



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 11077.000253/2003-67
Recurso nº 259.897 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-01.438 – 3ª Turma
Sessão de 30 de maio de 2011
Matéria Crédito Presumido de IPI
Recorrente FRIZON & FRONZA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/1998 a 30/09/1998

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. PRODUTOS EXPORTADOS CLASSIFICADOS NA TIPI COMO NÃO TRIBUTADOS.

O artigo 1º da Lei nº 9.363/96, ao instituir o benefício do crédito presumido de IPI à empresa produtora e exportadora de “mercadorias nacionais”, não o restringe apenas aos produtos industrializados, não cabendo ao intérprete administrativo fazer distinção onde a própria lei não o fez.

Recurso Especial do Contribuinte Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Rodrigo da Costa Pôssas e Otacílio Dantas Cartaxo, que negavam provimento.

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

Nanci Gama - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Judith do Amaral Marcondes Armando, Rodrigo Cardozo Miranda, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Marcos Tranchesi Ortiz, Rodrigo da Costa Pôssas, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Otacílio Dantas Cartaxo.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo contribuinte com fulcro no artigo 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, em face ao acórdão de n.º 3401-00.340, o qual, por unanimidade de votos, negou provimento ao Recurso Voluntário do contribuinte para declarar a decadência do seu direito de pleitear restituição para valores referentes ao período de apuração do segundo trimestre de 1988 e, por maioria de votos, também lhe negou provimento para entender que os insumos empregados em produtos exportados, considerados como não tributados -“NT”- pela TIPI, não integram o cálculo do crédito presumido de IPI, conforme ementa a seguir:

“CRÉDITO PRESUMIDO. LEI Nº 9.363/96. PRESCRIÇÃO. DECRETO Nº 20.910/32.

Nos termos do art. 1º do Decreto nº 20.910/32, o direito que o contribuinte tem para pleitear o ressarcimento de créditos do IPI oriundos da Lei nº 9.363/96 prescreve no prazo de cinco anos, a contar do final de cada período de apuração.

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. EXPORTAÇÃO. PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS. INEXISTÊNCIA DE DIREITO AO BENEFÍCIO.

A exportação de produtos classificados como NT pela legislação do IPI não dá direito ao Crédito Presumido do IPI instituído pela Lei nº 9.363/96 e alterado pela Lei nº 10.276/2001.

Recurso negado.”

Inconformado, o contribuinte interpôs Recurso Especial de Divergência, alegando, em síntese, que outros acórdãos, utilizados como paradigmas, entenderam que a lei nº 9.363/96, ao instituir o benefício do crédito presumido de IPI, o concedeu às empresas produtoras/exportadoras, não fazendo qualquer exigência de que essas empresas fossem contribuintes do IPI.

Vale ressaltar que, quanto à matéria referente à prescrição, o acórdão foi prolatado por unanimidade de votos de forma favorável à Fazenda, não tendo o contribuinte apresentado qualquer manifestação de defesa relativa à esse assunto.

Em despacho de fls. 190, o i. presidente da Quarta Câmara da Terceira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais admitiu o Recurso Especial do contribuinte no que se refere à exportação de produtos “NT”.

Regularmente intimada, a Fazenda Nacional apresentou suas contra-razões às fls. 193/198, requerendo a manutenção do acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheira Nanci Gama, Relatora

Conheço do Recurso Especial interposto pelo contribuinte eis que tempestivo e, a meu ver, encontram-se reunidas todas as condições de admissibilidade previstas no artigo 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009.

A controvérsia aduzida nos presentes autos consiste em definir se os insumos utilizados para a produção de produtos, classificados como não tributáveis –“NT”- pela TIPI, integram a base de cálculo do crédito presumido do IPI ao serem exportados.

Primeiramente, vale considerar que o artigo 1º da lei nº 9.363/96¹, ao instituir o benefício do crédito presumido de IPI à “*empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais*”, não o restringe apenas aos produtos industrializados, não cabendo ao intérprete administrativo fazer distinção onde a própria lei não o fez.

