



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10850.900134/2012-17
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-012.024 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 19 de outubro de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CERRADINHO ACUCAR, ETANOL E ENERGIA S.A.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2003

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS (NT). IMPOSSIBILIDADE.

Não gera direito ao aproveitamento do crédito presumido do IPI de que trata a Lei nº 9.363, de 1996, a exportação de produtos que não sofreram operação de industrialização prevista na legislação do IPI e recebem a notação NT na Tabela do IPI por estarem fora do campo de incidência do imposto.

Aplica-se a Súmula CARF nº 124.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e no mérito, em dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3401-005.232**, de 27/08/2018 (fls. 449/459), proferida pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF/MF, que deu parcial provimento ao Recurso Voluntário apresentado.

Declaração de Compensação

O processo trata de PER/DCOMP (fls. 2/110), que utilizaram o crédito solicitado no PER n.º 04553.58506.171209.1.1.01-9120, requerendo **ressarcimento de IPI**, com base no art. 1º da Lei n.º 9.363, de 1996, relativamente ao 2º trimestre de 2008, Do crédito pleiteado nada foi reconhecido, impossibilitando as compensações.

De acordo com o Despacho Decisório (fls. 111 e 170), o valor pleiteado não foi reconhecido em face da glosa do crédito presumido em procedimento fiscal e da constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento demonstrado era inferior ao valor pleiteado.

No Relatório Fiscal (fls. 171/186), a Fiscalização detalhou o procedimento, tendo constatado que as operações que integraram a receita de exportação em 2005, 2006 e 2007, estão todas relacionadas a produtos NT. Além disso, a postulante considerou, **no cálculo do crédito presumido do IPI** (base na Lei n.º 9.363, de 1996), notas fiscais emitidas a título de “complementos de preços”, relativas às variações cambiais (ativas) de suas exportações realizadas anteriormente. Observou que a maior parte das aquisições incluídas na apuração decorreu de operações realizadas junto a Pessoas Físicas, nos percentuais de 96,07%, 97,65% e 97,29%, em 2005, 2006 e 2007, respectivamente.

Manifestação de Inconformidade e Decisão de 1ª Instância

O Contribuinte foi cientificado do Despacho Decisório e apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 116/144, descrevendo uma apresentação do processo industrial relativo ao refino de álcool etílico e etanol, visto que, o crédito presumido de IPI em discussão decorreu da exportação desses itens. Em seguida, aduziu as seguintes razões de defesa:

a) **exportação de Produtos NT**: que a Portaria MF n.º 93, de 2004, assim como a I N SRF n.º 419, de 2004, restringiram o alcance do disposto no art. 1º da Lei 9.363, de 1996, que em momento algum exigiu dos beneficiados que os produtos fossem industrializados. Não poderia um ato emanado do Poder Executivo restringir uma disposição legal, por notória incompetência constitucional. Conforme demonstrado na Descrição do Processo Industrial não há dúvidas de que a requerente caracteriza-se como empresa produtora de álcool e seus derivados;

b) diferente do alegado pela Fiscalização, as NF emitidas como “complemento de preço” não são relativas a variações cambiais, correspondendo a uma complementação do preço ajustado em contrato, sem qualquer vinculação com a oscilação da moeda;

c) o entendimento do Relatório Fiscal, acerca das aquisições de Pessoas Físicas, não encontra amparo no ordenamento jurídico vigente, bem como destoia da jurisprudência administrativa e judicial. Na esfera judicial, em julgamento realizado na sistemática do art. 543-C do CPC (recursos repetitivos), o STJ reconheceu o direito questionado. Vale destacar que, embora o posicionamento do STJ refira-se à IN SRF n.º 23, de 1997, seu conteúdo e termos decisórios são plenamente aplicáveis ao posicionamento aqui estampado pelo Fisco.

A DRJ em Recife (PE), após os autos serem convertidos em Diligência para complementação de informações, o PAF retornou e a Turma apreciou a Manifestação de Inconformidade (juntamente com as informações coletadas na Diligência e a manifestação do Contribuinte), e, em decisão consubstanciada no Acórdão n.º **14-55.754**, de 16/12/2014, (fls. 330/338), decidiu no sentido de rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, julgar parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade, todavia, não se reconheceu o direito creditório, em virtude da inexistência da receita de exportação, com base nos seguintes fundamentos quanto ao crédito presumido do IPI:

