ordenamento jurídico, a exemplo da pretensão do Fisco de apenas reconhecer a possibilidade do mencionado creditamento aos exportadores de produtos que, eventualmente vendidos no mercado interno, seriam tributados pelo IPI.

Ora, a regra é clara: onde o legislador não excepcionou, não pode fazê-lo o intérprete. Nesse diapasão, portarias, pareceres, instruções normativas e outros atos administrativos não podem criar restrições ao aproveitamento do benefício financeiro criado por lei.

Por outro lado, no que se refere às aquisições de insumos que não entram em contato físico com o produto a ser exportado, faço minhas as palavras do Il.^{mo} Conselheiro Jorge Freire em seu voto proferido nos autos do Recurso Voluntário nº 125.667, *verbis*:

“Sem embargo, tenho para mim que só podem dar margem a ressarcimento de PIS e de COFINS, a título de crédito presumido de IPI, aquelas mercadorias que, consoante o entendimento previsto na legislação do IPI, possam enquadrar-se no conceito de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem.

E, de acordo com a legislação do IPI, tais insumos são aqueles que dão margem ao que veio a chamar-se de créditos básicos, ou seja, aqueles que geram o direito subjetivo do contribuinte de creditar-se de forma a moldar-se nos preceitos constitucionais da não-cumulatividade do IPI. Nesse passo, concluo que o benefício só existirá em relação às matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem que geram direito ao crédito, pois é isto que dispõe a norma a ser aplicada subsidiariamente.

Estatui o art. 25 da Lei 4.502/64, reproduzido no art. 82, inciso I, do RIPI/82 que:

“Art. 82 – Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se:

I – do imposto relativo a matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, exceto de alíquota zero e os isentos, incluindo-se, entre as matérias primas e produtos



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 21/12/2006

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10680.008205/00-21

Recurso nº : 125.688

Acórdão nº : 202-16.068

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente." (grifei).

É assente na jurisprudência do Segundo Conselho de Contribuintes que para dar margem ao creditamento é necessário que os insumos sejam consumidos no processo de industrialização ou sofram desgaste em função de ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação. Nesse sentido, a ementa¹ a seguir transcrita:

"CRÉDITO DO IMPOSTO – MATÉRIAS PRIMAS, PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E MATERIAL DE EMBALAGEM – Para aproveitamento do crédito, os bens devem ser consumidos no processo de industrialização ou sofrer desgaste, dano ou perda de propriedades físicas ou químicas em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação ou vice-versa e, ainda, não estarem compreendidos entre os bens do ativo permanente..." (sublinhei).

Desta forma, para que determinado insumo possa servir de base ao cálculo do litigado benefício fiscal, deve ficar provado à exaustão, e este ônus é de quem pede, que efetivamente o insumo foi utilizado no processo produtivo em ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação, desde que nesse processo sofra perda ou modificação de suas propriedades físicas e/ou químicas.

Por seu turno, o Parecer Normativo SRF/CST 65/79, aclarando o alcance da norma insculpida no art. 25 da Lei nº 4.502/64, asseverou que os produtos intermediários e as matérias-primas que não integrem o produto final mas que sofram, em função da ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação, alterações tais como desgaste, o dano ou perda de propriedades físicas ou químicas, também dará margem ao creditamento. A contrário senso, de acordo com a legislação de regência do IPI, a qual devemos buscar elementos subsidiários para definir o alcance dos termos matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, consoante a norma de regência do benefício pleiteado nestes autos, qualquer insumo utilizado no processo produtivo que não atenda tais requisitos não darão margem ao creditamento do IPI, e, por conseguinte, não poderão ser utilizados no cômputo do benefício da Lei nº 9.363/96.

Dessarte, só podem ser admitidos como insumos a integrarem o cálculo do benefício aqueles que entram em contato direto do produto a ser industrializado e, posteriormente, exportado, constante da tabela anexa pela recorrente à fl. 35. Os demais, energia elétrica, óleo diesel, insumos sem contato direto, frete ferroviário e outros, não compõem o valor da base em que se assenta o incentivo fiscal em análise."

Por estas razões, dou provimento ao recurso nesta parte.

Sala das Sessões, em 03 de dezembro de 2004.

Marcelo Marcondes Meyer-Kozłowski
MARCELO MARCONDES MEYER-KOZŁOWSKI

¹ Ac. nº 201-65.182.