



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº 13005.001106/2005-45
Recurso nº 141.899 Voluntário
Matéria IPI
Acórdão nº 203-12.996
Sessão de 04 de junho de 2008
Recorrente CTA CONTINENTAL TOBACCOS ALLIANCE S/A
Recorrida DRJ-PORTO ALEGRE/RS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2001 a 31/12/2001

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

O artigo 1º da Lei nº 9.363/96 prevê crédito presumido de IPI como ressarcimento de PIS e Cofins em favor da empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais. Referindo-se a lei de “mercadorias” foi dado o benefício fiscal ao gênero, não cabendo ao intérprete restringi-lo apenas aos “produtos industrializados”, que são espécie do gênero “mercadorias”.

TAXA SELIC. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO.

Conforme pacífica jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, não há de se reclamar a incidência da taxa Selic, nas hipóteses de ressarcimento de IPI, por ausência de expressa previsão legal.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

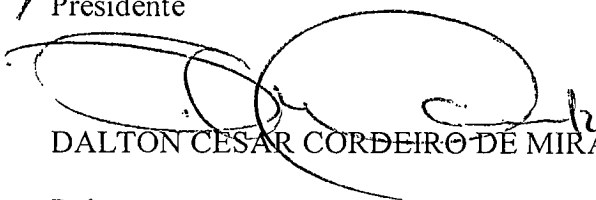
ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria dos votos: a) em dar provimento parcial ao apelo interposto, tão somente para reconhecer o direito ao pedido de ressarcimento do crédito presumido de IPI para os produtos exportados sob a rubrica NT. Vencidos os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Odassi Guerzoni Filho e José Adão Vitorino de Moraes; e b) em negar provimento ao recurso, para afastar a aplicação da taxa Selic. Vencidos os Conselheiros Eric Moraes de Castro e Silva e Jean Cleuter Simões Mendonça. Fez Sustentação Oral pela Recorrente o Dr. Froner Minatel OAB/SP nº 210198.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	17 / 04 / 08
	
Marilda Cursino de Oliveira Mat. SIAPE 91850	



GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO

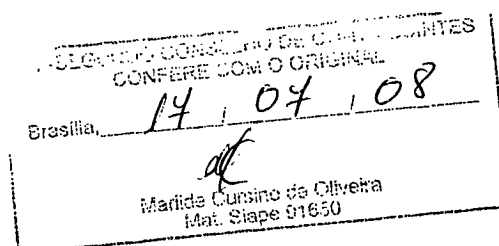
Presidente



DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA

Relator

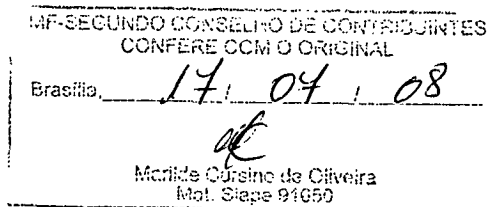
Participou, ainda, do presente julgamento, o Conselheiro Fernando Marques Cleto Duarte.

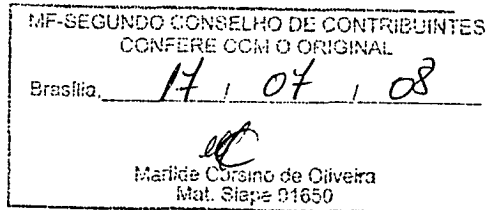


Relatório

Trata-se de recurso interposto contra acórdão da DRJ Porto Alegre - RS que não reconheceu o direito da interessada ao ressarcimento do crédito presumido do IPI, oriundo da exportação de mercadorias exportadas sob a rubrica NT, assim como afastou a incidência da taxa Selic para a hipótese do ressarcimento em questão.

É o Relatório.





Voto

Conselheiro DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA, Relator

O recurso obedece aos requisitos para sua admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Tem-se que o objeto da presente controvérsia é o reconhecimento, pelo Conselho de Contribuintes, de pedido de ressarcimento de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, originado por créditos presumidos deste imposto, referentes à contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e da contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, incidentes sobre as aquisições no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo, bem como a incidência da taxa Selic para tal ressarcimento.

A lide se originou em virtude de que a autoridade fiscal, quando da verificação do atendimento aos requisitos para fruição do benefício, indeferiu o pleito da recorrente, pois não reconheceu o direito ao crédito de produtos exportados NT, assim como afastou a taxa Selic. E esse é o objeto da lide ora em análise, em face da inconformidade manifestada pela recorrente.

