



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13204.000011/2003-04
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3803-006.370 – 3ª Turma Especial
Sessão de 19 de agosto de 2014
Matéria CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI - RESSARCIMENTO
Recorrente IMERYS RIO CAPIM CAULIM S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2002 a 31/12/2002

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. EXPORTAÇÃO DE PRODUTO NÃO TRIBUTADO (NT).

A fruição do crédito presumido de IPI restringe-se aos produtores exportadores de produtos industrializados, não alcançando, por conseguinte, as sociedades empresárias que exportam mercadorias Não Tributadas (NT).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros Jorge Victor Rodrigues e Samuel Luiz Manzotti Riemma que davam provimento. Designado o conselheiro Hécio Lafetá Reis para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Corintho Oliveira Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Jorge Victor Rodrigues - Relator.

(assinado digitalmente)

Hécio Lafetá Reis – Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Corintho Oliveira Machado (Presidente), João Alfredo Eduão Ferreira, Samuel Luiz Manzotti Riemma, Hécio Lafetá Reis (Redator designado), Belchior Melo de Sousa e Jorge Victor Rodrigues (Relator).

Relatório

Trata-se de pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI correspondente ao 4º trim/02 no valor de R\$ 485.961,50 (fl. 01), deste valor foi utilizado para compensação R\$ 430.971,02, restando R\$ 54.990,48.

Por meio de despacho decisório de fls. 85/85v, foi reconhecida a homologação tácita da compensação no valor de R\$ 485.961,50 (fl. 12), não o sendo em relação ao crédito remanescente de R\$ 54.990,48, sob o fundamento de que em relação ao produto não tributado – NT, inexistia direito ao crédito presumido.

Cientificado do teor do referido despacho o contribuinte manifestou a sua inconformidade (fls. 128/137), aduzindo que o crédito presumido de IPI foi instituído pela Lei nº 9.363/96, para ressarcimento do PIS e da Cofins, pois objetiva incentivar as exportações, sendo certo que tal lei criou uma ficção jurídica tendo em vista não ser esse um crédito gerado pelo sistema de IPI e nem em razão do princípio da não cumulatividade, porém como uma forma de exoneração fiscal, que permite o ressarcimento de parte de carga tributária que onerou determinadas operações relacionadas à aquisição de insumos utilizados na fabricação do produto final; portanto o referido crédito é gerado por operações sobre as quais o princípio da não cumulatividade não têm aplicação, tendo em vista se tratar de operações imunes à incidência do imposto.

Em sua narrativa o manifestante mencionou que o art.1º dessa lei impôs que a sociedade tão somente produza e exporte mercadorias nacionais, não sendo relevante a sua classificação no TIPI; que não há a exigência de que o produto exportado seja tributado pelo imposto e, tendo em vista o princípio de que onde a lei não distingue não cabe ao intérprete distinguir, todo e qualquer entendimento acerca de normas inferiores que pretendam limitar a apuração de crédito presumido estará violentando o direito do contribuinte, citando jurisprudência judicial e administrativa em prol da sua tese.

Finalmente vazou o entendimento de que os produtos NT, sob o ponto de vista econômico, equiparam-se aos isentos e aos de alíquota zero, por força da lei e da jurisprudência, geram crédito presumido de IPI, não havendo se falar em diferenças entre as referidas hipóteses desonerativas, pois o resultado final é o mesmo – o não pagamento do tributo, para postular pela homologação do crédito não reconhecido pelo despacho decisório recorrido.

Concluiu-se os autos para apreciação pela 3ª /turma da DRJ/BEL que, em sessão realizada em 27/04/10 (fls. 178/181), por meio do Acórdão nº 01-17.247, julgou improcedente a manifestação de inconformidade e não reconheceu o direito creditório.

A decisão de piso ao tratar dos produtos NT delineou o campo que se situa o crédito presumido de IPI, relacionado às aquisições de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagens, utilizados na confecção de produtos constantes da TIPI, com notação NT, destinados à exportação, cujo conceito de ‘produção’ é aquele utilizado nos termos do art. 3º, parágrafo único, da Lei nº 9.393/96.

