



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

Processo nº 13051.000120/99-85
Recurso nº 222.964 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-00.309 – 3ª Turma
Sessão de 23 de outubro de 2009
Matéria RESSARCIMENTO DE IPI
Recorrente COOPERATIVA DOS SUINOCULTORES DE ENCANTADO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/03/1997

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI PARA DESONERAÇÃO DO PIS E DA COFINS. LEI Nº 9.363/96.

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 art. 1º da Lei nº 9.363, de 13.12.96, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador (art. 2º da Lei nº 9.363/96), sendo irrelevante ter havido ou não incidência das contribuições na etapa anterior, pelo que as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem de pessoas físicas e cooperativas estão amparadas pelo benefício. (Ac. CSRF/02-01.336).

EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS CLASSIFICADOS NA TIPI COMO "NT".

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

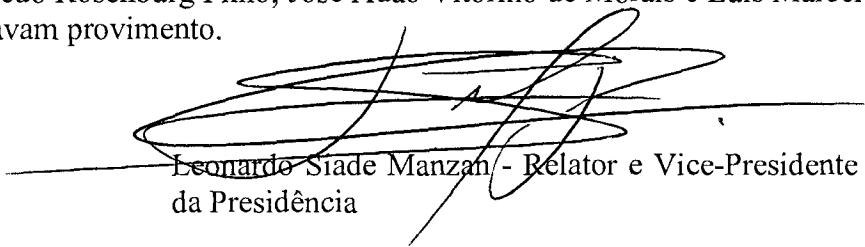
Recurso Especial do Contribuinte Provido.

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

4

Macedo Rosenberg Filho, José Adão Vitorino de Moraes e Luis Marcelo Guerra de Castro, que negavam provimento.



Leonardo Siade Manzan - Relator e Vice-Presidente Substituto no exercício da Presidência

EDITADO EM: 01/12/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Judith do Amaral Marcondes Armando, Susy Gomes Hoffmann, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Marcos Tranchesí Ortiz, José Adão Vitorino de Moraes, Maria Teresa Martínez Lopez, Luis Marcelo Guerra de Castro e Leonardo Siade Manzan.

Relatório

O contribuinte em epígrafe, com espeque no art. 32, II, do Anexo II, da Portaria MF n.º 55/98 (antigo RICC), interpôs o presente Recurso Especial de Divergência à Egrégia Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, contra acórdão da Segunda Câmara do extinto Segundo Conselho de Contribuintes que negou provimento a seu Recurso Voluntário em decisão assim ementada:

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. EXPORTAÇÃO DE PRODUTO NT. Não se considera produtores, para efeitos fiscais, os estabelecimentos que confeccionam mercadorias constantes da TIPI com a notação NT. A condição sine qua non para a fruição do crédito presumido de IPI é ser, nos termos da lei, o produtor dos produtos por ele destinados ao exterior.

INSUMOS ADQUIRIDOS DE NÃO CONTRIBUINTES (PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS). Incabível o ressarcimento do PIS/PASEP e da COFINS a título de incentivo fiscal em relação a produtos adquiridos de pessoas físicas e ou cooperativas que não suportam o pagamento dessas contribuições. Ao determinar a forma de apuração do incentivo, a lei excluiu da base de cálculo do benefício fiscal as aquisições que não sofreram incidência da contribuição ao PIS e da Cofins no fornecimento ao produtor/exportador.

INSUMOS UTILIZADOS NA FABRICAÇÃO DE RAÇÃO. Ainda que se admitisse o creditamento referente às aquisições de não contribuintes, não seria lícito incluir na base de cálculo do crédito presumido os valores pertinentes aos insumos utilizados na fabricação de ração entregue aos criadores para alimentação dos suínos, vez que o produto final exportado não são porcos vivos, mas a carne e seus derivados, para os quais a ração não é matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.

NORMAS PROCESSUAIS. PRECLUSÃO. Inadmissível a apreciação em grau de recurso, da pretensão do reclamante no que pertine aos juros moratórios e à correção monetária, visto que tal matéria não foi suscitada na manifestação de inconformidade apresentada na instância a quo.

Recurso não conhecido na matéria preclusa e negado na parte conhecida.