No que diz respeito ao reconhecimento do direito ao crédito presumido referente à fabricação e exportação de produtos não tributados pelo IPI (NT), registro também meu desacordo com o acórdão recorrido, conforme as razões que passo a defender.

Inicialmente, cumpre observar que nesta assentada e a propósito da matéria ora em análise, estou revendo o entendimento último que sobre o tema externei em votação na Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, oportunidade em que votei a favor da tese adotada pelo acórdão ora recorrido. Explico.

Naquela oportunidade, adotava voto do Ilustre Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, lavrado nos seguintes termos:

“Em relação aos créditos pretendidos pela reclamante no período compreendido entre 1º de janeiro de 1997 e 16 de abril desse ano, cabe, primeiramente, esclarecer que se referem à exportação de produtos que constavam da TIPI com a notação NT (não tributados). A partir de 17/04/1997, com a edição da Medida Provisória nº 1.508-16, ditos produtos passaram de NT para serem tributados à alíquota zero.

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.

MP-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	17 / 07 / 08
	
Marilda Cursino de Oliveira	
Mat. Slape 91659	

*A meu sentir, a posição mais consentânea com a norma legal é aquela pela 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.*

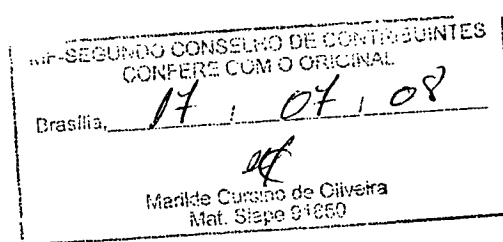
Isso ocorre porque, as empresas que fazem produtos não sujeitos ao IPI, de acordo com a legislação fiscal, em relação a eles, não são consideradas como estabelecimentos produtores, pois, a teor do artigo 3º da Lei 4.502/1964, considera-se estabelecimento produtor todo aquele que industrializar produtos 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 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 justamente a mudança trazida por essa Medida Provisória (MP nº 1.508-16), aludida linhas acima, consistente em incluir-se na campo de incidência do IPI os galináceos abatidos, cortados e embalados, que passaram de NT para alíquota zero. Essa mudança na tributação veio justamente para atender aos anseios dos criadores e exportadores de frangos, que passaram, então, a usufruir dos incentivos fiscais referentes ao IPI.



Diante de todas essas razões, é de se reconhecer que as aves exportadas pela reclamante, no período em que constavam da TIPI como NT, não geravam crédito presumido de IPI."

Com a devida vênia aos seguidores do acima transcrito entendimento - friso, ao qual me filiei em determinado período - entendo que o direito da recorrente ao crédito presumido de IPI deve ser reconhecido -, como acertadamente o foi.

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.*"¹.

Diferente não é, aliás, o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, conforme já consubstanciado no acórdão referente ao julgamento do Recurso Especial nº 586.392/RN².

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 vegetal*), 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"³:

"(...)

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.

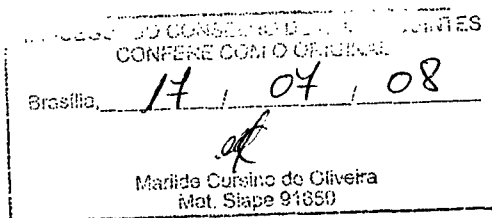
Assim não fosse, estaríamos diante de um imposto sobre industrialização e não sobre o produto industrializado. Neste sentido, cabe lembrar as sempre lúcidas considerações do mestre Geraldo Ataliba, verbis:

*"... 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."*⁴

¹ "Da impossibilidade de Restrições ao Crédito Presumido de IPI através de Normas Administrativas Complementares", in *Revista Dialética de Direito Tributário*, volume 75, p. 77.

² 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

³ "IPI – Aspectos Jurídicos Relevantes – Coordenação Marcelo Magalhães Peixoto" – São Paulo: Quartier Latin, 2003. pp. 221 a 238



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?

Quer nos parecer que não. (...)."

Feitas essas considerações, é possível afirmar que as "mercadorias" exportadas pela recorrente são sim "produtos industrializados", mesmo que parte deles não tributados. Mas, a meu entender, não é essa a questão que se encontra em debate.

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"⁴ e, conseqüentemente, abrangidos pela Lei nº 9.363/96.

Aliás, o crédito presumido em análise tem por objetivo o ressarcimento das contribuições incidentes sobre as etapas anteriores da cadeia produtiva, no caso o PIS e a Cofins, não importando se o produto é ou não tributado pelo IPI na saída final.

