



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº 13652.000050/2002-34
Recurso nº 201-130.969 Especial do Contribuinte
Matéria RESSARCIMENTO DE IPI
Acórdão nº 02-03.183
Sessão de 30 de junho de 2008
Recorrente COOPERATIVA REGIONAL DE CAFEICULTORES EM GUAXUPÉ -
COOXUPÉ
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Exercício: 1997

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI REFERENTE AO PIS E À COFINS. REQUISITO PARA IMPLEMENTAÇÃO DO DIREITO. Nos termos do artigo 1º da Lei nº 9.363/96, o exercício do direito ao crédito presumido está condicionado à aplicação da matéria-prima em processo produtivo. Inexistente este, não há o direito, vez que a simples classificação ou reclassificação de produto não se identifica com o requisito citado, por não configurar qualquer tipo de transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento ou reacondicionamento, renovação ou recondicionamento.

Recurso Especial Negado Provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a preliminar de inadmissibilidade do recurso, suscitada pelo Conselheiro Henrique Pinheiro Torres. Vencidos os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Gilson Macedo Rosenberg Filho e Antonio Praga. Por maioria de votos, em negar provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Dalton César Cordeiro de Miranda (Relator), Maria Teresa Martínez López, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Rodrigo Bernardes Raimundo de Carvalho e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho que davam provimento. Designada para redigir o voto vencedor o Conselheiro Antonio Praga.


Antonio Praga – Presidente e Redador Designado

EDITADO EM: 25/02/2009



1

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Antonio Praga, Josefa Maria Coelho Marques, Gileno Gurjão Barreto, Antonio Carlos Atulim, Maria Teresa Martínez López, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Dalton César Cordeiro de Miranda, Henrique Pinheiro Torres, Leonardo Siade Manzan, Júlio César Vieira Gomes, Manoel Coelho Arruda Junior, Elias Sampaio Freire, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Antonio Carlos Guidoni Filho.

Ausente momentaneamente o Conselheiro Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Trata-se de recurso de divergência manejado pela contribuinte contra Acórdão n. 201-79.045, que não reconheceu o direito ao ressarcimento do crédito presumido de IPI na exportação de mercadorias NT (café em grão cru).

Acordaram os membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso**. Manifestando a deliberação adotada por meio do acórdão recorrido, sintetizado na seguinte ementa:

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI REFERENTE AO PIS E À COFINS. REQUISITO PARA IMPLEMENTAÇÃO DO DIREITO. Nos termos do artigo 1º da Lei nº 9.363/96, o exercício do direito ao crédito presumido está condicionado à aplicação da matéria-prima em processo produtivo. Inexistente este, não há o direito, vez que a simples classificação ou reclassificação de produto não se identifica com o requisito citado, por não configurar qualquer tipo de transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento ou reacondicionamento, renovação ou recondicionamento.

Recurso negado.

A contribuinte, com apoio no art. 5º, inciso II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, interpôs RECURSO ESPECIAL, em face do referido acórdão. Requereu seu regular processamento e posterior remessa à egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Por meio do Despacho nº 201-276, fls. 307/309, a Presidente da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes recebeu o Recurso Especial interposto, quanto ao direito do incentivo relativamente às mercadorias revendidas, não tributadas pelo IPI, que não tenham sofrido processo de industrialização.

A Procuradoria da Fazenda Nacional não apresentou Contra-Razões ao Recurso Especial interposto pela contribuinte.

É o relatório.



Voto Vencido

Transcrevo o voto apresentado na sessão de julgamento pelo ilustre conselheiro DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA, Relator, haja vista que não mais compõe a CSRF.

“Inicialmente, informo a meus pares que dos acórdãos apontados como paradigmas, pela recorrente, somente o CSRF/02-01.235 (RD/201-112433) foi aprovado pelo despacho de admissibilidade do presente apelo, por, mesmo que de forma resumida, tratar do tema em debate: exportação de café cru e direito ao ressarcimento de crédito presumido de IPI.

Confesso que em sessão, em passado não tão distante, votei pelo não conhecimento de apelo semelhante ao presente, pois supostamente não demonstrada a divergência regimentalmente reclamada.

Ocorre, que resolvi refletir melhor sobre tal posicionamento, tendo chegado à conclusão que na esfera do processo administrativo fiscal/tributário não estamos atados à rigidez do Código de Processo Civil quanto a esta questão de conhecimento ou não de recursos de divergência, pois há princípios próprios e mais flexíveis que norteiam o PAF, como os da informalidade e busca da verdade material, entre outros, observando-se aqui, ainda e por relevante, que já é extremamente “engessada” a possibilidade do contribuinte recorrer à CSRF.

Assim, eis a razão para eu então agora conhecer do presente recurso e submetê-lo a julgamento deste Colegiado.

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.

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. 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.

*A meu sentir, a posição mais consentânea com a norma legal é aquela pela exclusão dos 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 no 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 recorrida 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 já mencionado e citado 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 animal*), 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.

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

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.”⁸

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. (...).”

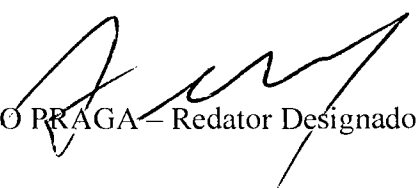
Feitas essas considerações, é possível afirmar que as “mercadorias” exportadas pela recorrente são sim “produtos industrializados”, mesmo que parte deles não tributados. Mas, a meu entender, não é essa a questão que se encontra em debate.

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.

