



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 11030.002473/2004-42
Recurso nº 262.345 Voluntário
Acórdão nº **3803-02.294 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 24 de janeiro de 2012
Matéria RESSARCIMENTO. IPI.
Recorrente DIJAL GEMAS INDÚSTRIA COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

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

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. AMETISTA MARTELADA. CITRINO MARTELADO.

As pedras que foram grosseiramente trabalhadas a serra (em lamelas, por exemplo), por clivagem (fratura utilizando o plano natural das camadas), por desbaste (preparação para o polimento), isto é, as que só receberam uma forma provisória, devendo manifestamente submeter-se ainda a um trabalho ulterior encontram-se enquadradas no capítulo 71, seção XI, posição 7103, subposição 7103.10 da TIPI .

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

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

IPI. RESSARCIMENTO. PRODUTO NT.

Não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT. Inteligência da súmula nº 20 do CARF.

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. AQUISIÇÃO DE INSUMOS DE PESSOAS FÍSICAS. IMPOSSIBILIDADE.

A verdadeira intenção do legislador ao elaborar referida Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996 foi de beneficiar os adquirentes de insumos no mercado nacional que busquem a exportação do produto final de maneira que, uma vez não tributado pelo PIS e pela COFINS, o insumo adquirido não gera direito ao ressarcimento.

RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC.

Inexiste na legislação tributária previsão de qualquer acréscimo no tocante à juros ou correção monetária no que tange ao ressarcimento de créditos presumidos de IPI.

Recurso Voluntário Negado.

Direito Creditório Não Reconhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Juliano Eduardo Lirani e Jorge Victor Rodrigues, que deram provimento ao recurso no que diz respeito às aquisições de insumos a pessoas físicas.

[assinado digitalmente]

Alexandre Kern - Presidente.

[assinado digitalmente]

João Alfredo Eduão Ferreira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alexandre Kern, Belchior Melo de Sousa, Alam Fialho Gandra, João Alfredo Eduão Ferreira, Jorge Victor Rodrigues e Juliano Eduardo Lirani.

Relatório

Trata-se de pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI formalizado pela Dijal Gemas, instituído pela Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, para se ressarcir das contribuições da Cofins e do PIS/PASEP, incidentes sobre as aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, empregados na fabricação de produtos exportados durante o período de 01/10/2003 a 31/12/2003, no valor de R\$ 27.801,67, conforme PER/DCOMP, de fls. 02 /03.

A DRF de Passo Fundo, indeferiu o pedido de ressarcimento em Despacho Decisório, tendo adotado como causa de decidir o Termo de Verificação Fiscal fls. 08/09, o qual concluiu que o requerente não teria direito ao ressarcimento pleiteado, em razão de que as exportações efetuadas por este são referentes a produtos classificados no código 7103.10.00 da TIPI, com a notação NT (não tributável) e, portanto, ditos produtos se encontram fora do campo de incidência do IPI, desatendendo a condição para a fruição do benefício fiscal, prevista no art. 10 da Lei nº 9.363, de 1996. Não bastasse isso, prossegue o agente fiscal, a maior parte das matérias-prima adquiridas são provenientes de pessoas físicas, que não sofreram o gravame das contribuições para o PIS/PASEP e Cofins de forma que tais aquisições não dão direito ao benefício.

Cientificado em 07/03/2004 (fls. 14), apresentou Manifestação de Inconformidade, alegando, em síntese, que:

a) realiza uma operação de beneficiamento da pedra "ametista", caracterizada como sendo uma operação típica de industrialização, uma vez que a matéria-prima adquirida

(ametista) passa por todo um processo de tratamento/acabamento antes de ser comercializada, operação essa caracterizada como sendo de industrialização pelo Regulamento do IPI;

b) que no caso da não admissão na base de cálculo das aquisições de insumos de pessoas físicas houve ofensa ao princípio da legalidade estrita, previsto no art. 150, I, da Constituição Federal/88, de forma que a fiscalização não poderia impor restrições na composição do cálculo com base em atos infra-legais, posto que tanto o conceito insculpido na Lei nº 9.363, de 1996 quanto na Lei nº 10.276, de 10 de setembro de 2001, estendem o benefício para toda a cadeia produtiva e não somente para a última etapa desta.

