MF-Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 12 / 03 / 07
Rubrica

Processo nº : 13016.000190/2001-27
Recurso nº : 125.273
Acórdão nº : 203-10.560

Recorrente : TRAMONTINA S/A CUTELARIA
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. LEI Nº 9.363/96. SUSPENSÃO DO INCENTIVO. MP Nº 1.807-2, DE 25/03/99. PRODUTOS NÃO ACABADOS OU ACABADOS, MAS NÃO VENDIDOS. INSUMOS EMPREGADOS. PERÍODO DE APURAÇÃO MARÇO DE 1999. EXCLUSÃO. Exclui-se da base de cálculo do incentivo, no mês de março de 1999, o valor das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados na produção de produtos não acabados ou acabados e não vendidos.
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **TRAMONTINA S/A CUTELARIA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em negar provimento ao recurso.** Vencidos os Conselheiros Cesar Piantavigna (Relator) e Maria Teresa Martínez López. Designado o Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis para redigir o voto vencedor.

Sala das Sessões, em 09 de novembro de 2005.

Antonio Bezerra Neto
Presidente

Emanuel Carlos Dantas de Assis
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, José Adão Vitorino de Morais (Suplente), Valdemar Ludvig e Antonio Ricardo Accioly Campos (Suplente).
Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Sílvia de Brito Oliveira e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.
Eaal/mdc

MINISTÉRIO DA FAZENDA
2º Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 07 / 02 / 06
VISTO

MINISTÉRIO DA FAZENDA
2º Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 07 / 02 / 06
VISTO

Processo nº : 13016.000190/2001-27
Recurso nº : 125.273
Acórdão nº : 203-10.560

Recorrente : TRAMONTINA S/A CUTELARIA

RELATÓRIO

Auto de infração (fls. 06/10) imputou débito de IPI à Recorrente, que acrescido de juros e multa alcançou a cifra de R$ 715.129,92.

A pendência, vinculada a fatos geradores ocorridos em 05/1999, adviria de apuração errônea do tributo, na medida em que nela créditos presumidos de IPI teriam sido superestimados para efeitos de contraposição a débitos do referido imposto. O crédito presumido estaria atrelado aos 2º e 3º decêndio de maio de 1999 (fl. 10).

"Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal" (fls. 12/18) reportou que a importância de R$ 62.193,73, embora tenha sido utilizada pela empresa para compensar "IPI devido acumulado" em novembro de 1998, deixou de ser informada no pertinente "Demonstrativo do Crédito Presumido" (fl. 14). Com isso a empresa superdimensionou o crédito presumido, fator que projetou reflexos em períodos subseqüentes, notadamente em dezembro de 1998.

Segundo relatado, o "saldo negativo" em dezembro de 1998 (R$ 102.252,62) deveria ter sido declarado em janeiro de 1999 para efeito de dedução do correspondente crédito presumido, por conta das previsões do § 3º do artigo 3º da Instrução Normativa SRF 23/97 e § 2º do artigo 5º da Instrução Normativa SRF 103/97. Todavia, DCTF apresentada pela contribuinte nada dissera a respeito (fl. 15).

Além disso, a suspensão da aplicação da Lei nº 9.363/96 pelo artigo 12 da Medida Provisória nº 1.807-2/99 teria implicado em dever, para a empresa, de subtrair da apuração do crédito presumido de IPI valores de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem utilizados na elaboração de artigos cuja produção não fora encerrada, ou de produtos que não haviam sido transacionados, embora concluídos. A fiscalização implementou a dedução do valor de R$ 10.786.052,69 que aludiu constar de documento anexo à fl. 53, condizente a tais elementos (fls. 16/17).

Em virtude de ajustes demandados pelas citadas circunstâncias a fiscalização apontou crédito presumido de IPI indevido no total de R$ 349.729,52 (via reflexa débito de IPI não adimplido), que teria sido aproveitado nos 2º e 3º decêndios de 1999.

