



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº 13856.000247/2001-04
Recurso nº 137.801 Voluntário
Matéria IPI - Ressarcimento
Acórdão nº 202-19.426
Sessão de 04 de novembro de 2008
Recorrente USINA DA BARRA S/A - AÇÚCAR E ÁLCOOL
Recorrida DRJ em Ribeirão Preto - SP

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Exercício: 1997

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ÔNUS DA PROVA.

É de quem alega o ônus e provar. Não se desincumbindo deste ônus, é de se negar sua pretensão.

MATÉRIA OBJETO DE AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA.

Não se conhece de matéria objeto de ação judicial pelo sujeito passivo.

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. VARIAÇÕES CAMBIAIS. PROVA.

Só se inclui no preço do bem exportado o valor das variações cambiais quando comprovadamente as mesmas se incluíram no preço do bem, o que se comprova através de NF complementar.

EMPRESA PRODUTORA-EXPORTADORA. CONCEITO.

O conceito de empresa produtora e exportadora, para efeito da concessão do crédito presumido, inclui as empresas que exportam mesmo sem estarem societariamente configuradas como comerciais exportadoras, nos termos do Decreto-Lei nº 1.248/72 (PN CST nºs 86/70 e 458/70).

ENERGIA ELÉTRICA. COMBUSTÍVEIS. MATÉRIA SUMULADA.

Não se inclui no valor do crédito presumido o valor da energia elétrica e dos combustíveis, eis que estes não se agregam ao produto. Matéria sumulada.

EXPORTAÇÃO DE INSUMO PRÓPRIO. INEXISTÊNCIA DE CUSTO DE AQUISIÇÃO.

Se o insumo é próprio, não teve custo de aquisição.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 13 / 02 / 09
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Série 92136

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 13 / 02 / 03
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Siapse 92136

CC02/C02
Fls. 642

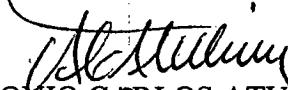
EXPORTAÇÕES INDIRETAS. EMPRESAS AUTORIZADAS.

O direito ao incentivo, relativamente a exportações indiretas, alcança apenas as vendas feitas para empresas comerciais exportadoras, com o fim específico de exportação.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE: I) por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso quanto à questão das aquisições de pessoas físicas e de cooperativas, em razão da concomitância com processo judicial; e II) na parte conhecida, em negar provimento ao recurso nos seguintes termos: a) pelo voto de qualidade, quanto à inclusão no cálculo do crédito presumido das exportações efetuadas por terceiros que não são empresas comerciais exportadoras. Vencidos os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar (Relator), Antônio Lisboa Cardoso, Domingos de Sá Filho e Maria Teresa Martínez López. Designado o Conselheiro Antonio Zomer para redigir o voto vencedor nesta parte; b) por unanimidade de votos, em negar provimento quanto às demais matérias.


ANTONIO CARLOS ATULIM

Presidente


ANTONIO ZOMER

Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nadja Rodrigues Romero e Carlos Alberto Donassolo (Suplente).

Relatório

Retornam os autos ao Colegiado após a realização de diligência destinada a aferir a existência de notas fiscais complementares, relativas à variação cambial que compõe o preço do bem exportado.

Mesmo solicitando prorrogação de prazo e tendo a mesma sido deferida, quedou-se inerte a contribuinte, não cumprindo a diligência.

Retornam os autos então com a mesma frustrada.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro GUSTAVO KELLY ALENCAR, Relator

Inicialmente, sobre a questão das variações cambiais, como a contribuinte não logrou provar que as mesmas integraram o preço dos bens exportados, é de se negar este pedido por falta de prova.

Sobre as exportações realizadas por terceiros não *trading companies*, entendendo que a receita deve ser incluída e não glosada.

A Lei nº 9.363/96 estabeleceu que o conceito de produção fosse buscado no Regulamento. Assim, necessária a conclusão de que o conceito de produção é o mesmo de industrialização, pois o Regulamento não define “produção” especificamente. Ademais, tratando-se de incentivo fiscal, cujo objetivo é ressarcir ao produtor valores de PIS e Cofins, poderia nada ter a ver com o IPI, não fossem este dispositivo, citado da lei, e a forma de aproveitamento do incentivo (crédito presumido do IPI).

Portanto, o legislador buscou atrelar o incentivo aos conceitos gerais da legislação do IPI. Nada mais lógico, já que o incentivo dirige-se ao produtor, cuja atividade (industrialização) gera o IPI. Portanto, o conceito de produção deve ser o mesmo de industrialização.