A 3ª Turma da DRJ em Porto Alegre/RS assim se pronunciou acerca do caso:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS - IPI*

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

Ementa:

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO.

Inexiste direito ao crédito presumido do IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT (não-tributado).

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO.

Não se incluem na base de cálculo do benefício as aquisições de matérias-primas de pessoas físicas, por não terem sofrido a incidência das contribuições para o PIS/PASEP e a Cofins.

ABONO DE JUROS SELIC. DESCABIMENTO.

Por falta de previsão legal, é incabível o abono de correção monetária e de juros Selic, aos ressarcimentos de créditos do IPI.

Solicitação Indeferida.

Regularmente intimada (fls. 93), apresentou Recurso Voluntário em 30/09/2008 no qual afirma que:

a) os produtos exportados, por sua vez, segundo o entendimento equivocado do Fiscal, são "Ametista Martelada" e "Citrino Martelado", ambos com classificação fiscal ainda na posição 7103.1000 — Pedras Semi-Preciosas em Bruto, ou Simplesmente em Bruto (NIT), conforme todas as notas fiscais de venda de exportação do período.

b) conforme relatório da lavra de geólogo de idoneidade e profissionalismo reconhecimento nacionalmente, Dr. Claudir F. Kellermann, trazido à colação pela empresa e momento adequado, a atividade social desenvolvida pela Recorrente é considerada industrial, porquanto as pedras passam por processo de beneficiamento singular. Tece breves comentários acerca do processo de industrialização realizado por esta.

c) o acórdão da DRJ/POA não tem o condão de lançar por terra as informações constantes do relatório da lavra de geólogo gabaritado e de reputação ilibada, ora anexado ao vertente processo administrativo. Neste relatório, o i. *expert* analisou, profundamente, todos os processos que passam as ametistas e citrinos até sua efetiva comercialização, demonstrando que as pedras passam por um processo de industrialização/beneficiamento antes de serem comercializadas.

d) Somente poderia ter sido excluído da base de cálculo as compras de matéria-prima de pessoas físicas se houvesse previsão legal, pois o art. 10 da Lei nº 9.693/96 não faz qualquer diferenciação quanto a pessoas físicas ou jurídicas, basta a comprovação da aquisição de matéria-prima ou insumos.

e) Ademais disso, como sabiamente ventilado pelo E. STJ, a COFINS e o PIS oneram em cascata o produtor rural, estando, por sua vez, embutidos no valor do produto final adquirido pelo produtor-exportador, ao passo em que o RIPI não fez qualquer restrição as aquisições de produtos rurais.

Destarte, reafirma a tese defensiva esposada em sede de Manifestação de Inconformidade e requer a reforma do acórdão ora atacado, provendo as presentes razões recursais para o fim de reconhecer o crédito encapsulado no pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI, acrescidos da taxa SELIC desde a protocolização do pedido.

Voto

Conselheiro João Alfredo Eduão Ferreira

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos para a sua admissibilidade, portanto dele tomo conhecimento.

Consta dos autos que a ora Recorrente teve seu pedido de ressarcimento obstaculizado pela Receita Federal tendo em vista que, após verificação no estabelecimento empresarial, concluiu o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil que o sujeito passivo não preenchia as condições estabelecidas no art. 1º da Lei nº 9.363/1996 e art. 179 do Dec. 4.544/2002 para fruição do crédito presumido do IPI porquanto as exportações efetuadas pelo requerente são referentes a produtos classificados no código 7103.10.00 da TIPI, com a notação NT e, portanto, ditos produtos se encontram fora do campo de incidência do IPI.

Por outro lado, outra razão para o indeferimento do pedido, foi a aquisição da totalidade de suas mercadorias para exportação, no 4º trimestre de 2003, de produtores pessoas físicas, não contribuintes do PIS e da COFINS.

O posicionamento foi confirmado pela Unidade Julgadora *a quo*.

Tendo em vista que o recurso da comerciante de ametistas e citrinos abrange a totalidade do acórdão da DRJ/POA, passemos então à classificação da mercadoria.

Consoante o relato da DRF/Safis/Passo Fundo, da DRJ em Porto Alegre, bem como pela nota fiscal acostada aos autos e pelo, a empresa adquire como matéria-prima pedras semi-preciosas denominadas “Ametista para Martelação” e “Citrino Para Martelação”.