Em seu arrazoadado do apelo extremo, o contribuinte alega haver divergência de interpretação quanto ao direito a crédito presumido de IPI na exportação de produtos NT, quanto à inclusão na base de cálculo do crédito presumido de IPI dos valores relativos à aquisição de insumos de pessoas físicas e cooperativas, dos gastos com insumos entregues aos suinocultores fornecedores para fabricação de ração e quanto à atualização dos valores a serem ressarcidos com base na Taxa Selic.

O recurso interposto foi parcialmente admitido pelo Despacho n.º 202-00.122, exarado pelo Presidente daquela Segunda Câmara do extinto Segundo Conselho de Contribuintes, tendo seguimento somente em relação à possibilidade de utilização de créditos decorrentes de aquisição de produtos de cooperativas e pessoas físicas.

Inconformado com a negativa parcial de seguimento do seu recurso, o contribuinte interpôs agravo de instrumento às fls. 600/611, requerendo reexame de admissibilidade do apelo especial.

O agravo foi apreciado e parcialmente acatado, conforme parecer de fls. 631/635, aprovado pelo então Presidente da CSRF, que resolveu por acolher em parte o pedido de reexame de admissibilidade do Recurso Especial do contribuinte, para dar seguimento quanto também à matéria relativa a crédito presumido de IPI sobre a exportação de produtos NT.

A douta Procuradoria da Fazenda Nacional tomou ciência do recurso interposto e apresentou contra-razões às fls. 640/647, pugnando pela manutenção da decisão recorrida.

Subiram, por conseguinte, os autos a esta Casa para julgamento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Siade Manzan, Relator

O Recurso Especial interposto pela contribuinte é tempestivo e, nos termos do art. 67 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria/MF nº 256, de 22 de junho de 2009, preenche os demais requisitos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento e passo à sua análise.

Consoante relato supra, em razão da negativa de seguimento do recurso quanto aos gastos com insumos entregues aos suinocultores fornecedores para fabricação de ração e aplicação da Taxa Selic no ressarcimento, duas são as questões enfrentadas por este Colegiado, quais sejam: direito a crédito presumido de IPI na exportação de produtos NT e quando há aquisição de insumos de pessoas físicas e cooperativas.

Primeiramente, tratar-se-á da matéria relativa à inclusão na base de cálculo do crédito presumido de IPI das aquisições de insumos de pessoas físicas e cooperativas.

Para melhor elucidar a questão, mister transcrever-se o dispositivo que criou referido benefício para fomento das exportações, qual seja, o art. 1º, da Lei n.º 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 n.ºs 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.

Pois bem, o objetivo da lei é bastante claro: desonerar a carga tributária do PIS e da COFINS, incidentes em cascata, nas mercadorias destinadas à exportação.

Aliás, declinado objetivo veio **expresso** na Exposição de Motivos da Lei n.º 9.363/96. Trata-se da Exposição de Motivos n.º 120, de 23 de março de 1995, confirmada pela mensagem n.º 175 do Excelentíssimo Senhor Presidente da República, que precedeu a MP n.º 948, que assim verbera:

“ A Medida Provisória n.º 905, de 21 de fevereiro de 1995, dispôs sobre a desoneração fiscal da COFINS e PIS/PASEP incidente sobre os insumos, objetivando possibilitar a redução dos custos e o aumento da competitividade dos produtos brasileiros exportados, dentro da premissa básica da diretriz política do setor, no sentido de que não se deve exportar tributos. Em seu elemento motriz, a proposta em comento dispunha que sobredita desoneração deveria ser feita mediante ressarcimento em dinheiro desses encargos a favor do exportador nacional.

2. Sendo as contribuições da COFINS e PIS/PASEP incidentes em cascata, sobre todas as etapas do processo produtivo, parece mais razoável que a desoneração corresponda não apenas à última etapa do processo produtivo, mas sim às duas etapas antecedentes, o que revela que a alíquota a ser aplicada deve ser elevada para 5,37%, atenuando ainda mais a carga tributária incidente sobre os produtos exportados, e se revelando compatível com a necessidade de ajuste fiscal”. (Grifou-se).