Isto posto firmou o escólio em que a sistemática vigente é pela exclusão dos valores correspondentes às exportações de produtos não tributados pelo IPI (NT), eis que nos

termos do caput do art. 1º da Lei nº 9.363/96, instituidora desse incentivo fiscal, o crédito é destinado tão-somente, as sociedade empresárias (e empresários) que satisfaçam, *cumulativamente*, dentre outras, a *dois requisitos*: a) ser produtora; e b) ser exportadora. Isso porque, os estabelecimentos processadores de produtos "NT", não são, para efeitos da legislação fiscal, considerados como produtores;

Assim sendo as sociedades que apenas operam com produtos não sujeitos ao IPI, de acordo com a legislação fiscal, não são consideradas como estabelecimentos produtores, pois, a teor do artigo 3º da Lei 4.502/1964, somente são assim considerados *aqueles que industrializam produtos sujeitos ao imposto*; que os produtos constantes da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados — TIPI com a notação "NT" (Não Tributado) estão fora do campo de incidência desse tributo federal. Por conseguinte, não estão sujeitos ao imposto.

O voto condutor desse acórdão vazou o entendimento de que, se nas atividades relativas aos produtos não-tributados a sociedade empresária não é considerada como *produtora*, não satisfaz, por conseguinte, a um dos requisitos a que está subordinado o benefício em apreço, é dizer, o *de ser produtora*, mencionando o disposto no art.6º da Lei nº 10.541/2002, que excluiu do campo de incidência do IPI os produtos cuja classificação corresponde a notação "NT".

Ao analisar à citada norma deduziu que ao contrário do entendimento profligado pelo contribuinte, a notação NT se presta também para distinguir produtos não industrializados de produtos industrializados., conforme dispõe o art. 13 da Lei nº 9.493/97, que determina que o campo de incidência do IPI abrange os produtos com alíquota zero, ou seja, os produtos são industrializados, mas com alíquota zero, bem assim que excluem-se desse campo de incidência aqueles produtos a que corresponde a notação "NT", ou seja, produtos não tributados pelo IPI. Em seu entendimento excluem-se da incidência do IPI os produtos não industrializados.

O voto condutor concluiu à sua análise sistemática dos dispositivos citados suso, no sentido de que o legislador restringiu, sim, o benefício aos estabelecimentos produtores e exportadores de produtos sujeitos ao IPI, restando excluídos, portanto, os produtos não tributados, correspondentes a notação "NT", citando o disposto no art. 2º, caput, da IN SRF nº 313/03, que veio para dirimir qualquer dúvida sobre o entendimento administrativo alusivo a essa questão, ao dispor que *“fará jus ao crédito presumido a que se refere o art. 1º a pessoa jurídica produtora e exportadora de produtos industrializados nacionais”*. A título de ilustração mencionou o Acórdão nº 201-81.252, no mesmo sentido desse julgado, de interesse da contribuinte, cujo resultado lhe foi desfavorável.

Cientificado da decisão proferida no Acórdão de fls. 178/181 em 25/08/10 (fl. 182) a contribuinte protocolou na repartição preparadora o seu recurso voluntário em 21/09/10 (fl. 183), aduzindo sucintamente às fls. 184/197.

A Recorrente esclareceu que é produtora e exportadora de mercadoria nacional, classificada na TIPI sob o código NCM 2507.00.10, não se submetendo à incidência do IPI mesmo nas vendas internas, uma vez que o mineral caulim possui na TIPI o enquadramento como produto "NT". Em face de exportar 92% de sua produção total, figura nos ADE nº 37 e 49, editados pela Delegacia da Receita Federal do Brasil da 2ª Região, **concedendo-lhe o registro de empresa preponderantemente exportadora.**

Entendeu que as decisões anteriores que não homologaram a DCCOMP de fls. 74 a 77, ora recorrida, são, data venha, incorretas, uma vez que estão em desacordo com os princípios constitucionais e legais que regem o Crédito Presumido de IPI, razão pela qual deve o presente recurso ser julgado totalmente procedente, para que assim seja reconhecido e homologado nessa superior instância o pedido de compensação dos débitos, o que desde já se requer.