a) para os efeitos da apuração do crédito presumido do IPI, a Lei restringiu o alcance do conceito de produção à legislação do IPI. Neste contexto, os produtos NT (não tributados) não se inserem no conceito de produto industrializado e, portanto, não podem compor a receita de exportação para o fim de obtenção do percentual da base de cálculo do crédito;

b) a receita de exportação é obtida com base no valor em reais registrado nas notas fiscais emitidas nas saídas dos produtos do estabelecimento industrial para exportação, não se admitindo a inclusão da variação cambial na sua apuração;

c) em julgamento de Recurso Especial pela sistemática do art. 543-C do CPC, o STJ entendeu ser ilegal a IN SRF nº 23, de 1997, por ter ela extrapolado os limites da Lei nº 9.363, de 1996, ao excluir da base de cálculo do benefício do crédito presumido do IPI (base na Lei nº 9.363, de 1996), às aquisições, relativamente aos produtos oriundos de atividade rural, de matéria-prima e de insumos de fornecedores não sujeitos à tributação pelo PIS/PASEP e pela COFINS (aquisições de cana-de-açúcar oriundas de Pessoas Físicas).

No entanto, não obstante o reconhecimento ao direito de inclusão dos insumos adquiridos de pessoas físicas na base de cálculo do crédito, isto não significou o reconhecimento do direito creditório pleiteado, eis que a receita de exportação a ser considerada na apuração foi igual a zero, conforme disposto no voto.

Recurso Voluntário

Cientificada da decisão de 1ª instância, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário de fls. 363/383, que veio a repetir os argumentos apresentados na Manifestação de Inconformidade e juntou, como anexo, o “Memorial Descritivo do Processo de Açúcar, Etanol e Energia Elétrica” às fls. 428/446.

Decisão de 2ª Instância/CARF

Em apreciação do Recurso Voluntário, foi exarada a decisão consubstanciada no Acórdão nº 3401-005.232, de 27/08/2018 (fls. 449/459), proferida pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF/MF, que deu parcial provimento ao Recurso Especial apresentado. Nessa decisão, a Turma assentou que:

a) receita de exportação, proveniente de venda de álcool etílico para fins carburantes: Para os efeitos da apuração do crédito presumido do IPI, a Lei restringiu o alcance do conceito de produção à legislação do IPI. No caso, o etanol para fins carburantes é resultante de um processo industrial para sua obtenção a partir da cana de açúcar. Ao contrário da fiscalização, o tratamento tributário como “NT” é irrelevante, uma vez que esse requisito não consta na Lei Federal nº 9.363, de 1996. A receita de exportação desses produtos deve compor o cálculo para o fim de obtenção do percentual que definirá a base de cálculo do crédito; e

b) complementação de preço: A receita de exportação é obtida com base no valor em reais registrado nas notas fiscais emitidas nas saídas dos produtos do estabelecimento industrial para exportação. Não houve comprovação de que as notas fiscais emitidas como ajuste de preço se referiam aos produtos exportados sob o benefício do crédito presumido.

Recurso Especial da Fazenda Nacional

Cientificada do Acórdão nº 3401-005.232, a Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial de divergência (fls. 461/472), apontando o dissenso jurisprudencial que visa a rediscutir o entendimento firmado pelos julgadores, trazendo a seguinte matéria para ser confrontada: **quanto a permissão para apuração do crédito presumido do IPI, considerando**

a receita de exportação pelas vendas realizadas ao exterior ou para empresas comerciais exportadoras, com o fim específico de exportação, de produtos NT.

Defende que tendo em vista o dissídio jurisprudencial apontado, requer que seja admitido o Recurso Especial apresentado e, no mérito que seja negado provimento, para que seja reformada a decisão recorrida, restabelecendo-se o lançamento fiscal.

Para comprovação da divergência, apresentou, a título de **paradigmas** os Acórdãos nºs **9303-001.450 e 3803-003.586**, alegando que:

O **Acórdão recorrido** registrou no sentido de permitir na apuração do crédito presumido do IPI, para fins de apuração da receita de exportação pelas vendas realizadas ao exterior ou para empresas comerciais exportadoras, com o fim específico de exportação a inclusão dos produtos NT.

De outro lado, em ambos os **paradigmas** (9303-001.450 e 3803-003.586), pelas suas ementas, percebe-se que as Turmas julgadoras decidiram em sentido diametralmente oposto, não permitindo a inclusão do montante relativo à exportação de produtos não tributários (NT) na determinação da base de cálculo do crédito presumido do IPI. Neste sentido, vejam-se os trechos também negritos nas respectivas ementas dos julgados paradigmas.

