



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

Processo nº 11543000335/2003-68
Recurso nº 137956 Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9303-001450 – 3ª Turma**
Sessão de 30 de maio de 2011
Matéria IPI
Recorrente COMPANHIA NIPO BRASILEIRA DE PELOTIZAÇÃO - NIBRASCO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Ementa:

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).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **3ª turma** do câmara **SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso especial quanto à exportação de produtos NT, ficando prejudicada a matéria em relação à taxa Selic. Vencidos os Conselheiros Judith do Amaral Marcondes Armando, Marcos Tranches Ortiz, Maria Teresa Martínez López e Susy Gomes Hoffmann, que davam provimento. Declararam-se impedidos de votar os Conselheiros Nanci Gama e Rodrigo Cardozo Miranda. Fez sustentação oral a Dra. Catarina de Lima e Silva, OAB/RJ nº 134.228, advogada do sujeito passivo

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO– Presidente

GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Judith do Amaral Marcondes Armando, Marcos Tranchesi Ortiz, Maria Teresa Martínez López e Susy Gomes Hoffmann.

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pelo Sujeito Passivo, fls. 211/233, contra decisão do acórdão nº 201-80.820, da Primeira Câmara do Segundo Conselho, que, por maioria de votos negou provimento ao recurso voluntário, cuja ementa foi vazada nos seguintes termos.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS — IPI
Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/1998
CRÉDITO PRESUMIDO. RECEITA DE EXPORTAÇÃO. INCLUSÃO DE
PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS. IMPOSSIBILIDADE. Os produtos não-
tributados não geram direito ao crédito presumido de IPI, devendo as receitas
de exportação de tais produtos serem excluídas do total da receita de
exportação do período para apuração do incentivo.
AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA E COMBUSTÍVEIS. Na forma da
Sumula nº 14 do 2º Conselho de Contribuintes incabível o crédito presumido
sobre aquisição de energia elétrica e combustíveis.
RESSARCIMENTO. CORREÇÃO. Por falta de previsão legal, não é possível
efetuar o ressarcimento de créditos do IPI, decorrente de incentivo, com a
correção monetária do período.
Recurso negado.

Em sua peça recursal, o recorrente alega existência de dissídio jurisprudencial relativamente à possibilidade de fruição do crédito presumido de IPI na exportação de produtos classificados na TIPI como “NT” e ao direito a correção monetária do valor do ressarcimento calculada pela taxa Selic.

O recurso teve seguimento nos termos do despacho nº 015-2010 de fls. 309/312.

A Fazenda Pública apresentou contrarrazões às fls. 315/323.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho, Relator

EXPORTAÇÃO de PRODUTOS “NT”

O recurso foi apresentado com observância do prazo previsto, bem como dos demais requisitos de admissibilidade. Sendo assim, dele tomo conhecimento e passo a apreciar

A discussão que devo travar diz respeito à questão do direito ou não a crédito presumido de IPI, como forma de ressarcimento do PIS e da COFINS nas exportações de produtos que constam da TIPI com a notação NT (não tributados).

Preliminarmente, a Fazenda Nacional alega na suas contra-razões que a matéria já foi pacificada por meio do enunciado de súmula nº 13 do antigo Segundo Conselho de Contribuinte.

Ledo engano da Fazenda Nacional, pois esse enunciado de Súmula não trata de crédito presumido de IPI e sim de crédito básico. Logo, não é aplicável ao caso em epígrafe.

Afastado o engano, passo a tratar do crédito presumido do IPI previsto na Lei nº 9.363/96.

Visando incentivar as exportações de produtos industrializados, a União criou o crédito presumido de IPI como uma forma de ressarcimento das contribuições sociais do PIS e COFINS, incidentes sobre as aquisições, no mercado interno (nacionais), de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, **utilizados no processo produtivo** de bens exportados.

O benefício fiscal chamado “Crédito Presumido de IPI - Exportações” consiste em um crédito adicional de IPI para sociedades industriais que diretamente ou indiretamente exportam seus produtos industrializados ao mercado internacional. Tem como objetivo principal desonerar a cadeia produtiva dos produtos a serem exportados do custo econômico da COFINS e do PIS, conforme podemos notar pelo texto do art. 1º da Lei 9.363/96:

“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”.