O Acórdão nº 201-81.252 mencionado na decisão de piso não reflete o entendimento exarado noutros acórdãos, cujas decisões foram favoráveis a exemplo aquelas que foram proferidas, pelo menos em outros dez processos semelhantes, quais sejam: 13204.000064/2002-36, 13204.000065/2002-81, 13204.000066/2002-25, 13204.000068/2002-14, 13204.000069/2002-69, 13204.000071/2002-38, 13204.000072/2002-82, 13204.000073/2002-27, 13204.000070/2002-93 e 13204.000074/2002-71.

A Recorrente entende que o crédito presumido do IPI, como ressarcimento do PIS/PASEP e da COFINS, tem a natureza jurídica de incentivo fiscal exportação, cujo incentivo será representado pela possibilidade de creditamento, de parte da carga tributária com o PIS e a COFINS que grava a aquisição, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, utilizados no processo produtivo destinado à obtenção do produto final - o caulim - que será exportado. Vale dizer que, na condição de empresa produtora e exportadora, tem sim, ao contrário do que sustenta o despacho decisório, o direito de beneficiar-se dos incentivos fiscais referentes ao crédito presumido do IPI criado pela Lei 9.363/96.

A Recorrente assinalou que a inteligência do dispositivo legal contido no art. 1º da Lei nº 9.363/96 revela que, para fazer jus ao crédito presumido do IPI, como ressarcimento do PIS/PASEP e da COFINS, *é necessário apenas que a empresa produza e exporte mercadorias nacionais, pouco importando a sua classificação na TIPI como 'NT'(não-tributado), isento' ou 'aliquota zero'.*

Entendeu a Recorrente que a referida lei ao adotar em seu artigo primeiro a expressão *"mercadorias nacionais"*, não excepcionou ou distinguiu quais seriam as mercadorias aptas à gerar o crédito presumido do IPI, **bastando, para a fruição do incentivo fiscal, que sejam mercadorias nacionais. Ou seja**, em nenhum momento a Lei 9.363/96 faz qualquer vinculação ou exigência no sentido de que as receitas com exportação, aptas à gerar o crédito presumido do IPI, são apenas aquelas obtidas com produtos tributados.

A Recorrente mencionou jurisprudência judicial e administrativa, para concluir que a exportação pela Recorrente de produtos classificados como "NT"(não tributados) na TIPI, **gera sim direito ao crédito presumido do IPI**, como ressarcimento do PIS/PASEP e COFINS, nos termos da Lei nº 9.363/96 e demais dispositivos legais aplicáveis à espécie, direito que exsurge de forma vigorosa seja pela análise da natureza jurídica do referido crédito (*incentivo fiscal exportação*), seja pela análise da sua finalidade (*retirar do custo das exportações os ônus com o PIS/PASEP e com a COFINS*) e, principalmente, pelo fato de não haver qualquer limitação ou vinculação deste direito à espécies de mercadorias, bastando, apenas, que sejam elas nacionais, nos precisos e exatos termos do que dispõe o art. 10 da Lei 9.363/96.

Finalmente requer em face do exposto, e à vista dos documentos acostados aos autos e que comprovam os fatos ora alegados, a Recorrente Imerys Rio Capim Caulim S/A **pede e espera pelo julgamento procedente do presente Recurso**, ocasião em que está certa de

que V.Sas considerarão homologada a compensação dos débitos não reconhecida no Despacho Decisório, com os créditos presumidos de IPI estabelecidos pela Lei nº 9.363, de 13.12.1996, de que cuida o presente processo.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Jorge Victor Rodrigues.

O recurso voluntário interposto é tempestivo e reúne os demais pressupostos necessários à sua admissibilidade, dele conheço.