No exame de Admissibilidade do Recurso Especial, concluiu-se que os casos analisados pelo Acórdão recorrido e pelos paradigmas são similares, no entanto, as conclusões dos Colegiados foram distintas, portanto, caracterizada a divergência jurisprudencial suscitada.

O Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção de julgamento/CARF, então, com base no Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial de fls. 475/477, **deu seguimento** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Contrarrazões do Contribuinte

Devidamente cientificada do Acórdão nº 3401-005.232, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do Despacho de sua análise de admissibilidade (dando seguimento), o Contribuinte apresentou suas contrarrazões de fls. 499/518, em resumo, requerendo que seja negado conhecimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e caso não seja este o entendimento sufragado, requer que, no mérito, seja negado seu provimento.

Aduz que à luz das considerações elaboradas, é imperioso reconhecer que o recurso fazendário não cumpriu adequadamente todos os requisitos exigidos pelo RICARF, sendo imperioso que a CSRF lhe negue seguimento.

Por fim, assevera que por economia processual, reitera as suas razões trazidas no Recurso Voluntário, em linha com as objetivas e precisas conclusões fundamentadas pelo Acórdão recorrido, destacando trechos.

O processo, então, foi sorteado para este Conselheiro para dar prosseguimento à análise do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

Conhecimento

O Recurso Especial é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, conforme consta do Despacho de Admissibilidade do Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção de julgamento/CARF de fls. 475/477, com os quais concordo e cujos fundamentos adoto neste voto.

No entanto, em suas contrarrazões, o Contribuinte aduz que no caso em tela, constata-se “a ausência de indicação pormenorizada da divergência jurisprudencial pode ter por objetivo induzir os agentes responsáveis pelo exame de admissibilidade à conclusão de que o tema objeto desse recurso é exatamente o mesmo adotado em diversas precedentes dessa 3ª Turma da CSRF, quando na verdade não o é”. Que, portanto, o Recurso Especial interposto não atende plenamente os requisitos exigidos pelo art. 67 do RICARF.

Pois bem. A divergência aqui discutida é exclusivamente em relação à **permissão para apuração do crédito presumido do IPI (como base no art. 1º da Lei nº 9363, de 1996), considerando a receita de exportação pelas vendas realizadas ao exterior ou para empresas comerciais exportadoras, com o fim específico de exportação, de produtos NT.**

Entendo que não assiste razão ao Contribuinte, e explico. Primeiramente, veja-se a ementa do **Acórdão recorrido** (parte interessa ao caso):

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. RECEITA DE EXPORTAÇÃO. ALCOOL ETÍLICO PARA FINS CARBURANTES. IRRELEVANCIA DO TRATAMENTO NA TIPI COMO “NT”. Para os efeitos da apuração do crédito presumido do IPI, a Lei restringiu o alcance do conceito de produção à legislação do IPI. No caso, o etanol para fins carburantes é resultante de um processo industrial para sua obtenção a partir da cana de açúcar. Ao contrário da fiscalização, o tratamento tributário como “NT” é irrelevante, uma vez que esse requisito não consta na Lei Federal 9.363/1996. Neste contexto, a receita de exportação desses produtos deve compor o cálculo para o fim de obtenção do percentual que definirá a base de cálculo do crédito.

Veja-se as ementas dos **Acórdãos paradigmas** nº 9303-001.450 e 3803-003.586:

Acórdão nº 9303-001.450

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI
CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. EXPORTAÇÃO DE PRODUTO NT.*

O direito ao crédito presumido do IPI, instituído pela Lei nº 9.363, de 1996, condiciona-se a que os produtos estejam dentro do campo de incidência do imposto, não estando, por conseguinte, alcançados pelo benefício, os produtos não tributados (NT).

Acórdão nº 3803-003.586

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004

CRÉDITO PRESUMIDO. PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS. RECEITA DE EXPORTAÇÃO. EXCLUSÃO. Na determinação da base de cálculo do crédito presumido do IPI, o montante correspondente à exportação de produtos não tributados (NT) deve ser excluído no cálculo do incentivo, tanto no valor da receita de exportação quanto no da receita operacional bruta.

Como pode ser observado pelas ementas dos Acórdãos (paradigmas e recorrido), a divergência resta clara e objetivamente demonstrada. No acórdão recorrido, que permitiu a inclusão dos produtos NT (não tributados) no cálculo das receitas de exportação para fins de apuração do crédito presumido do IPI e os paradigmas, que não permitiram a inclusão desses produtos não tributados no cálculo da receita de exportação, todos discutindo sua aplicação com base no crédito presumido do IPI, com base na Lei nº 9.363, de 1996.

