



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo : 13931.00000044/99-11
Recurso nº : 201-118.238
Matéria : IPI
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : ALBERTO BOSAK & FILHOS LTDA
Recorrida : 1ª CÂMARA DO 2º CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sessão de : 23 de janeiro de 2006
Acórdão : CSRF/02-02.182

IPI – CRÉDITO PRESUMIDO – LEI Nº 9.363/96. - PRODUÇÃO DE PRODUTOS EXPORTADOS CLASSIFICADOS NA TIPI COMO NT - A Lei nº 9.363/9 não exige para o gozo do incentivo que o produto exportado seja tributado pelo IPI.

AQUISIÇÃO DE FORNECEDORES NÃO CONTRIBUINTES DO PIS/COFINS. - A base de cálculo do crédito presumido de IPI, nos termos do art. 2º da Lei nº 9.363/96, é o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, ainda que adquiridos de fornecedores não contribuintes do PIS/COFINS.

Precedentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos do recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Relator), Antonio Carlos Atulim, Josefa Maria Coelho Marques e Antonio Bezerra Neto que deram provimento ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Adriene Maria de Miranda.


MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE


ADRIENE MARIA DE MIRANDA
REDATORA DESIGNADA

Processo : 13931.00000044/99-11
Acórdão : CSRF/02-02.182

FORMALIZADO EM: 11 FEV 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ROGÉRIO GUSTAVO DREYER, DALTON CÉSAR CORDEIRO DE MIRANDA, FRANCISCO MAURÍCIO R. DE ALBUQUERQUE SILVA e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.



Processo : 13931.00000044/99-11
Acórdão : CSRF/02-02.182

Recurso nº : 201-118.238
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : ALBERTO BOSAK & FILHOS LTDA

RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos em tela, transcrevo o relatório do acórdão recorrido:

"A contribuinte em epígrafe solicitou Pedido de Ressarcimento de Crédito Presumido de IPI de que trata a Lei nº 9.363/96, período de apuração do primeiro trimestre de 1998.

Em seguida, foi o processo baixado em diligência.

O Relatório Fiscal concluiu pelo indeferimento do pedido, tendo em vista que os produtos exportados são não tributáveis pelo IPI. Além disso, afirmou que, caso não fossem os produtos exportados não tributáveis, ainda assim o valor estaria incorreto, de vez que nele estão incluídas aquisições de pessoas físicas.

A DRF em Ponta Grossa – PR seguiu o entendimento da fiscalização e indeferiu o pedido.

De tal decisão, houve recurso à DRJ em Curitiba – PR, que manteve o indeferimento.

Em seguida, a contribuição recorreu ao Segundo Conselho de Contribuintes."

Acordaram os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. A deliberação recebeu a seguinte ementa:

"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 incentivo fiscal ao gênero, não cabendo ao intérprete restringi-lo apenas aos "produtos industrializados", que são uma espécie do gênero "mercadorias". AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS - 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). A lei citada refere-se a "valor total" e não prevê qualquer exclusão. As Instruções Normativas nºs 23/97 e 103/97 inovaram o texto da Lei nº 9.363, de 13.12.96, ao estabelecerem que o crédito presumido de IPI será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições, efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas às Contribuições ao PIS/PASEP e à COFINS (IN SRF nº 23/97), bem como que as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos de cooperativas não geram direito ao crédito presumido (IN SRF nº 103/97). Tais exclusões somente poderiam ser feitas mediante lei ou medida provisória, visto que as instruções normativas são normas complementares das leis (art. 100 do CTN) e não podem transpor, inovar ou modificar o texto da norma que complementam. Recurso provido. "

A Fazenda Nacional, por meio de sua Procuradoria, recorreu desse acórdão ao amparo do art.32, inciso I do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes, fls. 154/162.

O Especial fazendário foi recebido por meio do Despacho nº 201-750, fls. 150/151, que lhe deu seguimento no tocante à questão da glosa do crédito presumido de IPI

Processo : 13931.00000044/99-11
Acórdão : CSRF/02-02.182

pertinente à exportação de produtos NT, e de valores referentes às aquisições de insumos de não contribuintes.