Ora, a redação não permite devaneios. Negar o crédito sob a argumentação de que não incidiu PIS e COFINS na última etapa de produção, ou representa desconhecimento da lei, ou uma tentativa falaciosa de negar o crédito a que o contribuinte tem direito.

Note que a própria Exposição de Motivos diz que foram consideradas as últimas DUAS etapas do processo produtivo. É exatamente por isso que fixou-se uma alíquota de 5,37%, pois representa a carga tributária das mencionadas contribuições nas duas últimas etapas do processo produtivo $(1,0265)^2 - 1 = 0,0537$ ou **5,37%**.

Por fim, cabe frisar que, mais uma vez, a lei é cristalina quanto à base de cálculo do incentivo, senão vejamos:

*Art.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. (Grifo nosso).*

Ora, é evidente que o termo “valor total” não comporta nenhuma exclusão. Caso contrário, não seria valor **total**!

Não é preciso maiores delongas para chegar-se à conclusão, portanto, de que as exclusões previstas nas IN's SRF n.ºs 23 e 103, ambas de 1997, **são absolutamente** ilegais, pois somente a lei, *strictu sensu*, poderia prever tais exclusões, **já** uma norma complementar, consoante art. 100, I, do CTN.

Frise-se, ainda, que a Egrégia Segunda Turma do extinto Conselho de Contribuintes solucionou a matéria de forma acertada e definitiva, consoante demonstra a ementa do Aresto abaixo transcrita:

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI REFERENTE AO PIS E A COFINS.

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 art. 1º da Lei nº 9.363, de 13.12.96, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador (art. 2º da Lei nº 9.363/96), sendo irrelevante ter havido ou não incidência das contribuições na etapa anterior, pelo que as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem de pessoas físicas e cooperativas estão amparadas pelo benefício.” (Ac. CSRF/02-01.336, Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rogério Gustavo Dreyer).

Por fim, cumpre-se analisar o direito a crédito presumido de IPI sobre a exportação de produtos classificados na TIPI como NT.

Respeitados os entendimentos contrários, entendo que a Lei n.º 9.363/96 impõe somente duas condições para o gozo do benefício fiscal, a **produção** e a **exportação** da mercadoria. Não há no citado diploma legal menção alguma acerca da necessidade de incidência de IPI sobre tais mercadorias.

A matéria tratada nos presentes autos já foi objeto de discussão na antiga 4ª Câmara do extinto Segundo Conselho de Contribuintes. Por concordar com as palavras do ilustre ex-Conselheiro Dr. JORGE FREIRE, no julgamento do Recurso n.º 133931, com a devida vênia, faço minhas suas palavras:

“A EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS CLASSIFICADOS COMO NT NA TABELA DE INCIDÊNCIA DO IPI

Outra insurgência da recorrente é que ela entende que o valor da receita de exportação das mercadorias a ser adotada no

cálculo independe de as mercadorias exportadas serem ou não considerados produtos industrializados pela legislação do IPI.

Como é do conhecimento desta Câmara, esse é meu posicionamento, pois sempre entendi que as mercadorias exportadas classificadas na TIPI como NT, desde que produzidas pelo estabelecimento da beneficiária do benefício fiscal em debate, devem ter seu valor correspondente incluso no beneplácito controvertido. Igualmente bem conhecida meu sentir de que as leis instituidoras de benefícios fiscais devem ser lidas de forma restritiva, com acima expus. Contudo, tal exegese não pode ir a ponto de restringir o que a lei não restringe.

A leitura feita pela decisão vergastada é no sentido de que se os produtos exportados não são considerados industrializados, e dúvida não há que os produtos NT estão fora do campo de incidência do IPI, sobre eles não haveria incidência da Lei 9.363. Entretanto, para chegarmos a tal conclusão só se formos em busca de normas infralegais, pois a lei instituidora do crédito presumido não faz tal restrição. E não precisamos nos alongar para afirmarmos, pois cediço o é, que onde a lei não restringe não cabe à Administração fazê-lo, sob pena de cometimento de ilegalidade.

O que diz a lei é que os produtos exportados devem ser produzidos e

Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, com o 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.

...