Assim, é necessário, de início, concluir-se que o produtor, como referido no art. 1º da referida lei, é necessariamente produtor industrial. Ora, a Lei nº 9.363/96 não se refere à “produção”, a não ser no art. 3º, parágrafo único, onde menciona a legislação do IPI. Então, a noção de produção, contida no RIPI, deve indicar quem é o produtor. Tal noção deve ser também tão ampla quanto permite o Regulamento.

Vejamos o que concluiu a Coordenação do Sistema de Tributação, quanto ao crédito-prêmio. O Decreto-Lei nº 491/69 instituiu o crédito-prêmio do IPI, nos seguintes termos:

“Art. 1º As empresas fabricantes e exportadoras de produtos manufaturados gozarão, a título de estímulo fiscal, créditos tributários sobre suas vendas para o exterior, como ressarcimento de tributos pagos internamente.”

Como se vê, a situação é análoga à do crédito presumido, pois se trata de incentivos financeiros, atribuídos aos produtores e exportadores de manufaturados, como ressarcimento de tributos pagos internamente. As semelhanças entre ambos os incentivos e sua natureza são notórias.

Note-se que o Decreto-Lei nº 491/69 referiu-se a fabricantes, que é conceito mais restrito do que o de produtor. No contexto das leis em questão, no entanto, devem ser tomados como sinônimos.

O fato é que a mesma questão ora em análise fora levantada quanto ao crédito prêmio. A CST emitiu dois pareceres, exarando o entendimento de que os estabelecimentos equiparados a industrial eram fabricantes.

O Parecer Normativo CST nº 86/70 tratou a questão como uma trivialidade, sequer fazendo uma análise minuciosa como a presente:

"6. As empresas favorecidas são, primordialmente, os fabricantes (estabelecimentos industriais ou equiparados a industriais) de produtos manufaturados (vide item 13 e seguintes, deste parecer) que os exportem para o exterior (artigo 1º); (...)"

Posteriormente, a CST emitiu o Parecer Normativo CST nº 458/70, que analisou mais detalhadamente a questão:

"Conforme entendimento constante do Parecer Normativo CST nº 86, de 30.6.70, desta Coordenação, os incentivos fiscais à exportação de manufaturados, a que se refere o Decreto-lei nº 491, de 1969, favorecem e se destinam aos respectivos estabelecimentos

industriais produtores ou aos que lhes sejam equiparados, ainda que os seus produtos sejam exportados pelas empresas ou entidades referidas no art. 4º, do referido diploma legal. Estas últimas, como é óbvio, não terão direito aos incentivos, cumprindo-lhes, contudo, satisfazer as obrigações acessórias necessárias à comprovação da efetiva exportação para habilitar o produtor ao registro do crédito correspondente.

2. Desse entendimento, alicerçado, aliás, no espírito e na própria letra da lei - decorre a necessidade de se caracterizar perfeitamente 'estabelecimento industrial' ou 'equiparado a industrial' e, ainda, mesmo caracterizado, a de se saber qual estabelecimento tem direito aos incentivos, na hipótese de exportação de produtos em cuja elaboração participaram dois ou mais deles.

3. O regulamento do imposto sobre produtos industrializados (RIP), aprovado pelo Decreto nº 61.514, de 12.10.67, que é fonte subsidiária do mencionado Decreto-lei nº 491, define, no seu art. 3º e § 1º, estabelecimento industrial e estabelecimento equiparado a industrial, respectivamente. Só estes, como tais ali definidos, gozam dos incentivos em relação aos manufaturados que produzirem e exportarem.

4. Se, na industrialização desses produtos, participarem dois ou mais desses estabelecimentos (hipótese de produtos industrializados por encomenda de terceiros, descrita no art. 8º, inciso I e II do RIP), o titular do incentivo, e do crédito deste decorrente, é o estabelecimento industrial autor da encomenda, de onde saíram os produtos acabados e que seria o contribuinte do imposto relativamente a esses produtos, obrigado ao seu recolhimento se não se tratasse de exportação. Da mesma forma, se este realizar a exportação por intermédio de terceiros (V, item 1º, supra)."

Pelo exposto, não se exige a configuração societária de comercial exportadora, mas tão-somente a realização da exportação. Assim, dou provimento ao recurso neste sentido.

Sobre a questão das aquisições de não contribuintes, vejo que a mesma foi objeto de ação judicial, conforme fl. 584 dos autos. Assim, aplico a Súmula nº 1 da jurisprudência consolidada deste Colegiado, não conhecendo do recurso neste sentido.

"SÚMULA N°1

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo."

Sobre a questão da exportação de cana própria, o que deseja o contribuinte é creditar-se do valor como insumo, o que descabe. Se ele produz a cana, a mesma não é adquirida e, portanto, não tem custo de aquisição. Nego provimento ao recurso.