A contribuinte apresentou Contra-Razões ao Especial interposto, fls. 155/166, alegando estar perfeito o entendimento adotado no acórdão recorrido.

É o Relatório.



Processo : 13931.00000044/99-11
Acórdão : CSRF/02-02.182

VOTO VENCIDO

Conselheiro HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Relator

O recurso apresentado pelo Procurador da Fazenda Nacional merece ser conhecido por ser tempestivo e atender aos demais pressupostos de admissibilidade.

A teor do relatado, a Fazenda Nacional pretende deste Colegiado que se restabeleça a glosa do crédito presumido de IPI pertinente à exportação de produtos NT e, alternativamente, caso não seja atendida nesse pleito, sejam excluídos do benefício fiscal os valores pertinentes às aquisições de insumos de não contribuintes.

Dos créditos referentes as exportações de produtos constantes da Tabela de Incidência do IPI com a notação NT (Não Tributado).

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 impôsto.* Ora, como é de todos sabido, os produtos constantes da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI

Processo : 13931.00000044/99-11
Acórdão : CSRF/02-02.182

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 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 a mudança trazida pela Medida Provisória (MP nº 1.508-16), 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 não tinham direito à crédito quando tais produtos eram NT e passaram a usufruir do benefício com a mudança para a alíquota zero.

Diante de todas essas razões, é de se reconhecer que os produtos constante da TIPI como NT não geram crédito presumido de IPI.

Das aquisições de insumos de não contribuintes – pessoas físicas e cooperativas.

Processo : 13931.00000044/99-11
Acórdão : CSRF/02-02.182

Admitindo-se para argumentar que os produtos classificados na TIPI como NT geram créditos de IPI, ainda assim, resta a questão dos insumos adquiridos de não contribuintes do PIS e da COFINS.

O Fisco, em cumprimento ao disposto na Portaria MF nº 129/95, exclui do cálculo do crédito presumido de IPI para ressarcimento das contribuições PIS/PASEP e COFINS, incidentes nas aquisições de insumos no mercado interno pelo produtor exportador de mercadorias nacionais, aqueles recebidos de não contribuintes a exemplo de pessoas físicas e de cooperativas de produtores, enquanto à Câmara recorrida entendeu que o ressarcimento, por ser presumido, alcança também as compras de insumos a estabelecimentos não contribuintes das referidas contribuições sociais.

Essa matéria, longe de estar apascentada, tem gerado acirrados debates na doutrina e na jurisprudência. No Segundo Conselho de Contribuintes, ora prevalece a posição do Receita Federal, ora a dos contribuintes, dependendo da composição do colegiado.

A meu sentir, a posição mais consentânea com a norma legal é aquela pela exclusão de insumos adquiridos de não contribuintes no cômputo da base de cálculo do crédito presumido, já que, nos termos do *caput* do art. 1º da Lei 9.363/1996, instituidora do incentivo fiscal, o crédito tem como escopo **ressarcir as contribuições (PIS E COFINS) incidentes** sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem para utilização no processo produtivo.

A norma concessiva de incentivo fiscal deve sempre ser interpretada literal e restritivamente, de forma a não estender por vontade do intérprete, benefício não autorizado pelo legislador.

O vocábulo **ressarcir**, do Latim *resarcire*, juridicamente têm vários significados, consertar, emendar, reparar ou compensar um dano, um prejuízo ou uma despesa. No caso presente, **ressarcir** significa exatamente compensar o produtor exportador, por meio de crédito presumido, as contribuições incidentes sobre os insumos por ele adquiridos. Ora, se não houve a incidência, não há falar-se em ressarcimento, pois o objeto deste, o encargo tributário não existiu.

H

GA

Processo : 13931.00000044/99-11
Acórdão : CSRF/02-02.182

Em arrimo ao entendimento de que se deve excluir do cálculo do crédito presumido o valor das aquisições de insumos adquiridos de não contribuintes, pessoas físicas e cooperativas, cita-se os acórdãos nº 02-01.742 e 02-01-294 proferidos nesta Turma.