A matéria devolvida para apreciação por este colegiado é o indeferimento do pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI, sob o argumento de que inexistente direito ao crédito presumido para produto não tributado – NT.

A Recorrente é produtora e exportadora de mercadoria nacional, classificada na TIPI sob o código NCM 2507.00.10. O mineral caulim possui na TIPI o enquadramento como produto "NT", e em face de exportar 92% de sua produção total, figura nos ADE nº 37 e 49, editados pela Delegacia da Receita Federal do Brasil da 2ª Região, que lhe concedeu o registro de empresa preponderantemente exportadora.

A decisão a quo se pronunciou quanto aos beneplácitos instituídos pela Lei nº 9.363/96, mencionando que o crédito é destinado tão-somente, as sociedades empresárias (e empresários) que satisfaçam, *cumulativamente*, dentre outras, a *dois requisitos*: a) ser produtora; e b) ser exportadora.

Atendidos, pois, os requisitos para a recorrente fazer jus ao beneplácito pretendido, segundo à ótica do juízo de piso, quais sejam: empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais.

O benefício fiscal previsto na Lei nº 9.363/96 é o da desoneração de PIS e de Cofins na cadeia produtiva, *litteris*:

Lei nº 9.363/96.

Art. 1º. A empresa 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. (Grifei).

Na mesma senda prevê a máxima "que não se deve exportar tributos". Sob este prisma duas são as formas de ressarcir os valores de PIS e de Cofins, a saber: (i) uma é o crédito presumido de IPI; e (ii) é o ressarcimento em espécie.

A exposição de motivos ensejadora do texto legal segue a mesma linha do disposto no art. 1º transcrito suso, cujos excertos se extrai e se transcreve adiante:

Permitir a desoneração fiscal da COFINS e PIS/PASEP incidentes sobre os insumos, objetivando possibilitar a redução dos custos e o aumento da competitividade dos produtos brasileiros, dentro da premissa básica de diretriz política do setor, no sentido de que não se deve exportar tributos.

(...).

Por outro lado, as dificuldades de caixa do Tesouro Nacional demonstram que, em lugar do ressarcimento de natureza financeira, melhor e de efeitos mais imediatos será que o exportador possa compensar o valor resultante da aplicação das alíquotas com seus débitos de IPI, recebendo em espécie apenas a parcela que exceder o montante que deveria ser recolhido a esse título. (Grifei).

Nesse ponto o art. 4º da Lei nº 9.363/96 estabeleceu a possibilidade de o contribuinte se ressarcir, inclusive em espécie, *in verbis*:

Art. 4º. Em caso de comprovada a impossibilidade de utilização do crédito presumido em compensação do Imposto sobre Produtos Industrializados devido, pelo produtor exportador, nas operações de venda no mercado interno, far-se-á o ressarcimento em moeda corrente.

Com estas observações resta descortinado o cunho finalístico da desoneração do crédito presumido de IPI, bem assim que a empresa produtora exportadora de mercadoria nacional faz jus à utilização de crédito presumido de IPI.

No que atine ao fato de a empresa produzir e exportar produtos não tributáveis pelo IPI, apontado pelo juízo *a quo* como impedimento ao ressarcimento, releva enfatizar que o benefício previsto no art. 1º da Lei nº 9.363/96, encontra-se direcionado para a empresa produtora e exportadora de **mercadorias** nacionais.

É cediço que o produto industrializado, seja ou não tributável, é uma mercadoria, entretanto nem toda mercadoria é um produto industrializado e, sendo assim, as mercadorias são gênero e os produtos industrializados são espécie. O termo mercadorias é mais abrangente, alcança a todas as mercadorias.

Infere-se, pois, que o legislador ao tratar do benefício concedido ao empresário produtor e exportador de mercadorias nacionais, não o fez de maneira a restringir esse benefício apenas aos produtos industrializados tributáveis, caso assim o fosse teria gravado no art. 1º da Lei nº 9.363/96 a expressão '*produtos industrializados tributáveis*', o que não ocorreu.

