



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Publicado no Diário Oficial da União
de 19 / 03 / 2004
Rubrica

2º CC-MF
Fl.

Processo : 10680.021816/99-12
Acórdão : 203-08.672
Recurso : 113.898

Recorrente : FERTECO MINERAÇÃO S/A
Recorrida : DRJ em Belo Horizonte – MG

**IPI – CRÉDITOS PRESUMIDOS NA EXPORTAÇÃO –
RESSARCIMENTO EM COMPENSAÇÃO AO PIS E À
COFINS – PRODUTOS EXPORTADOS NA CATEGORIA
NT - Nos termos da Lei nº 9.363/96, não tem direito ao crédito
presumido o exportador de produtos não tributados pelo IPI.
Recurso ao qual se nega provimento.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
FERTECO MINERAÇÃO S/A.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Antônio Augusto Borges Torres, Mauro Wasilewski, Maria Teresa Martínez López e Adriene Maria de Miranda (Suplente). Fez sustentação oral, pela recorrente, a Dra. Claudia Horta Queiroz.

Sala das Sessões, em 25 de fevereiro de 2003

Otacilio Dantas Cartaxo
Presidente

Valmar Fonseca de Menezes
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento as Conselheiras Maria Cristina Roza da Costa e Luciana Pato Peçanha Martins.

Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Francisco Mauricio R. de Albuquerque Silva e Renato Scalco Isquierdo.

Iao/ovrs



Processo : 10680.021816/99-12
Acórdão : 203-08.672
Recurso : 113.898

Recorrente : FERTECO MINERAÇÃO S/A

RELATÓRIO

FERTECO MINERAÇÃO S/A., pessoa jurídica já qualificada nos autos do presente processo, recorre a este Colegiado, à fl. 53, contra decisão proferida pelo Delegado da DRJ em Belo Horizonte - MG (fl. 46), que indeferiu o pedido de ressarcimento de crédito presumido de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, instituído pela Lei nº 9.363/96, para ressarcimento da Contribuição para o PIS e da COFINS, incidentes sobre insumos adquiridos no período de apuração discriminado na solicitação, empregados em produtos exportados, cujo pedido originalmente apresentado fora indeferido pela Delegacia da Receita Federal da jurisdição da interessada.

O indeferimento em pauta, conforme consta do Parecer emitido pela Delegacia de origem, à fl. 15, que tomou por base Lei instituidora do benefício, o Regulamento do IPI/1998 (Decreto nº 2.637/98), o Parecer MF/COSIT/DITIP nº 139/96 e o Parecer CST nº 65/79, decorreu do fato de que a empresa exporta produtos não sujeitos à tributação pelo IPI, e, em não sendo a mesma contribuinte daquele imposto, não haveria que se falar no benefício pleiteado. Ademais, ainda segundo aquele entendimento, em uma análise preliminar dos insumos adquiridos e cujos custos são apresentados, verificou-se estarem incluídos alguns – tais como energia elétrica e combustíveis – que não poderiam ser considerados como matéria-prima, produtos intermediários ou materiais de embalagens, estando, pois, fora da base de cálculo do benefício.

A autoridade julgadora *a quo* manteve o entendimento exarado pela Delegacia da Receita Federal que indeferiu o pedido de ressarcimento apresentado na inicial, mediante decisório assim ementado (fl. 46):

“Ementa: Crédito Presumido

Por falta de amparo legal, os estabelecimentos que exportarem, unicamente, produtos que estejam fora do campo de incidência do IPI (NT – não tributados), não fazem jus ao benefício fiscal instituído pela Lei nº 9.363/1996.

SOLICITAÇÃO INDEFERIDA”.