Desta feita, não se pode concordar com o creditamento pertinente às aquisições de insumos de pessoas físicas e cooperativas.

Com essas considerações, voto no sentido de dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões – DF, 23 de janeiro de 2006


HENRIQUE PINHEIRO TORRES



Processo : 13931.00000044/99-11
Acórdão : CSRF/02-02.182

VOTO VENCEDOR

Conselheira ADRIENE MARIA DE MIRANDA, Redatora designada

Com todo respeito, peço *venia* para discordar do voto proferido pelo relator, II. Conselheiro Henrique Pinheiro Torres e votar no sentido de negar provimento ao recurso especial apresentado pela d. Procuradoria da Fazenda Nacional.

Como exposto, duas são as questões postas em debate no recurso especial. Questiona a Fazenda Nacional que a ora recorrida não teria direito ao crédito presumido de IPI de que trata a Lei nº 9.363/96, porque os produtos por ela produzidos e exportados não são tributados pelo IPI e que, ainda que ultrapassada tal questão, o direito não lhe assistiria, na medida em que não compõem a base de cálculo do incentivo os valores relativos à aquisição de matérias-primas de pessoas físicas.

O recurso especial, em ambos os aspectos, não merece ser provido.

No que toca à alegação de que o contribuinte não teria direito ao crédito presumido em comento, porquanto os produtos exportados não são tributados pelo IPI, cumpre-se observar que a Lei nº 9.363/96, em seu art. 1º, concedeu o benefício às empresas produtoras/exportadoras e não apenas às produtoras/exportadoras contribuintes do IPI. Note-se que nenhuma restrição ou ressalva foi feita pelo dispositivo legal nesse sentido:

"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."
(negritamos)

Tanto é assim que, em seu art. 4º, prevê referida norma a possibilidade de ressarcimento em moeda corrente na hipótese de comprovada impossibilidade de utilização do crédito presumido em compensação do IPI devido, verbis:

"Art. 4º Em caso de comprovada 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."

Dessa forma, é claro que a norma não restringiu o benefício aos produtores/exportadores contribuintes do IPI, em virtude do que é indevida a exclusão da ora recorrida do incentivo fiscal ao argumento de que produtora-exportadora de produtos não tributados pelo IPI.

Ademais, registre-se que nesse sentido é o entendimento externado por essa
Eg. CSRF:

Processo : 13931.00000044/99-11
Acórdão : CSRF/02-02.182

*"IPI - CRÉDITO PRESUMIDO - AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS - INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO VALOR DO CRÉDITO - Não fazendo a Lei n.º 9.363/96 qualquer restrição quanto à procedência das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos por empresas exportadoras, para fins de cálculo do crédito presumido de IPI concedido a estas, não pode o Poder Executivo, por meio de Instrução Normativa, inovar na ordem jurídica, estipulando exclusões da base de cálculo do crédito não previstas na lei. **PRODUTOS EXPORTADOS CLASSIFICADOS NA TIPI COM NÃO TRIBUTADOS - A Lei n.º 9.363/96 não exige para o gozo do incentivo que o produto exportado seja industrializado. TAXA SELIC - O Decreto n.º 2.138/97 equipara os institutos da restituição e do ressarcimento tributários e confere o direito à utilização da Taxa SELIC. Recurso negado.**" (CSRF/02-01.440, Rel. Cons. Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva, d.j. 08/09/2003, negritamos)*

Destarte, deve ser reconhecido o direito ao crédito presumido, confirmando-se o v. acórdão que assim procedeu.

Com relação à inclusão na base de cálculo do crédito presumido de IPI dos valores relativos aos insumos adquiridos de pessoas não contribuintes do PIS e da COFINS, igualmente não procedem os argumentos deduzidos pela II. Procuradoria da Fazenda Nacional, em especial o no sentido de que o art. 2º, ao determinar que a base de cálculo do crédito será o valor total das aquisições, não autoriza concluir que isso abrangeria todos os insumos adquiridos, quer gravados ou não pelas contribuições.