Assim, tendo o benefício fiscal em tela sido dado ao gênero “*mercadorias nacionais*”, não cabe ao intérprete restringi-lo à espécie de “produtos industrializados”.

Nesse sentido, peço *venia* para transcrever como meu, o voto proferido pelo i. Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda quando do julgamento do Recurso nº 202-126.282, cujas razões passo a aduzir:

“Não cabe ao intérprete da norma jurídica estabelecer distinção onde o legislador não o fez. Ao excluir as aquisições, cuja última operação não esteja sujeita à incidência das contribuições por haver um distanciamento do critério legal de apuração da carga de contribuições contida nos insumos, automaticamente estar-se-ia legitimando o pleito de um ressarcimento maior que o previsto em lei para os casos em que a carga de contribuições contida no valor das mercadorias fosse maior que o valor resultante da aplicação do critério previsto em lei, em razão do maior número de etapas que tenha percorrido.

O erro da exigência da efetiva incidência das contribuições na última operação decorre, na minha opinião, de dois fatores. A tentativa da administração de barrar o benefício dado pela lei às empresas que adquiram produtos sem a incidência das contribuições, em razão do evidente ganho que auferem pela critérios contidos na lei. O outro é a decorrente da transferência indevida das regras vigentes na apuração do Imposto sobre

¹ “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.” (grifou-se)

Produtos Industrializados – IPI para a presente sistemática de apuração dos créditos de COFINS e PIS a serem ressarcidos.

Como é sabido, a legislação do IPI, como regra geral, expressamente proíbe o registro do crédito do imposto, se a operação de aquisição não está sujeita à incidência do referido imposto. Em razão do nome “crédito presumido de IPI” a Secretaria da Receita Federal deu ao incentivo fiscal o tratamento de crédito de IPI (conforme fica evidenciado pelas diversas normas administrativas expedidas por aquele órgão), como é o caso das mercadorias classificadas como “Não Tributadas” (ou NT) na tabela de incidência do IPI, hipótese em que as considera fora do incentivo fiscal em tela. O crédito passível de registro nos livros fiscais do IPI foi apenas uma forma criada pelo legislador para o ressarcimento mais rápido das contribuições, e seu valor não pode ser confundido com o IPI. Por outro lado, a lei autoriza que se utilize os conceitos da legislação do IPI apenas no que se refere aos conceitos de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem (art. 3o., parágrafo único, da Lei nº 9.363/96). O fato de ser ressarcido mediante a compensação com créditos de IPI não lhe altera a natureza jurídica, que permanece sendo de contribuição para o PIS e COFINS.

Finalmente, não cabe à autoridade administrativa tentar corrigir eventuais distorções contidas na lei, como é o caso do ressarcimento das contribuições nos casos em que não houve essa incidência na operação anterior por não ser praticada por contribuinte, como nos casos de pessoas físicas e cooperativas, entre outros. Da mesma forma como a lei beneficiou as empresas que adquirem mercadorias de não contribuintes do PIS e PASEP, ao estabelecer um critério uniforme de apuração do crédito a ser ressarcido para todas as situações, igualmente prejudicou aquelas, cujos produtos percorrem várias etapas, sendo oneradas pelas contribuições de forma mais intensa, pela cumulação da incidência tributária, lhes retirando a competitividade, especialmente no mercado internacional, onde a regra é a não exportação de tributos.

Entendo que a lei deva ser aplicada da forma como foi concebida pelo legislador, e que somente a este compete aprimorá-la. Evidentemente, por todas razões expostas, sou da opinião de que as matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, mesmo que adquiridos de não contribuintes do PIS e da COFINS, ou que, por outro motivo, essas contribuições não tenham incidido na aquisição dessas mercadorias, os valores correspondentes a essas operações devem compor a base de cálculo do incentivo fiscal em tela, sendo, portanto, incorreta a glosa aplicada pela fiscalização.”

(...)