Cientificada dessa decisão, a atuada protocolizou seu recurso voluntário a este Conselho, arguindo, em síntese, que:

- o fato de a recorrente exportar produtos classificados na TIPI como NT (não tributados) não a impede de exercer o direito instituído pela Lei nº 9.363, considerando que as suas aquisições anteriores foram oneradas pelas



Processo : 10680.021816/99-12
Acórdão : 203-08.672
Recurso : 113.898

contribuições cumulativas do PIS e da COFINS, que é o que importa para tal benefício, cabendo revisão da decisão recorrida por este Colegiado, como dever hierárquico de controle da legalidade;

- os produtos a serem considerados, naquela Lei, como matéria-prima, produtos intermediários e materiais de embalagens são todos aqueles empregados no processo industrial, que representam custos de produção;
- apesar da Legislação citada, em seu artigo 6º, ter outorgado ao Ministro de Estado da Fazenda competência para expedir as instruções necessárias à sua implementação, tal atributo não comporta a modificação, restrição ou negativa do alcance da Lei, visto não estar aquela autoridade investida na competência de legislar, devendo ser obedecida a divisão dos poderes da República, conforme Constituição Federal;
- o Parecer MF/SRF/COSIT/DITIP nº 139/1996, que orienta em sentido contrário, não pode inovar a ordem jurídica, no caso a Lei nº 9.363, que não criou esta restrição, não exigindo a mesma que a atividade da empresa fosse entendida como industrialização de produtos tributados pelo IPI, pois faz menção apenas à expressão “mercadorias nacionais”, citando jurisprudência sobre o tema deste Conselho;
- alega que a autoridade administrativa deveria seguir o entendimento do órgão administrativo superior, por conta do princípio da igualdade, cuja aplicação é obrigatória para contribuintes que se encontrem em situação equivalente;
- a legislação do IPI tem aplicação subsidiária ao caso, não podendo ser utilizada para restringir a Lei, como argüi o parecer da fiscalização, ao referir-se à energia elétrica e combustíveis, devendo o crédito presumido ser deferido em relação a qualquer aquisição que represente custos de produção, tendo em vista a intenção da Lei em desonerar as exportações; e
- a Instrução Normativa nº 23/97 também não poderia restringir a utilização dos créditos, na forma dos seu artigo 2º, por ser norma emanada do Poder Executivo, citando jurisprudência deste Colegiado sobre o assunto.

À fl. 71, este Colegiado determinou a realização de diligência, com o fim de obter esclarecimentos acerca do processo produtivo da empresa e sobre as aquisições efetuadas, nos termos ali expostos, tendo sido atendida, conforme o resultado constante à fl. 89.

É o relatório.



Processo : 10680.021816/99-12
Acórdão : 203-08.672
Recurso : 113.898

**VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
VALMAR FONSECA DE MENEZES**

O recurso é tempestivo e assente em lei, devendo ser conhecido.

Depreende-se do relatado que a questão cinge-se a duas vertentes:

- a) a primeira, a análise da aplicabilidade ou não do benefício estabelecido pela Lei nº 9.363/96 às empresas não contribuintes do IPI, como é o caso da interessada, que exporta apenas produtos não tributados; e
- b) a segunda, cuja análise depende de uma conclusão positiva da questão anterior, se é correta a exclusão dos gastos com energia elétrica, material de consumo e combustíveis, do cálculo do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, instituído pela Lei nº 9.363, de 13/12/96, para efeito de ressarcimento da Contribuição para o PIS e da COFINS, quando o produto acabado destina-se à venda no mercado externo.

Desta forma, constitui-se a primeira questão, na verdade, em uma premissa, de cujo julgamento depende a pertinência ou não de se perquirir sobre a outra vertente.

A peça recursal nos submete à análise a questão referente ao direito ou não ao crédito presumido estabelecido pela Lei nº 9.363/96 da recorrente, em virtude da sua condição particular de produtora de mercadorias para posterior exportação de produtos não tributados pelo IPI, incluindo-se em sua base de cálculo, inclusive, todas as aquisições que representem custos de produção, tais como os relativos à energia elétrica, combustíveis, materiais de consumo, transportes e comunicação.