Diante do acima exposto, conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Mérito

Para análise do mérito, se faz necessária a delimitação do litígio. Cinge-se a controvérsia exclusivamente em relação “à **permissão para apuração do crédito presumido do IPI** (como base no art. 1º da Lei nº 9363, de 1996), **considerando a receita de exportação pelas vendas realizadas ao exterior ou para empresas comerciais exportadoras, com o fim específico de exportação, de produtos NT**”.

No Acórdão recorrido, decidiu por permitir a inclusão dos produtos NT (não tributados - álcool etílico e etanol para fins carburantes) no cálculo das receitas de exportação para fins de apuração do crédito presumido do IPI.

De outro lado, a Fazenda Nacional, aduz que “(...) a Lei nº 9.363, de 1996, 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, senão confira-se dos arts. 1º a 4º daquela Lei”.

Pois bem. Início a apreciação do recurso, ressaltando que no Relatório Fiscal (referente ao Despacho Decisório) sobre essa matéria, restou claro que a base legal adotada pela contribuinte foi aquela prevista na Lei nº 9.363, de 1996, nos seguintes termos (fl. 174):

1 – A FABRICAÇÃO DE PRODUTOS “NT” (NÃO TRIBUTADOS):

Segundo o artigo 4º da Lei nº 9.363/96, o crédito presumido está endereçado às empresas produtoras exportadoras, operando-se o benefício através do aproveitamento do crédito de IPI, na escrita fiscal, para compensar com os débitos e, só subsidiariamente, mediante o ressarcimento, devendo ser observada a legislação do referido Imposto - IPI, como no caso do parágrafo único do artigo 3º da Lei nº 9.363/96. Daí entender-se que os produtos da TIPI aos quais corresponde a sigla NT, estando fora do campo de incidência do referido Imposto, devem ser excluídos dos cálculos do benefício.

Da mesma forma, o Contribuinte em sua Manifestação de Inconformidade, desta forma restou consignado (fl. 117):

Em razão disso e com base no artigo 1º da Lei 9363, a requerente transmitiu o Pedido Eletrônico de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação (“PER/DCOMP”) n. 04553.58506.171209.1.1.01-9120, visando a restituição dos valores em questão e a consequente compensação do saldo credor com débitos de tributos administrados pela Receita Federal do Brasil.

Como se vê, o pleito do Contribuinte era pelo reconhecimento de créditos presumidos sobre insumos vinculados às receitas de exportação de “álcool etílico e etanol para fins carburantes”, produto com notação “NT” (não tributado) na Tabela do IPI (TIPI), estando portanto fora do campo de incidência do IPI.

O fundamento legal sobre o qual a Contribuinte faz seu pleito é o art. 1º da Lei nº 9.363, de 1996, que desta forma dispõe:

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.

A criação do crédito presumido ora em discussão se deu pela Medida Provisória nº 948 de 23/03/1995, convertida finalmente na Lei nº 9.363 de 13/12/1996.

O que aqui se discute é justamente se a empresa faria jus ao benefício, não mais se foi correta a apuração, mas ao direito ao crédito.

Nesse sentido, o direito ao crédito presumido com relação a exportação de produtos classificados como “NT”, com base na Lei nº 9.363, de 1996, foi diversas vezes apreciado neste CARF e a partir de tais questionamentos chegou-se à elaboração da Súmula CARF nº 124, abaixo reproduzida:

Súmula CARF nº 124: A produção e a exportação de produtos classificados na Tabela de Incidência do IPI (TIPI) como "não-tributados" não geram direito ao crédito presumido de IPI de que trata o art. 1º da Lei nº 9.363, de 1996. (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Como é cediço as Súmulas são de observação obrigatória pelos conselheiros.

Logo, não se pode reconhecer o direito ao crédito pleiteado pela Contribuinte em seu pedido de ressarcimento, uma vez que que não gera direito ao aproveitamento do crédito presumido do IPI de que trata a Lei nº 9.363, de 1996, a exportação de produtos que não sofreram operação de industrialização prevista na legislação do IPI e recebem a notação NT na Tabela do IPI por estarem fora do campo de incidência do imposto.

Conclusão

Desta forma, voto no sentido de conhecer do Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional, para, no **mérito, dar-lhe** provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