“Como já por diversas vezes decidido na Câmara Superior de Recursos Fiscais, a finalidade da Lei nº 9.363/96 foi a de desonerar as exportações de mercadorias nacionais e, como consequência, melhorar o balanço de pagamentos. Aliás, tal entendimento está em linha com o que doutrinariamente defendido por José Erinaldo Dantas Filho, “O espírito do citado

diploma legal foi o de incentivar a exportação de produtos nacionais, tentando diminuir o chamado ‘custo Brasil’ para os produtos pátrios, de maneira que sejam ‘exportados tributos para o exterior’. O legislador federal visualizou a extrema necessidade de desonerar a exagerada carga tributária para os produtos exportados, bem como visou a combater o acentuado déficit da balança comercial de nosso País, assim gerando mais empregos e maior arrecadação.²

Diferente não é, aliás, o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, conforme já consubstanciado no acórdão referente ao julgamento do já mencionado e citado Recurso Especial nº 586.392/RN³.

Creio, ainda, abrindo aqui parênteses a bem ilustrar o debate, que do exame do Regulamento do IPI (Decreto nº 2.637/98), que trata dos conceitos de industrialização (transformação; beneficiamento; montagem; acondicionamento; e renovação e recondicionamento), entendo possível afirmar que as “mercadorias” exportadas pela recorrente (produtos de origem animal), são sim objeto ou resultante de um processo produtivo, mesmo que classificados como NT.

Neste sentido, vale citar trechos de artigo de Júlio M. de Oliveira, intitulado “A Constituição, A Lei e o Regulamento do IPI – Hipóteses de Conflito”⁴:

(...)

“Ao nosso ver, o objeto do imposto não consiste meramente no ato de produzir acima delineado, pelo contrário, a materialidade da hipótese de incidência reside no resultado final deste ato – o produto.

Assim não fosse, estaríamos diante de um imposto sobre industrialização e não sobre o produto industrializado. Neste sentido, cabe lembrar as sempre lúcidas considerações do mestre Geraldo Ataliba, verbis:

“... Pela sua utilização (desse conjunto de componentes) é que se obtém, afinal, um produto. Se, portanto, a produção ou industrialização for posta na materialidade da hipótese de incidência do imposto, já não se estará diante do IPI, mas de tributo diverso.”

Porém, esgotar-se na existência de produtos industrializados a materialidade da hipótese de incidência do IPI, em outras palavras, o mero surgimento de um produto industrializado é suficiente para caracterização da ocorrência do fato gerador do imposto?

² “Da impossibilidade de Restrições ao Crédito Presumido de IPI através de Normas Administrativas Complementares”, in *Revista Dialética de Direito Tributário*, volume 75, p. 77.

³ REsp 586.392/RN, Ministra relatora Eliana Calmon, Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, acórdão publicado no D.J.U., Seção I, de 6/12/2004

⁴ “IPI – Aspectos Jurídicos Relevantes – Coordenação Marcelo Magalhães Peixoto” – São Paulo: Quartier Latin, 2003, pp. 221 a 238

Quer nos parecer que não.”

(...)

“E a propósito da discussão travada nestes autos, necessária se faz reafirmar que o benefício do crédito presumido está expressamente direcionado à empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais.

O artigo de lei é abrangente, portanto, daí não ser possível restringir o debate entre a distinção entre “produto industrializado não tributado” e “produto industrializado tributado”, pois tanto um como outro são “mercadorias”⁵ e, conseqüentemente, abrangidos pela Lei nº 9.363/96.”

Nesse sentido, resta-se evidente o entendimento de que, tendo o crédito presumido em análise o objetivo de ressarcir as contribuições incidentes sobre as etapas anteriores da cadeia produtiva, não é relevante se o produto é ou não tributado pelo IPI na sua saída final.

Em face do exposto, conheço do Recurso Especial de Divergência interposto pelo contribuinte para, no mérito, dar-lhe provimento.

Nanci Gama

⁵ “Aquilo que é objeto de comércio; bem econômico destinado à venda; mercancia. ...” Ferreira, Aurélio Buarque de Holanda. “Novo Aurélio Século XXI: o dicionário da língua portuguesa/3ª edição – Rio de Janeiro : Nova Fronteira, 1999