Portanto, sendo produtos industrializados tributáveis simplesmente ou industrializados não tributáveis, a distinção é irrelevante para a análise em curso, eis que tanto um quanto o outro são mercadorias, estando todos amparados pelos dispositivos contidos no art. 1º da Lei nº 9.363/96. No mesmo sentido encontra-se o Acórdão nº 201-75.229, cuja decisão foi confirmada pelo Acórdão CSRF/02-01.851.

Ante todo o exposto direciono o meu voto para DAR provimento ao recurso voluntário interposto.

É como voto.

Jorge Victor Rodrigues – Relator.

Voto Vencedor

Conselheiro Hércio Lafetá Reis – Redator designado

Tendo sido designado pelo Presidente da Turma para redigir o voto vencedor do presente acórdão, passo a expor as razões que ensejaram a divergência.

De início, registre-se que o Crédito Presumido de IPI, instituído pela Lei nº 9.363, de 1996, não obstante se destinar ao ressarcimento dos valores da contribuição para o PIS e da Cofins incidentes nas operações de aquisição de insumos, se encontra juridicamente concebido como um crédito fiscal passível de utilização na apuração periódica do IPI, caracterizando-se, portanto, como um crédito escritural a ser, em regra¹, compensado com os débitos decorrentes das saídas de produtos industrializados do estabelecimento produtor exportador.

Note-se que, apesar de o art. 1º se referir à “empresa produtora e exportadora de **mercadorias**” (grifei), ele, em seu final, se reporta às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, que vêm a ser, justamente, de acordo com a legislação do IPI, os insumos que comumente se utilizam no processo industrial.

Nesse sentido, referido crédito presumido de IPI somente pode ser apurado e utilizado relativamente a operações de industrialização, não alcançando, por conseguinte, as operações Não Tributadas (NT), pois que estas se referem a situações de imunidade ou de não incidência *lato sensu*, em relação às quais não se apura IPI na saída das respectivas mercadorias.

Os créditos passíveis de compensação são aqueles incidentes nas operações de aquisição de insumos (matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem), insumos esses que deverão ser aplicados no processo industrial, pois, de acordo com a sistemática da não cumulatividade, para se ter direito ao creditamento, o bem adquirido deve ser utilizado na industrialização, da qual decorrem produtos sujeitos ao IPI.

¹ Somente na hipótese de comprovada impossibilidade de utilização do crédito presumido em compensação do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) devido, pelo produtor exportador, nas operações de venda no mercado interno, poder-se-á ressarcir o valor do crédito presumido em moeda corrente (art. 4º da Lei nº 9.363, de 1996).

Não obstante constarem do objeto social no estatuto da pessoa jurídica – além de operações de “comercialização de produtos minerais” –, “o beneficiamento de minérios” e a “transformação industrial”, no presente caso, está-se diante de um pleito relativo à mercadoria denominada “caulim”, que, segundo a Tabela do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), é Não Tributado (NT).

De acordo com o *caput* do art. 1º da Lei nº 9.363, de 1996, o crédito presumido destina-se aos produtores exportadores, assim considerados, nos termos da legislação tributária, os estabelecimentos industriais, sendo que, havendo a cumulação de atividades industriais com outras, somente em relação ao processo produtivo de caráter industrial se aplica a sistemática da não cumulatividade do IPI, pois, de acordo com o art. 3º da Lei nº 4.502, de 1964, somente são considerados como produtores os estabelecimentos industriais.

Desse modo, tratando-se de produto não tributado pelo IPI, não se está diante de uma operação de industrialização, não se configurando a sociedade empresária como produtora.

Conforme apontara o relator do voto condutor do acórdão recorrido, “o escopo desse favor fiscal (...) é o de alavancar a exportação de produtos elaborados, e não o de incentivar a comercialização de produtos primários ou semi-elaborados”.

Diante do exposto, voto por NEGAR provimento ao recurso.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Redator designado