Dessa forma, dou provimento ao recurso para declarar o direito da recorrente ao crédito presumido dos produtos fabricados e exportados que não sejam tributados pelo IPI (NT).”


ANTÔNIO PRAGA – Redator Designado

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

Voto Vencedor

Conselheiro ANTONIO PRAGA, Redator Designado

Tendo em vista que a ilustre conselheira Josefa Marques – originalmente designado para redigir o voto vencedor – não mais compõe o colegiado, passo a fazê-lo.

O conselheiro Relator Henrique Torres, propugnou pelo não conhecimento do recurso, por entender não estar configurada a divergência.

O Colegiado, por sua maioria, divergiu entendendo que há dissídio jurisprudencial com o acórdão CSRF 02/01.395, assim ementado:

IPI – CRÉDITO PRESUMIDO – PRODUTOS EXPORTADOS CLASSIFICADOS NA TIPI COM NÃO TRIBUTADOS – TAXA SELIC. A Lei nº 9.363/96 não exige para o gozo do incentivo que o produto exportado seja industrializado. O Decreto nº 2.138/97 equipara os institutos da restituição e do ressarcimento tributários e confere o direito à utilização da Taxa SELIC. Recurso negado.

Isso porque restou decido no aludido acórdão que, mesmo o café não tendo sofrido industrialização, a empresa exportadora fez jus ao benefício.

O Colegiado sopesou o fato de estar claro na decisão (dispositivo) do acórdão paradigma que o contribuinte faz jus ao benefício e que o fato de o voto vencedor não ter aprofundado nos fundamentos não pode prejudicar a caracterização da divergência.

No mérito, os membros da Segunda Turma da Câmara Superior à maioria de votos, negou provimento ao recurso, considerando que os fundamentos do voto condutor do Acórdão recorrido, a seguir transcritos, não merecerem reparos (*verbis*):

(...) Assim sendo, a questão envolvendo o produto exportado N/T como impassível da fruição do benefício já foi superada junto a este Segundo Conselho de Contribuintes e junto à Câmara Superior de Recursos Fiscais, com o entendimento de que tal circunstância não é impeditiva do direito.

No mesmo diapasão existem decisões versando sobre as aquisições feitas junto a cooperativas e pessoas físicas.

Já quanto à questão relativa à energia elétrica, houve diversos julgamentos, com decisões alternativas, ora no sentido de reconhecer o direito, ora no sentido de rejeitá-lo.

Com relação a este último item, sempre votei em favor do reconhecimento do direito, desde que a energia fosse aplicada no processo produtivo.

Reitero, no entanto, como já adverti no início do presente voto, que a questão se resolve na essência do direito, que se encontra lapidada no artigo 1º 2 da Lei nº 9.363/96, que passo a transcrever:



*"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**." (grifos nossos)*

Como se percebe da transcrição, com destaque às partes grifadas, dentre os requisitos apostos na regra concessiva do benefício sobressaem os que relaciono abaixo:

- 1 - ser a empresa produtora e exportadora;*
- 2 - utilizar, entre outros, matérias-primas; e*
- 3 - no processo produtivo.*

A requerente não atende o primeiro requisito, pois, apesar de exportar a mercadoria, não a produz. Não encontrei nos autos qualquer prova de que o produto adquirido (café) sofra qualquer transformação relevante para configurar a produção (industrialização).

A operação é mera limpeza, secagem, classificação e acondicionamento (sacas) do produto adquirido para exportação no mesmo estágio em que adentrou na empresa (em grão).

Devo ressaltar, por oportuno, que, em outras oportunidades, votei no sentido de reconhecer o direito às cooperativas, dado ao caráter excepcional de sua constituição e de sua representação dos interesses dos cooperados.

No entanto, em tais manifestações, havia produção (industrialização do produto)

por parte dos cooperados justificando a transposição do direito, que, na rotina, seria a eles atribuído, para as cooperativas.

Neste caso, por faltar o requisito da produção, nem aos cooperados o direito seria deferido.

Nesta hora entra a questão Mera] do terceiro requisito levantado, aquele que se refere à aplicação da matéria-prima adquirida no processo produtivo.

Quando a regra faz esta referência é indubitável que exige haver alguma forma de produção, dentro dos pressupostos que subsidiariamente devem ser utilizados, constantes do Regulamento do TI e que condicionam a ocorrência do fenômeno à transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento ou reacondicionamento (salvo quando para mero transporte), renovação ou recondicionamento.

No presente caso nenhum dos requisitos está presente, visto que as operações perpetradas se resumem àquelas já anteriormente citadas. Neste pé, houve a exportação, mas não houve a ocorrência de qualquer processo produtivo.

Por último, e apenas como referência, o segundo requisito acima apontado. Sem dúvida que, por sua natureza, o café em grão é matéria-prima. No entanto, como já mencionado, em não havendo qualquer manipulação industrial no mesmo, tal conceito se descaracteriza.



Frente ao exposto, voto no sentido da conclusão da decisão recorrida, mesmo discordando dos fundamentos, para negar provimento ao recurso.

Conforme asseverado pelo ilustre Relator, “o acórdão recorrido entendeu que o fato de o produto ser não tributado na TIPI não obstará o direito à fruição do benefício, mas a falta de um processo produtivo em que as matérias-primas adquiridas fossem empregadas impedem o creditamento, pelo que o recurso do contribuinte deve mesmo ser negado.

Em conclusão: o recurso do contribuinte deve ser mesmo negado.

ANTONIO PRAGA - Redator Designado