Impugnação parcial (fls. 75/77) salientou que a suspensão do crédito presumido de IPI, veiculada por meio da Medida Provisória nº 1.807-2/99, teve como termo inicial o dia 1º/04/1999. De outra parte, a exclusão cogitada pela fiscalização, no importe de R$10.786.052,69 da base de cálculo do crédito presumido de IPI, somente teria aplicação no último trimestre de determinado ano, ou no último trimestre em que a empresa houvesse operado com exportação, não obstante a Medida Provisória nº 1.807-2/99, que suspendeu os efeitos da Lei nº 9.363/96, não houvesse ventilado tal exclusão.

Decisão (fls. 85/89)) da Instância julgadora de piso manteve íntegro o lançamento operado.

Recurso Voluntário (fls. 102/105) basicamente reprisou as matérias eriçadas na impugnação ofertada pela contribuinte.

É o relatório, no essencial (artigo 31 do Decreto nº 70.235/72).

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR
CESAR PIANTAVIGNA

Para desate da *quaestio* são interessantes algumas colocações:

i) o crédito presumido de IPI é disciplinado pela Lei nº 9.363/96;

ii) no intuito de orientar os desdobramentos do incentivo o Secretário da Receita Federal expediu as Instruções Normativas nºs 23/97 e 103/97;

iii) a Medida Provisória nº 1.807-2/99 prescreveu a suspensão da aplicação (*rectius*: eficácia) da Lei nº 9.363/96, a partir de 1º de abril de 1996;

iv) em atenção à circunstância aludida no item anterior a fiscalização fazendária federal, procedendo à análise de acontecimento que associou cronologicamente ao mês de março de 1999, qual seja, não exclusão de valores de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem de produtos não acabados, ou acabados porém não vendidos (exportados), da base de cálculo do crédito presumido de IPI (fl. 15), desqualificou o crédito presumido que adveio de apuração que levou em consideração tais elementos para imputar débito de IPI que com o mesmo supostamente teria sido satisfeito mediante sistema de compensação;

v) a cobrança aludida no item anterior pauta-se no entendimento da fiscalização baseado nas Instruções Normativas nºs SRF 23/97 e 103/97.

O problema, conforme dessume-se dos pontos elencados acima, deflui das aplicações da Lei nº 9.363/96 e de diplomas secundários que teriam o condão de esclarecer suas disposições (INs 23/97 e 103/97), bem como da Medida Provisória nº 1.807-2/99.

Quais as pertinências e as extensões dos efeitos dos diplomas citados? Esta a indagação que resume a controvérsia.

O crédito presumido de IPI reflete incentivo que o ordenamento conferiu para os contribuintes que se ocupam da exportação de produtos. Trata-se de incentivo voltado ao incremento das saídas de mercadorias do país, com preços competitivos, baseado na recuperação de tributos incidentes sobre as cadeias produtivas dos artigos conduzidos à exportação, a exemplo do Pis e da Cofins.

A disciplina do incentivo consta da Lei nº 9.363/96.

As Instruções Normativas SRF nºs 23/97 e 103/97 foram expedidas no intuito de orientar a aplicação do incentivo no seu regular desenvolvimento, não trazendo previsões relacionadas a período de transição do benefício, ou de seu corte temporário por força de outro diploma normativo integrante do ordenamento.

Não obstante, as regras dos textos aludidos (INs 23/97 e 103/97) foram aproveitadas pela fiscalização para tentar equacionar efeitos do incentivo que se projetariam para dentro do período em que o mesmo foi submetido a "corte" (suspensão de sua eficácia).

Interessante averbar-se que nenhuma norma de caráter secundário foi expedida para estabelecer procedimentos quanto à suspensão do benefício, subsistindo, na oportunidade, apenas aquelas previsões que se ocupavam de seu regular desenvolvimento.