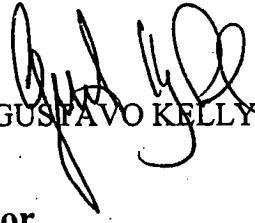
Sobre a questão da energia elétrica e combustíveis, aplico a Súmula nº 12 da jurisprudência consolidada deste Colegiado:

"SÚMULA N°12

Não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei nº 9.363, de 1996, as aquisições de combustíveis e energia elétrica uma vez que não são consumidos em contato direto com o produto, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário."

Por todo o exposto, dou parcial provimento ao recurso somente para reconhecer o direito à inclusão das receitas de exportação via terceiros não *trading companies* no cálculo do crédito presumido.

Sala das Sessões, em 04 de novembro de 2008.


GUSTAVO KELLY ALENCAR

Voto Vencedor

Conselheiro ANTONIO ZOMER – Designado

Cuido neste voto apenas da questão relativa à exportação realizada por intermédio de empresas que não são comerciais exportadoras *trading companies*.

O crédito presumido de IPI foi instituído pela Medida Provisória nº 948, de 23/03/95, convertida na Lei nº 9.363/96, e tem a finalidade de estimular o crescimento das exportações do país, desonerando os produtos exportados dos impostos internos incidentes sobre suas matérias-primas, visando permitir maior competitividade destes no mercado externo. Trata-se, portanto, de norma de natureza incentivadora, em que a pessoa tributante renuncia à parcela de sua arrecadação tributária em favor de contribuintes que a ordem jurídica considera conveniente estimular.



A exegese deste preceito, à luz dos princípios que norteiam as concessões de benefícios fiscais (art. 111, CTN), há de ser restrita, para que não se estenda a exoneração fiscal a casos semelhantes, não visados pelo legislador. Neste diapasão, caso não haja previsão na norma compulsória para a determinada situação divergente da regra geral, deve-se interpretar como se o legislador não tivesse tido o intento de autorizar a concessão do benefício nessa hipótese.

No dizer do mestre Carlos Maximiliano¹:

"o rigor é maior em se tratando de dispositivo excepcional, de isenções ou abrandamentos de ônus em proveito de indivíduos ou corporações. Não se presume o intuito de abrir mão de direitos inerentes à autoridade suprema. A outorga deve ser feita em termos claros, irretorquíveis; ficar provada até a evidência, e se não estender além das hipóteses figuradas no texto; jamais será inferida de fatos que não indiquem irresistivelmente a existência da concessão ou de um contrato que a envolva."

A fruição deste incentivo fiscal deve, destarte, ser analisada nos estritos termos do art. 1º da MP nº 948/95, a seguir transcrito, ou seja, as aquisições de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem devem ser feitas no mercado interno, utilizadas no processo produtivo e o beneficiário deve ser, simultaneamente, produtor e exportador.

"Art. 1º - O produtor exportador de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como resarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares números 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 a utilização no processo produtivo." (grifos acrescidos)

Vê-se que o art. 1º da MP nº 948/95 estatuiu, inicialmente, o incentivo apenas para o produtor e exportador, ou seja, as exportações tinham que ser realizada pelo próprio industrializador.

Esta limitação foi abrandada quando da edição da Lei nº 9.363/96, que estendeu o benefício às exportações efetuadas por meio de empresas comerciais exportadoras, com o fim específico de exportação. Eis o teor do art. 1º da Lei nº 9.363/96:

"Art. 1º - A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como resarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares números 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 a utilização no processo produtivo.

¹ Hermenêutica e aplicação do Direito, ed. Forense, 16ª ed, p. 333

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.

O fim específico de exportação a que se refere este dispositivo legal encontra-se definido no art. 1º do Decreto-Lei nº 1.248/72, *verbis*:

"Art. 1º - As operações decorrentes de compra de mercadorias no mercado interno, quando realizadas por empresa comercial exportadora, para o fim específico de exportação, terão o tratamento tributário previsto neste Decreto-Lei.

Parágrafo único. Consideram-se destinados ao fim específico de exportação as mercadorias que forem diretamente remetidas do estabelecimento do produtor-vendedor para:

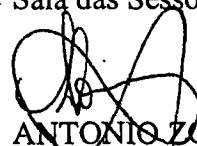
embarque de exportação por conta e ordem da empresa comercial exportadora;

depósito em entreposto, por conta e ordem da empresa comercial exportadora, sob regime aduaneiro extraordinário de exportação, nas condições estabelecidas em regulamento."

Não existe outra disposição legal a respeito da matéria. Assim, não vejo como acatar a pretensão da recorrente de incluir no cálculo do incentivo as vendas efetuadas para empresas que não são comerciais exportadoras, por absoluta falta de previsão legal.

Ante o exposto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 04 de novembro de 2008.


ANTONIO ZOMER