O texto legal institui o benefício para as empresas produtoras de mercadorias nacionais, ressaltando, no entanto, que, para se estabelecer o conceito de produção, deve-se utilizar a Legislação do IPI. Tal é o que consta do seu artigo 3º:

“Art. 3º Para os efeitos desta Lei, 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 o valor constante da respectiva nota fiscal de venda emitida pelo fornecedor ao produtor exportador.”

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.”



Processo : 10680.021816/99-12
Acórdão : 203-08.672
Recurso : 113.898

Tal assertiva também consta da Portaria MF nº 38/97, que, posteriormente, regulamentou a matéria:

"Art. 3º - O crédito presumido será apurado ao final de cada mês em que houver ocorrido exportação ou venda para empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

(...)

§ 16 - Os conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são os constantes da legislação do IPI.

(...)"

Portanto, vejamos se, partindo-se da legislação do IPI, a empresa em tela se enquadra dentro do que preceitua a Lei para gozo do benefício.

Para tanto, preliminarmente, vejamos se a mesma se enquadra como produtora de mercadorias nacionais, ou, em outros termos, em um estabelecimento industrial, da forma como dispõe a Legislação do tributo, visto que os termos de industrialização e produção estão intrinsecamente ligados.

De acordo com o seu artigo 3º, a Lei determina que o conceito de produção deve ser aquele contido na Legislação do IPI. Logo, por consequência lógica, o conceito de produtor – estabelecimento industrial – será aquele estabelecido pelo RIPI.

Sendo assim, veja-se o que dispõe o artigo 487 daquele regulamento:

"Art. 487. Na interpretação e aplicação deste Regulamento, são adotados os seguintes conceitos e definições:

(...)

II - as expressões "fábrica" e "fabricante" são equivalentes a estabelecimento industrial, como definido no art. 8º;

(...)" (grifo nosso)

Por sua vez, dispõe o artigo 8º:

"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)." (grifo nosso)

As operações referidas no artigo 4º são aquelas definidas como Industrialização, quais sejam, a transformação, o beneficiamento, a montagem, o acondicionamento ou reacondicionamento e a renovação ou recondicionamento.



Processo : 10680.021816/99-12
Acórdão : 203-08.672
Recurso : 113.898

Desta forma, o estabelecimento industrial, para o IPI, é aquele que executa quaisquer das operações acima, desde que resulte de tal processo, produto tributado pelo IPI, ainda que de alíquota zero ou isento.

No caso em análise, duas assertivas são indiscutíveis, e aceitas tanto pelo Fisco como pela defendente, quais sejam, que a empresa realiza operação de industrialização – conforme consta da diligência de fl. 71 – e que os produtos oriundos de tal atividade estão enquadrados na TIPI como NT, ou seja, como não tributados, fato inclusive afirmado pela empresa em seu recurso, à fl. 53.

Logo, forçosamente, comprova-se que, embora realize operação de industrialização, a recorrente, nos termos da Legislação do IPI, não é considerada como estabelecimento industrial.

Por conseguinte, uma vez a Lei instituidora do benefício fiscal determina que, relativamente ao conceito de produção, adotar-se-á o que dispõe o RIPI, não se pode chegar a outra conclusão que não a de que, para os efeitos daquela norma legal, a empresa não se enquadra como produtora, ou seja, como estabelecimento industrial.

Desta forma, por não produzir mercadorias tributadas pelo IPI - não ser contribuinte do IPI - não tem a recorrente direito ao crédito presumido estabelecido pela supracitada Legislação.