Por sua vez, exporta os produtos “Ametista Martelada” e “Citrino Martelado”, também pedras semi-preciosas, conforme nota fiscal de fls. 07, cujo detalhamento da sua fabricação encontra-se melhor explicitado no laudo elaborado pela empresa GEOPLANEJ-Geologia e Planejamento, juntado pela Requerente aos autos.

Posto isto, verificamos que em relação ao processo detalhado no laudo pericial, temos, inicialmente, o debulhamento, onde os geodos são desmontados, utilizando-se marretas de pequeno porte e martelados para, a separação dos cristais por meio de sucessivas pancadas.

Após a debulhação dos geodos, é efetuada uma análise nos cristais onde é avaliada a necessidade de tratamento térmico, colocando-as em um forno elétrico, mergulhadas em areia grossa em uma caixa de ferro, outorgando-as tendências alaranjadas, avermelhadas ou amarronadas. Caso não seja necessária a queima, as pedras são encaminhadas diretamente para o martelamento. No martelamento, são retiradas, de forma manual, com a utilização de pequenos martelos, as pequenas imperfeições que ainda restaram nessas pedras.

Após estas três etapas distintas, as pedras serão comercializadas no mercado interno ou externo como “Ametista Martelada” e “Citrino Martelado”.

Os produtos em questão encontram-se classificados no capítulo 71, seção XI, posição 7103, conforme se verifica no anexo ao capítulo 71, com a lista das pedras preciosas ou semipreciosas que se enquadram nesta posição, bem como, na tabela a seguir:

NCM	DESCRIÇÃO	ALÍQUOTA (%)
71.03	Pedras preciosas (exceto diamantes) ou semipreciosas, mesmo trabalhadas ou combinadas, mas não enfiadas, nem montadas, nem engastadas; pedras preciosas (exceto diamantes) ou semipreciosas, não combinadas, enfiadas temporariamente para facilidade de transporte.	
7103.10.00	-Em bruto ou simplesmente serradas ou desbastadas	NT
7103.9	-Trabalhadas de outro modo:	
7103.91.00	--Rubis, safiras e esmeraldas	0
7103.99.00	--Outras	0

Das Notas Explicativas da subposição 7103.10, extrai-se que nesta subposição encontram-se *“as pedras que foram grosseiramente trabalhadas a serra (em lamelas, por exemplo), por clivagem (fratura utilizando o plano natural das camadas), por desbaste (preparação para o polimento), isto é, as que só receberam uma forma provisória, devendo manifestamente submeter-se ainda a um trabalho ulterior. As lamelas podem também ser cortadas na forma de discos, retângulos, hexágonos ou octógonos, desde que todas as faces e arestas estejam em bruto, foscas e não polidas”*.

Por outro lado, encaixam-se nas subposições 7103.91 e 7103.99, as pedras polidas ou perfuradas, as pedras gravadas (incluídos os camafeus ou pedras gravadas em relevo, e os entalhes ou pedras gravadas em côncavo) e as pedras preparadas em duplos ou triplos.

A partir do detalhamento do processo de transformação da “Ametista para Martelação” e “Citrino Para Martelação” para “Ametista Martelada” e “Citrino Martelado”, produto comercializado pela Dijal Gemas, observamos tratar-se de produtos enquadrados na

posição 7103, subposição 7103.10, "pedras semipreciosas em bruto ou simplesmente desbastadas", cuja notação é NT (não tributado).

O Decreto n. 7.217 de 2010, no art. 17, determina que as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias - NESH, e suas alterações aprovadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil constituem elementos subsidiários de caráter fundamental para a correta interpretação do conteúdo das Posições e Subposições, bem como das Notas de Seção, Capítulo, Posições e de Subposições da Nomenclatura do Sistema Harmonizado.

Noutra esteira, buscando auxiliar à correta interpretação dos produtos classificados na TIPI destaco as Regras Gerais Para Interpretação do Sistema Harmonizado que determina a classificação dos produtos na TIPI conforme o se segue:

Os títulos das Seções, Capítulos e Subcapítulos têm apenas valor indicativo. Para os efeitos legais, a classificação é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo e, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e Notas, pelas Regras seguintes: [...]