Observe-se, então, que o § 3º do artigo 3º da IN nº 23/97, assenta-se sobre duas hipóteses que estabeleeem premissas para a sua aplicação: i) último trimestre em que a empresa houver efetuado exportação; ii) último trimestre de cada ano:

> *"§ 3º. No último trimestre em que houver efetuado exportação, ou no último trimestre de cada ano, deverá ser excluído da base de cálculo do crédito presumido o valor das matérias-primas, dos produtos intermediários e dos materiais de embalagem utilizados na produção de produtos não acabados e dos produtos acabados mas não vendidos."*

A fiscalização associou a aplicação da previsão sob enfoque à glosa de valores (condizentes a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, e a produtos inacabados, ou acabados e não exportados) relacionados ao mês de março de 1999 (fl. 15), que inegavelmente não foi o último trimestre em que a empresa atuou na exportação, segundo depreende-se da documentação acostada às fls. 106/107, e, tampouco tem alguma relação com o último trimestre do ano.

A exclusão ventilada pela fiscalização com base no § 3º do artigo 3º da IN nº 23/97 (que não fora promovida pela contribuinte e, assim, teria sido reputada falha que repercutia em pendência de IPI para a empresa, dada a defeituosa apuração do citado imposto decorrente do deslize mencionado), portanto, não tinha como ser reclamada, dado não terem acontecido as situações que autorizariam/imporiam sua execução.

Se a exclusão baseada no mencionado dispositivo da IN nº 23/97 revelava-se incogitável por ausência de substrato fático para a sua aplicação, certeiramente também descabia aventar-se observância de previsões da IN 103/97, especialmente os §§ 2º e 3º do artigo 5º de tal texto. Isto porque as apontadas diretivas da IN 103/97 constavam estritamente voltadas à providência disposta no § 3º do artigo 3º da IN 23/97. A consulta à redação do artigo 5º da IN nº 103/97 não deixa dúvidas a respeito:

> *"Artigo 5º. A empresa que não tiver efetuado a exclusão de que trata o § 3º do art. 3º da Instrução Normativa SRF nº 023 de 1997, deverá fazê-lo na apuração do crédito relativa ao mês de dezembro."*

As INs nºs 23/97 e 103/97, dentro de tal contexto, não assumem importância na condução da controvérsia em exame, delegando sua solução apenas para as análises conjuntas da Lei nº 9.363/96 e da Medida Provisória nº 1.807-2/99.

Importante lembrar-se o simples caráter complementar que os aludidos textos assumem frente à Lei nº 9.363/96, na esteira do que pontifica o artigo 100, I, do CTN.

O exame do problema defronte da Lei nº 9.363/96 e da Medida Provisória nº 1.807-2/99 agasalham a pretensão recursal da contribuinte. Deveras: consoante preceituado no artigo 12, da Medida Provisória nº 1.807-2/99, a suspensão dos efeitos do benefício previsto na Lei nº 9.363/96 somente seria deflagrada a partir de 1º/04/1999. Até esta data, portanto, inexistiria óbice à fruição do incentivo disposto na Lei nº 9.363/96.

> *"Artigo 12. Fica suspensa, a partir de 1º de abril até 31 de dezembro de 1999, a aplicação da Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, que instituiu o crédito presumido*

do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e para a Seguridade Social - COFINS, incidentes sobre o valor das matérias-primas, dos produtos intermediários e dos materiais de embalagem utilizados na fabricação de produtos destinados à exportação." (destaquei)

Comporta, então, averiguar a estruturação do incentivo na legislação de regência.