Art. 3º Para os efeitos desta Lei, a apuração do montante da receita operacional bruta, da receita de exportação e do valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem será efetuada nos termos das normas que regem a incidência das contribuições referidas no art. 1º, tendo em vista o valor constante da respectiva nota fiscal de venda emitida pelo fornecedor ao produtor exportador.

Parágrafo único. Utilizar-se-á, subsidiariamente, a legislação do Imposto de Renda e do Imposto sobre Produtos Industrializados para o estabelecimento, respectivamente, dos conceitos de receita operacional bruta e de produção, matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem. (grifei)

Analizando os termos da lei, não identifico qualquer referência a que os produtos exportados tenham que ser produtos industrializados nos termos da legislação do IPI. Até porque, não devemos nos olvidar, a legislação do IPI foi usada, apenas, como forma de instrumentalização do ressarcimento do benefício controvertido na esteira do que já havia sido feito como o

crédito-prêmio (artigo 1º do DL 491/69), pois o que se ressarcir não é IPI e sim PIS e COFINS que tenham INCIDIDO ao longo da cadeia produtiva de produtos que tenham sido produzidos e exportados pela empresa PRODUTORA E EXPORTADORA.

O requisito estabelecido pelo legislador ordinário foi que a empresa beneficiária do crédito presumido (e nova redação do artigo 1º na redação originária da norma não deixa dúvida que o benefício não foi para o estabelecimento industrial, como, apressadamente, quis-se fazer crer) produzisse e exportasse mercadorias, não fazendo qualquer menção a que a mercadoria exportada fosse produto industrializado, como entende a r. decisão.

Demais disso, repilo a assertiva de que a legislação do IPI deveria ser usada na identificação do alcance dos produtos exportados, pois a tal ponto não foi o legislador. O que este asseverou no parágrafo único do artigo 3º da Lei 9.363, suso transcrito, foi que a legislação do IPI seria usada SUBSIDIARIAMENTE e, tão-somente, para o estabelecimento do conceito de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem. Portanto, como também já tive oportunidade de me manifestar em outros julgados, só há que se buscar na legislação do IPI, e mesmo assim se a própria norma instituidora do incentivo em debate for omissa (pois é isso que determina a expressão SUBSIDIARIAMENTE), em relação ao alcance dos conceitos de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, como vimos fazendo para identificar quais insumos podem ter seus valores de aquisição computados no cálculo do crédito presumido.

Portanto, em face de tais considerações, entendo que o que deve restar provado, e nestes autos a questão é inconteste, é que a empresa beneficiária do incentivo da Lei 9.363/96 produziu a mercadoria e a exportou, independentemente de ser esta NT, e, por conseguinte, fora do âmbito de incidência do IPI, pois a lei não fez tal restrição.

E o termo produção, como bem apreendido na articulação recursal, é no sentido de que a mercadoria a ser exportada tenha tido sua natureza modificada pela empresa exportadora, mesmo que para a legislação do IPI a empresa produtora não seja contribuinte do IPI, pois a lei é mais genérica quando utiliza o termo "mercadorias", não fazendo menção a produto industrializado. O que não seria o caso se a empresa comprasse a mercadoria e a revendesse no estado em que a comprou.

E, nesse sentido, venho esposando meu entendimento, conforme se denota da ementa a seguir transcrita, no Acórdão 201-75229, julgado em 21/08/2001, sendo relator o Dr. Serafim Fernandes, cujo voto acompanhei.

IPI - CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI NA EXPORTAÇÃO - PRODUTOS EXPORTADOS CLASSIFICADOS NA TIPI COMO NÃO TRIBUTADOS - O art. 1º da Lei nº 9.363/96 prevê crédito presumido de IPI como ressarcimento de PIS e COFINS em

favor de empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais. Referindo-se a lei a "mercadorias" foi dado o benefício fiscal ao gênero, não cabendo ao intérprete restringi-lo apenas aos "produtos industrializados" que são uma espécie do gênero "mercadorias". Recurso provido.

Forte nestas considerações, entendo que deva ser dado provimento ao recurso."

CONSIDERANDO os articulados precedentes e tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Especial de Divergência interposto pelo contribuinte em tela.

É o meu voto.

Leonardo Siade Manzan