Isso porque já decidiu essa Eg. Câmara Superior de Recursos Fiscais, sendo pacífico o entendimento de que, ao contrário, o art. 2º prevê da Lei n.º 9.363/96, ao não fazer qualquer distinção, autoriza o crédito referente à aquisição de insumos de pessoas físicas:

"IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI). RESSARCIMENTO DE CRÉDITO PRESUMIDO PIS/COFINS. RECEITA DE EXPORTAÇÃO. RECONHECIMENTO. A receita, inclusive de exportação, deve ser reconhecida quando da tradição do bem exportado, que se dá apenas quando da entrega do bem pelo vendedor exportador ao comprador estrangeiro, conforme a modalidade de exportação contratada, e não quando da celebração de dito contrato e da emissão da correspondente nota fiscal.

***AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS. Incluem-se na base de cálculo do crédito presumido as aquisições feitas de não contribuintes das contribuições para o PIS e da COFINS. Recurso a que se nega provimento.**" (Acórdão CSRF/02-01.415, Rel. Cons. Henrique Pinheiro Torres, d. j. de 08.09.2003, negritamos)*

"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 n.º 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 n.º 9.363/96). A lei citada refere-se a "valor total" e não prevê qualquer exclusão." (CSRF/02-01.435, Rel. Cons. Otacílio Dantas Cartaxo, d.j. 08/09/2003, negritamos)

Processo : 13931.00000044/99-11
Acórdão : CSRF/02-02.182

Outrossim, uma vez que a COFINS e o PIS oneram em cascata o insumo adquirido pelo produtor-exportador, mesmo não havendo incidência na sua última aquisição, estão, por conseguinte, embutidos no seu valor. Logo, o produtor-exportador, ao adquiri-los, acaba por ser contribuinte de fato das mencionadas contribuições.

Assim, tendo arcado com o ônus das contribuições incidentes nas operações antecedentes, é de rigor o direito do produtor-exportador ao crédito presumido de IPI como ressarcimento do PIS e da COFINS pagas, sob pena de não se estar cumprindo o espírito da lei que é desonerar os produtores exportadores a fim de incentivar as exportações.

Por fim, cumpre-se registrar que o Col. Superior Tribunal de Justiça, examinando a matéria, concluiu pelo reconhecimento do direito ao crédito presumido referente à aquisição de insumos de não contribuinte do PIS e da COFINS:

"TRIBUTÁRIO – CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI – AQUISIÇÃO DE MATÉRIAS-PRIMAS E INSUMOS DE PESSOA FÍSICA – LEI 9.363/96 E IN/SRF 23/97 – LEGALIDADE.

1. A IN/SRF 23/97 extrapolou a regra prevista no art. 1º, da Lei 9.363/96 ao excluir da base de cálculo do benefício do crédito presumido do IPI as aquisições, relativamente aos produtos da atividade rural, de matéria-prima e de insumos de pessoas físicas, que, naturalmente, não são contribuintes diretos do PIS/PASEP e da COFINS.

2. Entendimento que se baseia nas seguintes premissas: a) a COFINS e o PIS oneram em cascata o produto rural e, por isso, estão embutidos no valor do produto final adquirido pelo produtor-exportador, mesmo não havendo incidência na sua última aquisição; b) o Decreto 2.367/98 - Regulamento do IPI -, posterior à Lei 9.363/96, não fez restrição às aquisições de produtos rurais; c) a base cálculo do ressarcimento é o valor total das aquisições dos insumos utilizados no processo produtivo (art. 2º), sem condicionantes.

3. Regra que tentou resgatar exigência prevista na MP 674/94 quanto à apresentação das guias de recolhimentos das contribuições do PIS e da COFINS, mas que, diante de sua caducidade, não foi renovada pela MP 948/95 e nem na Lei 9.363/96.

4. Recurso especial improvido." (REsp nº 586.392/RP, Rel. Ministra Eliana Calmom, DJ de 06/12/2004, negritamos)

Desse modo, também quanto a esse aspecto deve ser confirmado o v. acórdão.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso especial interposto pela Il. Procuradoria da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões – DF, em 23 de janeiro de 2006.


ADRIENE MARIA DE MIRANDA