Dessa forma, o crédito presumido de IPI somente poderá ser efetuado pela empresa exportadora ou, no caso de exportação indireta, pelo fornecedor da comercial exportadora, levando-se em conta apenas os insumos adquiridos no mercado interno, onerados pelo PIS e COFINS, e utilizados na **industrialização** de bens destinados à exportação.

Para melhor elucidar a questão, aduzo o voto do Ilustríssimo Presidente da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, Doutor Henrique Pinheiro Torres, no Acórdão nº 202.16.066:

“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 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 artigo 3º da Lei 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 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 artigo 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 outra parte, é cediço que os produtos classificados na TIPI como “NT” não estão incluídos no campo de incidência do IPI. Logo, quem fabrica tais produtos, mesmo sob uma das operações de industrialização previstas no Regulamento do IPI (no caso, as operações dispostas no art. 3º, caput e incisos, do Regulamento aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23/12/1982 – RIPI/82), não é considerado, à luz da legislação de regência desse imposto, como estabelecimento industrial. Isso porque, de acordo como o art. 8º do RIPI/82 (abaixo transcrito), estabelecimento industrial é o que industrializa produtos sujeitos à incidência do IPI, ou seja, é aquele estabelecimento que executa qualquer das operações definidas na legislação do imposto como “de industrialização”, da qual, cumulativamente, resulte um produto “tributado”, ainda que de alíquota zero ou isento. Ao contrário, não é estabelecimento industrial para fins de IPI aquele que elabora produtos classificados na TIPI como não-tributado (NT), bem como quem realiza operação excluída do conceito de industrialização dado pelo RIPI.

“Art. 8º Estabelecimento industrial é o que executa qualquer das operações referidas no artigo 3º, de que resulte produto tributado, ainda que de alíquota zero ou isento (Lei nº 4.502, art. 3º).”

Neste diapasão, Raimundo Clóvis do Valle Cabral em “Tudo sobre o IPI”, 4ª edição, São Paulo, Ed. Aduaneiras, págs. 54/55 e 57, assim assevera:

“Estabelecimento Industrial é o que industrializa produtos sujeitos à incidência do imposto, ou seja, aquele que executa operações definidas na legislação do IPI como de industrialização (transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento/recondicionamento e renovação/recondicionamento) e da qual resulte um produto tributado, ainda que de alíquota zero, ou isento. Tem por base legal o artigo 3º da Lei nº 4.502, de 1964, alterado pelo artigo 12 do DL nº 34/66, que tem o seguinte texto: ‘Considera-se estabelecimento industrial todo aquele que industrializar produtos sujeitos ao imposto’(art. 8º).

As expressões ‘fábrica’ e ‘fabricante’ são equivalentes a ‘estabelecimento industrial’, como definido acima (art. 487-II).

Se o produto por ele industrializado corresponde uma alíquota positiva (diferente de zero) estará ele obrigado a destacar o imposto na nota fiscal emitida, observando as demais obrigações concernentes à escrituração fiscal e ao recolhimento do imposto, assumindo o real papel de contribuinte – sujeito passivo de obrigação principal, salvo se optante pela inscrição no Simples (art. 20-I, 23-II e 107).

Se o produto industrializado estiver sujeito à alíquota zero, ou for isento, embora não haja imposto a ser destacado nem

recolhido, ele estará obrigado a emitir nota fiscal e proceder às demais obrigações relativas à escrituração fiscal prevista no Ripi, pois está definido como sujeito passivo de obrigações acessórias (art. 21).

Contrario sensu, chega-se à conclusão de não ser estabelecimento industrial, para fins do IPI, aquele que elabora produtos classificados na Tipi como NT (não-tributados), bem assim os resultantes de operações excluídas do conceito de industrialização pelo artigo 5º do RIPI.”