E meu entendimento sobre a outra matéria em debate nestes autos, incidência da taxa Selic para os pedidos administrativos de ressarcimento é o seguinte:

Com efeito, a Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes firmou entendimento no sentido de que até o advento da Lei nº 9.250/95, ou até o exercício de 1995, inclusive, não obstante a inexistência de expressa disposição legal neste sentido, os créditos incentivados de IPI deveriam ser corrigidos monetariamente pelos mesmos índices até então utilizados pela Fazenda Nacional para atualização de seus créditos tributários. Tal direito é reconhecido por aplicação analógica do disposto no § 3º, do artigo 66, da Lei nº 8.383/91.

Todavia, com a dexindexação da economia, realizada pelo Plano Real, e com o advento da citada Lei nº 9.250/95, que acabou com a correção monetária dos créditos dos contribuintes contra a Fazenda Nacional havidos em decorrência do pagamento indevido de tributos, prevaleceu o entendimento de que a partir de então não haveria mais direito à atualização monetária, e de que não se poderia aplicar a taxa Selic para tal fim, pois teria a mesma natureza jurídica de taxa de juros, o que impediria sua aplicação como índice de correção monetária.

Tal entendimento, entretanto, merece uma melhor reflexão. Tal necessidade decorre de um equívoco no exame da natureza jurídica da denominada taxa Selic. Isto porque, em recente estudo sobre a matéria⁵, o Ministro Domingos Franciulli Netto, do Superior Tribunal de Justiça, expressamente demonstrou que a referida taxa se destina também a afastar os efeitos da inflação, tal qual reconhecido pelo próprio Banco Central do Brasil.

⁴ "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

⁵ "Da Inconstitucionalidade da Taxa Selic para fins tributários", RT 33-59.

Por outro lado, cumpre observar a utilização da taxa Selic para fins tributários pela Fazenda Nacional, apesar de possuir natureza híbrida - juros de mora e correção monetária -, e o fato de a correção monetária ter sido extinta pela Lei nº 9.249/95, por seu art. 36, II, se dá exclusivamente a título de juros de mora (art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96).

Ou seja, o fato de a atualização monetária ter sido expressamente banida de nosso ordenamento não impediu o Governo Federal de, por via transversa, garantir o valor real de seus créditos tributários através da utilização de uma taxa de juros que traz em si embutido e escamoteado índice de correção monetária.

Ora, diante de tais considerações, por imposição dos princípios constitucionais da isonomia e da moralidade, nada mais justo que ao contribuinte titular do crédito incentivado de IPI, a quem, antes desta suposta extinção da correção monetária, se garantia, por aplicação analógica do art. 66, § 3º, da Lei nº 8.383/91, conforme autorizado pelo art. 108, I, do Código Tributário Nacional, direito à correção monetária - e sem que tenha existido disposição expressa neste sentido com relação aos créditos incentivados sob exame -, se garanta agora direito à aplicação da denominada taxa Selic sobre seu crédito, também por aplicação analógica de dispositivo da legislação tributária, desta feita o art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95- que determina a incidência da mencionada taxa sobre indêbitos tributários a partir do pagamento indevido -, crédito este que em caso contrário restará minorado pelos efeitos de uma inflação enfraquecida, mas ainda verificável sobre o valor da moeda.

A incidência de juros sobre indêbitos tributários a partir do pagamento indevido teve origem exatamente com o advento do citado art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95, pois, antes disso, a incidência dos mesmos, segundo o § único do art. 167, do Código Tributário Nacional, só ocorria "*a partir do trânsito em julgado da decisão definitiva*" que determinasse a sua restituição, sendo, inclusive, este o teor do enunciado 188 da Súmula do Superior Tribunal de Justiça.

Com o devido respeito aos meus pares, comunico-os que a partir desta assentada, ressalvado meu entendimento pessoal - acima transcrito -, curvo-me a jurisprudência da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais que, à qualidade, entende que não há que se falar em hipótese de incidência da taxa Selic, uma vez que não há previsão legal expressa sobre o tema.

Voto, portanto, para dar provimento parcial ao apelo interposto, tão somente para reconhecer o direito ao pedido de ressarcimento do crédito presumido de IPI para os produtos exportados sob a rubrica NT.

É como voto.

Sala das Sessões, em 04 de junho de 2008

DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 14	04 / 08
	
Marilda Cursino de Oliveira	
Mat. Sign. 81650	