A redação do artigo 2º da Lei nº 9.363/96, preceitua que a base de cálculo do benefício deve ser integrada pelos quantitativos correspondentes ao "valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem", com atenção à diretiva contida no artigo 1º de tal diploma:

"Artigo 2º. A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem referidos no artigo anterior, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador." (destaquei)

A diretriz contida na redação do artigo 1º da Lei nº 9.363/96 consiste, tão-somente, na imprescindibilidade das aquisições de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem estarem associadas ao "processo de produção" desenvolvido pela empresa, e obviamente condizente a produto destinado à exportação:

"Artigo 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." (destaquei)

A regra deixa claro que a inclusão dos valores representativos das aquisições de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, na base de cálculo do crédito presumido de IPI prescinde da conclusão do processo de produção da mercadoria, ou da exportação desta. A única exigência da disposição sob enfoque é que as aquisições de "insumos" – genericamente falando – sejam realizadas "para utilização no processo produtivo".

Logo, para que a fiscalização descartasse os valores apontados pela contribuinte no documento de fl. 53 da base de cálculo do crédito presumido de IPI, e assim procedesse à glosa do benefício apurado com respaldo nos números aludidos (fls. 15/16), imprescindível que houvesse demonstrado que se tratavam de aquisições promovidas pela empresa incondizentes com a produção de artigos destinados ao mercado externo.

Tal demonstração, todavia, não foi feita e tampouco cogitada na ação fiscal, razão pela qual o resultado dela decorrente, estritamente no que concerne à cobrança de IPI decorrente da glosa da importância de R$ 10.786.052,69 da base de cálculo do crédito presumido de IPI revela-se equivocada.

Voto, portanto, no sentido de dar provimento ao recurso voluntário interposto para cancelar a cobrança fiscal remanescente nesses autos.

Sala das Sessões, em 09 de novembro de 2005.

CESAR PIANTAVIGNA

MINISTÉRIO DA FAZENDA
2º Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 07 / 02 / 06
VISTO

Processo nº : 13016.000190/2001-27
Recurso nº : 125.273
Acórdão nº : 203-10.560

VOTO DO CONSELHEIRO EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS
RELATOR-DESIGNADO

Reporto-me ao relatório e voto do ilustre relator, para dele discordar por entender que em março de 1999, quando suspenso o crédito presumido do IPI, deve haver a exclusão do valor das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados na produção de produtos não acabados ou acabados e não vendidos.

É que, como se sabe, a receita de exportação compõe a base de cálculo do incentivo: o seu valor, dividido pela receita operacional bruta do produtor exportador, é multiplicado pelo total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, de modo a se obter a base de cálculo do incentivo, tudo conforme o art. 2º da Lei nº 9.363/96. **Como em tal receita não estão inclusos os produtos não vendidos (estejam já acabados ou não, de todo modo ainda continuam no estoque do estabelecimento industrial, não tendo sido exportados), os insumos neles empregados devem ser excluídos.** Do contrário ter-se-ia uma base de cálculo majorada, a acrescer indevidamente o benefício, na proporção dos insumos empregados em produtos ainda não exportados.

A Portaria MF nº 38, de 27/02/97, no que determina no seu art. 3º, § 3º, a exclusão, **no último trimestre em que houver efetuado exportação**, ou no último trimestre de cada ano, do valor das matérias-primas, dos produtos intermediários e dos materiais de embalagem utilizados na produção de produtos não acabados e dos produtos acabados, mas não vendidos (referido comando está repetido no art. 3º, § 3º, da IN SRF nº 23, de 13/03/97), interpreta com perfeição a Lei nº 9.363/96.

O procedimento adotado pela fiscalização apresenta-se correto porque, face à suspensão do benefício entre o período entre abril e dezembro de 1999, determinada pela MP nº 1.807-2, de 25/03/99, atual art. MP nº 2.158-35, de 24/08/2001, o mês de março de 1999 é equivalente a dezembro de cada ano. Se em março de 1999 houve a interrupção do benefício, os insumos empregados nos produtos não acabados, ou acabados e não vendidos, **são insumos não utilizados no processo produtivo das mercadorias.** Daí a exclusão.

Pelo exposto, nego provimento ao Recurso.

Sala das Sessões, em 09 de novembro de 2005.

EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS