



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

Processo nº 13204.000074/2002-71
Recurso nº 151.618 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-001.947 – 3ª Turma
Sessão de 11 de abril de 2012
Matéria CRÉDITO PRESUMIDO
Recorrente IMERYS RIO CAPRIM CAULIM S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. REQUISITOS. Para fruir do benefício fiscal instituído pela Lei 9.363 é essencial que o exportador seja também produtor nos termos da legislação do IPI, a teor do que dispõem os arts. 1º e 3º da citada lei, sendo ônus do interessado a demonstração de que o produto exportado se submeteu, em seu estabelecimento, a uma das operações de industrialização previstas na legislação daquele imposto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado. Vencidas as Conselheiras Nanci Gama, Maria Teresa Martínez López e Susy Gomes Hoffmann e os Conselheiros Rodrigo Cardozo de Miranda e Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva.

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO - Presidente.

JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS - Relator.

NOME DO REDATOR - Redator designado.

EDITADO EM: 04/05/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo, Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Júlio César Alves Ramos, Rodrigo Cardozo Miranda, Rodrigo da Costa Pôssas, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Marcos Aurélio Pereira Valadao, Maria Teresa Martinez Lopez e Susy Gomes Hoffmann.

Relatório

Por bem sintetizar a discussão, louvo-me no relatório da decisão recorrida:

No dia 09/10/2002 a empresa IMERYS RIO CAPIM CAULIM S/A, já qualificada nos autos, ingressou com pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI (art. 1º da Lei n 9.363/96 e Portaria MF nº 38/97), relativo ao 2º trimestre de 2002.

Junto com o pedido de ressarcimento a empresa apresentou a Declaração de Compensação de fl. 01.

A DRF em Belém - PA indeferiu o pedido da interessada e não homologou a compensação porque não reconheceu o direito creditório relativo ao crédito presumido pleiteado, em face de o produto exportado ter conotação NT na TIPI, conforme Despacho Decisório de fls. 82/84, que foi anulado pelo Acórdão DRJ/REC nº 15.055, de 10/04/2006.

Em nova decisão, a DRF em Belém - PA indeferiu o pleito da recorrente, nos termos do Despacho Decisório de fls. 136/138.

A empresa interessada tomou ciência do citado Despacho Decisório e ingressou com manifestação de inconformidade (fls. 149/159), cujos fundamentos de defesa estão sintetizados no relatório do Acórdão recorrido, que leio em sessão.

A 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Belém - PA indeferiu o pleito da recorrente, nos termos do Acórdão nº 01-9.288, de 20/09/2007, pelos mesmos fundamentos da decisão contestada - fls. 163/166.

Ciente da decisão de primeiro grau em 08/11/2007 (fl. 167v), a empresa interessada ingressou, no dia 07/12/2007, com o recurso voluntário de fls. 168/180, sem inovações relevantes em seus argumentos de defesa, abaixo resumidos:

1 - pela natureza jurídica do crédito presumido para ressarcimento de PIS e Cofins conclui-se que a recorrente, na condição de empresa produtora exportadora, tem direito de beneficiar-se dos incentivos fiscais referentes ao crédito presumido do IPI criado pela Lei nº 9.363/96; e

2 - pela legislação do benefício fiscal basta que a mercadoria exportada seja nacional, pouco importando a sua classificação na TIPI como NT, isento ou alíquota zero. Cita jurisprudências judicial e administrativa.

Na forma regimental, o processo foi a mim distribuído, conforme despacho exarado na última folha dos autos - fl. 202.

A decisão recorrida foi assim ementada:

*IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. ESTABELECIMENTO NÃO
CONTRIBUINTE.*

Somente fazem jus ao incentivo fiscal do crédito presumido os estabelecimentos que sejam contribuintes do IPI.

O recurso especial principia por informar que

A Recorrente é empresa sediada no Estado do Pará, extraindo em sua Mina localizada em Ipixuna do Pará o mineral caulim, que é remetido para a sua Fábrica localizada em Barcarena, também no mesmo Estado, onde é submetido a processo industrial destinado à retirada de areia, impurezas, descontaminação por outros tipos de minerais e alveijamento.

A seguir, dedica-se, longamente, a tentar fazer valer a tese segundo a qual:

*A inteligência do dispositivo legal retro transcrito 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 'alíquota zero'.***

*Entende a Recorrente que a Lei nº 9.363/96, ao adotar em seu artigo 1º a expressão **"mercadorias nacionais"**; . não excepcionou ou distinguiu quais seriam as mercadorias aptas a gerar o crédito presumido do IPI, **bastando, para a fruição do incentivo fiscal, que sejam mercadorias nacionais.***

Com efeito, em nenhum momento a Lei 9.363/96 faz qualquer vinculação ou exigência no sentido de que as receitas com exportação, aptas a gerar o crédito presumido do IPI, são apenas aquelas obtidas com produtos tributados.

*Desse modo, e tendo em vista o que nos ensina o vetusto e conhecido princípio de interpretação de leis no sentido de que "onde a lei não distingue não cabe ao intérprete distinguir", todo e qualquer entendimento, interpretação ou normas inferiores (decretos, portarias, instruções normativas, resoluções, etc) que pretendam limitar a apuração do crédito presumido a apenas um ou outro tipo de mercadoria nacional, estarão violentando o cristalino direito do contribuinte estampado no art. 1º da Lei 9.363/96, posto que neste diploma legal o legislador utilizou o **gênero** (mercadorias nacionais) e não as suas várias espécies, não criando, por isso mesmo, quaisquer óbices à fruição do incentivo fiscal pelas empresas produtoras e exportadoras.*

Logo, totalmente sem razão está o despacho decisório e a decisão recorrida ao afirmarem que o crédito presumido de IPI a que faz jus a Recorrente é igual a zero, haja vista que a legislação de regência concede à Recorrente o direito ao crédito, mesmo na hipótese de produtos não tributados.

Em suma, ao invés de demonstrar em que consistiria o alegado processo industrial a que submeteria o minério extraído, procurou demonstrar sua desnecessidade para o reconhecimento do crédito.

O recurso foi admitido pelo despacho de fls. 243/244 em face da comprovação da divergência pela juntada do acórdão CSRF 02-02.190 que admitiu o direito ainda que o produto exportado seja NT.

Contra-razões às fls. 248/257 afirmam “busca o recorrente obter pronunciamento desta c. Câmara Superior de Recursos Fiscais que lhe confira o direito a supostos créditos de IPI pela aquisição de insumos entrados no seu estabelecimento sob o regime de alíquota zero ou não incidência”.

É o Relatório.

Voto

Comprovada a divergência, o recurso foi bem admitido.

Ocorre que, como dito, o contribuinte iniciou-o pela alegação que lhe poderia efetivamente beneficiar, isto é, a de que submeteria o produto que vem a ser exportado a operação de industrialização, ainda que ele figure na TIPI com a notação NT.

E digo que essa afirmação poderia levar ao acolhimento do seu pleito porque entendo que nem todos os produtos que aparecem na TIPI com aquela expressão vedam o aproveitamento do benefício fiscal instituído pela Lei nº 9.363.

De fato, o seu art. 1º apenas o defere a quem seja empresa produtora e exportadora. Confira-se:

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.

Mas a mesma Lei estabelece sim o que seja “produção” para esses efeitos, remetendo o intérprete e aplicador do direito às disposições da “legislação” **do IPI**. Trata-se, como se sabe, do parágrafo único do art. 3º a seguir transcrito:

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.

Com isso, parece-me fora de qualquer discussão que o beneficiário do instituto criado em 1996 tem de ser um estabelecimento produtor na forma do que preceitua a **legislação** do imposto. E aqui merece ênfase a expressão “legislação” utilizada pelo legislador do benefício. Isso implica que o seu uso não se deve restringir apenas à lei, *strictu sensu*, mas também a decretos, e mesmo a atos normativos regularmente expedidos para complementar aquela, nos termos do art. 96 do CTN.

Ora, essa legislação do IPI tem como âncora a Lei nº 4.502 que, desde 1964, define o que seja produção para efeitos do IPI em seu art. 3º

*ART.3 - Considera-se estabelecimento **produtor** todo aquele que **industrializar** produtos sujeitos ao imposto.*

Parágrafo único. Para os efeitos deste artigo, considera-se industrialização qualquer operação de que resulte alteração da natureza, funcionamento, utilização, acabamento ou apresentação do produto, salvo:

I - o conserto de máquinas, aparelhos e objetos pertencentes a terceiros;

II - o acondicionamento destinado apenas ao transporte do produto.

III - o preparo de medicamentos officinais ou magistrais, manipulados em farmácias, para venda no varejo, diretamente e consumidor, assim como a montagem de óculos, mediante receita médica.

** Inciso III acrescido pelo Decreto-Lei n. 1.199, de 27/12/1971.*

IV - a mistura de tintas entre si, ou com concentrados de pigmentos, sob encomenda do consumidor ou usuário, realizada em estabelecimento varejista, efetuada por máquina automática ou manual, desde que fabricante e varejista não sejam empresas interdependentes, controladora, controlada ou coligadas.

** Inciso IV acrescido pela Lei n. 9.493, de 10/09/1997 (DOU de 11/09/1997, em vigor desde a publicação).*

Mas nesse conceito original, cabia sim interpretar o alcance das expressões “alterar o acabamento ou a apresentação do produto”. Os diversos decretos que aprovaram regulamentos do IPI (RIPI) delimitaram o alcance das expressões contidas na lei ao definir, com precisão, cinco modalidades de industrialização:

Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único, e Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 46, parágrafo único):

I - a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação);

II - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

III - a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem);

IV - a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento); ou

V - a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento).

Parágrafo único. São irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados.

Vê-se que o que seja industrialização, mesmo com a definição que lhe deram tanto a Lei quanto o Decreto, pode ainda, em muitos casos, ser objeto de interpretações diversas. Para efeito de IPI, porém, toda discussão cessa diante da TIPI, pois é exatamente para dirimir qualquer dúvida nesse aspecto que ela é baixada. Não cabe, pois, ao agente administrativo considerar que o produto que ali esteja definido como não industrializado seja industrializado, ou vice-versa.

Trocando em miúdos, sempre que uma dada operação aparentemente puder enquadrar-se como industrialização é aquela norma regulamentar que dirimirá, no âmbito das obrigações atinentes ao IPI, o correto entendimento (ao menos o correto na visão do Poder Executivo, de onde provém), e de forma vinculante a todos os aplicadores do direito integrantes de sua estrutura administrativa.

E é claro que esse entendimento pode ser contestado pelos contribuintes, mas então há de ser objeto de apreciação pela instância constitucionalmente capaz: o Poder Judiciário.

Nessa esteira é que entendo que não podem os aplicadores do direito não integrantes do Poder Judiciário ultrapassar as definições emanadas da TIPI no que se refere ao alcance do conceito de industrialização para efeito do IPI.

Mas, como disse, esse posicionamento tampouco autoriza que se remeta automática e acriticamente à TIPI para desconfigurar o direito do postulante ao crédito presumido de que trata a Lei nº 9.363/96, apenas porque na TIPI o produto apareça como NT.

E isso porque nem todos os produtos que ali aparecem com tal expressão o fazem por serem produtos não industrializados. De fato, muitos, sem dúvida a maioria, o são. Mas ao lado deles há também os casos da imunidade conferida a alguns produtos. Para eles também a TIPI reserva a expressão NT, desde que aquela não incidência não dependa de qualquer condição.

No que respeita apenas à aplicação do IPI não faz qualquer diferença o motivo: sendo NT, o produto está fora do campo de incidência daquele imposto e quem o produz nenhuma obrigação tem com respeito ao tributo.

Mas, quando se examina a TIPI com olhos no benefício da Lei 9.363/96, isso faz sim diferença, pois ela não exigiu, e nisso a recorrente tem inteira razão, que os produtos exportados estejam no campo de incidência do IPI. O que ela exige é que eles tenham sido submetidos a uma operação de industrialização.

Com efeito, produtos sem nenhuma dúvida industrializados – casos do papel, do livro, jornais e periódicos e dos combustíveis – quando exportados dão sim direito ao benefício que aqui se discute, ainda que na TIPI todos eles apareçam com a expressão NT.

No presente caso, está-se também diante de um produto pertencente a um grupo – minérios – para o qual o constituinte estabeleceu a imunidade ao IPI. Ocorre que, para eles, a afirmação de que se trata mesmo de um produto industrializado não é tão direta. Ela precisa ser demonstrada na medida em que a mera retirada de impurezas não tem a capacidade de tornar o produto resultante um produto industrializado como diversos exemplos na TIPI demonstram.

Veja-se, a título exemplificativo, o café da posição 0901 que, embora sempre submetido a tais operações antes de ser exportado, continua a ser considerado não industrializado para efeitos do IPI, só deixando essa condição quando é descafeinado, moído ou torrado. O mesmo se passa com os cereais do capítulo 10.

Nem mesmo o processo genericamente mencionado como “alveijamento” tem, por si só, tal capacidade, uma vez que no mesmo ato regulamentar há diversos produtos a ele submetidos e que ainda assim permanecem na condição de não industrializados – cito como exemplos o arroz da posição 1006.30 e os bambus e outras matérias vegetais da posição 1401.

Assim, o que faltou, a meu ver, no recurso especial foi a demonstração de que o processo realizado pela empresa configura, realmente, um beneficiamento nos termos da legislação do IPI que autorize considerar que a indicação NT na TIPI se deve apenas à imunidade, como ocorre com os demais produtos mencionados.

E é com essas considerações que a ele nego provimento.

Conselheiro JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS

CÓPIA