Bem como:

As Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado se aplicarão, "mutatis mutandis", para determinar dentro de cada posição ou subposição, o item aplicável e, dentro deste último, o subitem correspondente, entendendo-se que apenas são comparáveis desdobramentos regionais (itens e subitens) do mesmo nível.

Superada esta fase, cumpre analisar se a aquisição de insumos junto a pessoas físicas confere à empresa o direito ao crédito presumido de IPI tendo em vista que esta questão foi um dos motivos utilizados pelo agente fazendário para não reconhecer o pedido de ressarcimento realizado pelo contribuinte.

Quanto a aquisição de insumos de pessoas físicas, não contribuintes do PIS e da COFINS, o Superior Tribunal de Justiça, em julgamento de Recurso Especial representativo de controvérsia (REsp 993.164, j. 13/12/2010), entendeu que o crédito presumido de IPI, instituído pela Lei 9.363/96, não poderia ter sua aplicação restringida por força da Instrução Normativa SRF 23/97, ato normativo secundário, que não tem o condão de inovar no ordenamento jurídico, subordinando-se aos limites do texto legal. Nesse sentido afastou-se a restrição prevista na Instrução Normativa SRF nº 23/1997, de que o crédito presumido somente seria calculado com base em insumos adquiridos de contribuintes das contribuições sociais, de maneira que possibilitou o creditamento da aquisição de insumos de fornecedores não sujeitos à tributação pelo PIS/Pasep e pela Cofins.

Inconformada com o resultado desfavorável, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional interpôs embargos declaratórios os quais foram rejeitados sob o argumento de que não pode os mesmos serem utilizados com a finalidade de sustentar eventual incorreção do *decisum* hostilizado ou de propiciar novo exame da própria questão de fundo, em ordem a viabilizar, em sede processual inadequada, a desconstituição de ato judicial regularmente proferido. Recentemente, em 24/11/2011, foi interposto Recurso Extraordinário para pronunciamento da matéria pelo Pretório Excelso. Assim, o art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não será refletido no presente julgado.

Conforme dispõe o art. 1º da Lei nº 9.363/1996, o crédito presumido de IPI busca ressarcir as empresas produtoras e exportadoras de mercadorias nacionais, contribuintes do PIS e da COFINS, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.

Da leitura do dispositivo retromencionado é possível vislumbrar que a verdadeira intenção do legislador ao elaborar referida lei foi de beneficiar os adquirentes de insumos no mercado nacional que busquem a exportação do produto final de maneira que, uma vez não tributado pelo PIS e pela COFINS, o insumo adquirido não gera direito ao ressarcimento.

Esse mesmo posicionamento encontra-se cristalizado no art. 5º da Lei nº 9.363/1996 que assim dispõe:

Art.5º A eventual restituição, ao fornecedor, das importâncias recolhidas em pagamento das contribuições referidas no art. 1º, bem assim a compensação mediante crédito, implica imediato estorno, pelo produtor exportador, do valor correspondente.

No mesmo sentido, posiciona-se o Parecer MRSRF/COSIT/DITIP nº 139, de 22 de abril de 1996:

"O valor das matérias-primas adquiridas diretamente de pessoas físicas que não são contribuintes eia COFINS e PIS/PASEP não compõe a base de cálculo do crédito presumido, com relação aos insumos utilizados na fabricação de produtos exportados, pois nesse caso não há o que ressarcir "

Posto isto, até que seja proferida a decisão em contrário quanto a matéria ora abordada, pelo Supremo Tribunal Federal, somente farão jus ao crédito presumido de IPI aqueles que recolherem as contribuições sociais para o PIS e COFINS sobre os insumos adquiridos no mercado interno.

No que tange ao creditamento de IPI quanto a aquisição de insumos a serem aplicados na fabricação de produtos não tributados assim classificados na TIPI como NT, a questão já restou devidamente pacificada, conforme se observa da súmula nº 20 deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

"Súmula CARF N". 20 - Não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT"

Isto porque os estabelecimentos processadores de produtos NT, não são, para efeitos da legislação fiscal, considerados como produtor. Na exegese do art. 3º da Lei nº 4.502/64: "Considera-se estabelecimento produtor todo aquele que industrializar produtos sujeitos ao imposto." Sabe-se que os produtos constantes na TIPI com a notação de não tributados estão fora do campo de incidência do IPI, por esta razão, não estão sujeitos ao imposto.