Não fossem suficientes tais razões, assente-se que os atos legais a seguir citados corroboram tal entendimento. Senão, vejamos:

A Lei nº 9.363/96, ao determinar que o Ministro da Fazenda estabelecesse, entre outras providências, requisitos para gozo do benefício, assim dispõe:

“Art. 6º O Ministro de Estado da Fazenda expedirá as instruções necessárias ao cumprimento do disposto nesta Lei, inclusive quanto aos requisitos e periodicidade para apuração e para fruição do crédito presumido e respectivo ressarcimento, à definição de receita de exportação e aos documentos fiscais comprobatórios dos lançamentos, a esse título, efetuados pelo produtor exportador.”

Atendendo à determinação legal, foi editada a Portaria Ministerial nº 38/97, já citada, que, por sua vez, esclarece:

“Art. 4º - O crédito presumido será utilizado pelo estabelecimento produtor exportador para compensação com o IPI devido nas vendas para o mercado interno, relativo a períodos de apuração subseqüentes ao mês a que se referir o crédito.”



Processo : 10680.021816/99-12
Acórdão : 203-08.672
Recurso : 113.898

§ 1º - Na hipótese da apuração centralizada, o crédito presumido, apurado pelo estabelecimento matriz, que não for por ele utilizado, poderá ser transferido para qualquer outro estabelecimento da empresa para efeito de compensação com o IPI devido nas operações de mercado interno.

§ 2º - A transferência de crédito presumido de que trata o parágrafo anterior será efetuada através de nota fiscal, emitida pelo estabelecimento matriz, exclusivamente para essa finalidade.

§ 3º - No caso de impossibilidade de utilização do crédito presumido na forma do "caput" ou do § 1º, o contribuinte poderá solicitar, à Secretaria da Receita Federal, o seu ressarcimento em moeda corrente." (grifos nossos)

Ora, a compensação com o IPI do estabelecimento produtor com IPI devido nas vendas para mercado interno, seja da matriz ou de filiais, mediante nota fiscal emitida exclusivamente com esta finalidade, são atividades somente possíveis para contribuinte do IPI.

A Portaria, ao estabelecer que o IPI se destina à compensação com o IPI devido, está tratando de contribuintes do IPI. As demais observações dos parágrafos estão inseridas dentro deste contexto – contribuintes do IPI – inclusive a hipótese de ressarcimento. Logicamente, o ressarcimento não se aplica a não contribuintes.

Por fim, este diploma legal remete à Secretaria Receita Federal a regulamentação do instituto, *verbis*:

"Art. 12 - A Secretaria da Receita Federal fica autorizada a expedir normas complementares, necessárias à implementação do disposto nesta Portaria."

Em virtude de tal fato, há que se considerar, como normas complementares, atos normativos administrativos, tais como Instrução Normativa e o Parecer citado pela recorrente, que não restringem os efeitos da Lei, mas apenas cumprem a função de complementar a sua interpretação.

O Parecer MF/SRF/COSIT/DITIP nº 139, de 1996, inclusive, assim encerra a questão:

*"(...)
O contribuinte produtor-exportador de produtos com alíquota zero ou isentos tem direito ao crédito, ainda que não tenha débito de IPI. Não tem direito ao crédito presumido o exportador de produtos não tributados pelo IPI (produtos NT), isto é, produtos que não são industrializados, pois neste caso ele não é contribuinte do IPI.
(...)"*



Processo : 10680.021816/99-12
Acórdão : 203-08.672
Recurso : 113.898

Não cabe, pois, assentimento às razões da recorrente, neste aspecto, o que nos impede de analisar, por razões óbvias, as alegações acerca da composição da base de cálculo do benefício fiscal, visto que, preliminarmente, concluo que não cabe à recorrente o favor fiscal requerido, ou seja, concluo que, independentemente do que supõe a recorrente que possa ser incluído naquela base, não lhe assiste o direito requerido.

Levando-se em conta que, para fins de renúncia fiscal, nos termos do Código Tributário Nacional, a interpretação deve ser literal, nego, pelo exposto, provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 25 de fevereiro de 2003


VALMAR FONSECA DE MENEZES