O texto reproduzido acima traduz a essência da expressão “NT” aposta na TIPI ao lado dos produtos excluídos do campo de incidência do IPI, qual seja: o estabelecimento que dá saída a produtos não-tributados, não se classifica, nessas operações, para fins de incidência do imposto, como estabelecimento industrial, ou seja, como contribuinte do IPI. E o aproveitamento de créditos do IPI está intimamente ligado ao conceito do que seja estabelecimento industrial para a legislação desse imposto, no sentido de que não ser um estabelecimento de tal espécie implica o não-reconhecimento da existência de créditos ou débitos de IPI, impossibilitando o aproveitamento dos primeiros (dos créditos) ou o surgimento da obrigação tributária principal decorrente dos segundos (dos débitos).

Nessa linha, merece citar, especificamente no tocante ao crédito presumido do IPI objeto de análise no presente processo, o preceito do art. 1º combinado com o do parágrafo único do art. 3º, ambos da Lei nº 9.363/96:

“Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus ao crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (...).

Art. 3º (...).

Parágrafo único. Utilizar-se-á, subsidiariamente, a legislação (...) do Imposto sobre Produtos Industrializados para o estabelecimento (...) dos conceitos de receita operacional bruta e de produção, (...).”

Lógico que “produção” conforma-se na atividade do “produtor”. E, nos termos da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, matriz legal de grande parte da legislação do IPI, “estabelecimento produtor” é aquele que industrializa produtos sujeitos ao imposto. Estabelece o art. 3º da aludida lei:

“Art. 3º Considera-se estabelecimento produtor todo aquele que industrializar produtos sujeitos ao imposto.”

Considerando-se, então, que o art. 1º da Lei nº 9.363/96 autoriza a fruição do crédito presumido do IPI ao “estabelecimento produtor e exportador”, e que o art. 3º da Lei 4.502/64 é a matriz do Regulamento do Imposto de Produtos Industrializados, não resta dúvida quanto à total impossibilidade de existência e, conseqüentemente, de aproveitamento de crédito do IPI para os estabelecimentos cujos produtos fabricados são classificados como “NT” na TIPI.

Pelos fundamentos expostos, é possível arrolar as seguintes conclusões:

- a) O estabelecimento industrial é aquele que industrializa produtos sujeitos à incidência do imposto, ou seja, aquele que executa as operações definidas na legislação do IPI como de

industrialização e da qual resulta um produto tributado, ainda que de alíquota zero ou isento. Portanto, os produtos exportados que não se encontram no campo de incidência do IPI, por constar da tabela como NT (não tributado), não geram crédito presumido de IPI;

- b) A legislação que trata do específico benefício do crédito presumido do IPI determina que as “mercadorias” devam decorrer de “estabelecimento produtor”, o qual, à luz da legislação do IPI, é somente o que industrializa produtos tributados por essa exação.

Voltando ao caso concreto, a recorrente colima ter reconhecido o ressarcimento do IPI incidente sobre aquisições de materiais empregados na sua atividade econômica, na qual prepondera a produção, beneficiamento, acondicionamento e posterior comercialização de produto classificado na Tabela de Incidência do IPI – TIPI (Decreto nº 4.542/2002), como Não Tributado - NT.

Em virtude das considerações feitas sobre a matéria, entendo que a recorrente não faz jus ao crédito pleiteado, tendo em vista que seu produto exportado a caracteriza como consumidor final e não como **empresa produtora**, pressuposto indispensável para a fruição do benefício em questão.

TAXA SELIC

O recurso foi apresentado com observância do prazo previsto, contudo entendo que o recorrente perdeu interesse recursal nesta matéria, uma vez que a mesma ficou prejudicada pelo indeferimento do pedido de ressarcimento, senão vejamos:

Como dito alhures, o contribuinte busca a aplicação da taxa Selic sobre os valores dos insumos utilizados na fabricação de produtos sujeitos a alíquota zero.

Entendo que essa matéria encontra-se prejudicada, tendo em vista que o valor do ressarcimento pleiteado e que serviria de base para aplicação da correção está sendo negado.

Forte nestes argumentos, não conheço desta o recurso do sujeito passivo pela perda do objeto.

É como voto.

Gilson Macedo Rosenberg Filho.

Gilson Macedo Rosenberg Filho