Ora, se nas operações relativas aos produtos não tributados a empresa não é considerada como produtora, não pode se utilizar de créditos advindos das aquisições de

insumos usados na fabricação destes produtos NT por não ser considerada, nestas operações, contribuinte do IPI.

Os produtos considerados NT diferem dos isentos ou tributados à alíquota zero na medida em que a não tributação indica que os referidos produtos estão fora do campo de incidência do tributo, é o caso da imunidade. A isenção ou tributação à alíquota zero, por sua vez, representam faculdades do legislador em relação a produtos que se encontram dentro do campo de incidência do tributo, o que representaria quebra da imunidade tributária a que faz jus a contribuinte.

Por conseguinte, não sendo a Dijal Gemas contribuinte do IPI, não há que se falar em direito ao ressarcimento conforme pleiteado em fls. 02/03, com fulcro na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996.

No que concerne à correção monetária exigida com base na taxa SELIC, aplicáveis nos casos de compensação ou de restituição, em substituição à correção monetária pela antiga UFIR, compete colacionar o que dispõe o art. 52, II e §5º da Instrução Normativa nº 600 de 18 de dezembro de 2005:

Art. 52. O crédito relativo a tributo ou contribuição administrados pela SRF, passível de restituição, será restituído ou compensado com o acréscimo de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic) para títulos federais, acumulados mensalmente, e de juros de 1% (um por cento) no mês em que:

II – houver a entrega da Declaração de Compensação

§ 5º Não incidirão juros compensatórios no ressarcimento de créditos do IPI, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, bem como na compensação de referidos créditos.

Neste diapasão, cumpre salientar que inexistente na legislação tributária previsão de qualquer acréscimo no tocante à juros ou correção monetária no que tange ao ressarcimento de créditos presumidos de IPI. No caso em comento, não se aplicam as mesmas regras da restituição uma vez que os créditos de IPI visam operacionalizar um objetivo de uso facultativo do Contribuinte.

O Supremo Tribunal Federal, firmou entendimento de que o tratamento reservado aos créditos de IPI não viola os princípios constitucionais da isonomia. Senão vejamos:

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. IPI. CORREÇÃO MONETÁRIA DOS CRÉDITOS ESCRITURAIS. IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE OFENSA AOS PRINCÍPIOS DA ISONOMIA E DA NÃO-CUMULATIVIDADE. Nos termos da jurisprudência deste Tribunal, não incide correção monetária sobre créditos escriturais de IPI. Agravo regimental a que se nega provimento. (RE 410795 AgR, Relator(a): Min. JOAQUIM BARBOSA, Segunda Turma, julgado em 29/09/2009, DJe-204 DIVULG 28-10-2009 PUBLIC 29-10-2009 EMENT VOL-02380-05 PP-00880 LEXSTF v. 31, n. 371, 2009, p. 209-213)

Ante o exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao presente recurso voluntário, mantendo o Despacho Decisório e Acórdão da 3ª Turma da DRJ/POA que não

Processo nº 11030.002473/2004-42
Acórdão n.º **3803-02.294**

S3-TE03
Fl. 117

reconheceram o direito creditório do sujeito passivo ao crédito presumido do IPI relativo ao período de 01/10/2003 a 31/12/2003.

Sala das sessões, em 24 de janeiro de 2012.

[assinado digitalmente]

João Alfredo Eduão Ferreira - Relator



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais
Terceira Seção - Terceira Câmara

TERMO DE ENCAMINHAMENTO

Processo nº: 11030.002473/2004-42

Interessada: DIJAL GEMAS INDÚSTRIA COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO LTDA

Encaminhem-se os presentes autos à unidade de origem, para ciência à interessada do teor do Acórdão nº **3803-02.294**, de 24 de janeiro de 2012, da 3ª. Turma Especial da 3ª. Seção e demais providências.

Brasília - DF, em 24 de janeiro de 2012.

[Assinado digitalmente]

Alexandre Kern

3ª Turma Especial da 3ª Seção - Presidente