



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

Processo nº 13974.000064/2003-04
Recurso nº 256.402 Voluntário
Acórdão nº 3401-00.790 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de junho de 2010
Matéria RESSARCIMENTO DE CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI - INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS - EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DE PRODUTOS NT E SELIC
Recorrente AROLDO BANNACH
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/03/2001

CRÉDITO PRESUMIDO. LEI Nº 9.363/96. BASE DE CÁLCULO. AQUISIÇÃO DE INSUMOS JUNTO A NÃO CONTRIBUINTES DO PIS E DA COFINS.

O valor da matéria-prima, do produto intermediário e do material de embalagem adquiridos de pessoas físicas ou de pessoas jurídicas não contribuintes do PIS e da Cofins não integra a base de cálculo do crédito presumido do IPI.

CRÉDITO PRESUMIDO. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. FABRICAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE MERCADORIAS SITUADAS FORA DO CAMPO DE INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. IMPOSSIBILIDADE.

A exportação de produtos NT não gera direito ao crédito presumido do IPI, benefício concedido no âmbito de incidência deste imposto.

RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS. JUROS SELIC. INAPLICABILIDADE.

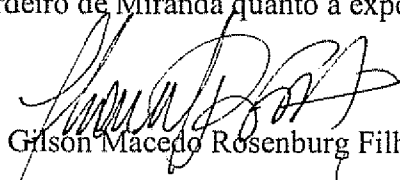
Ao valor do ressarcimento de IPI, inconfundível que é com restituição ou compensação, não se abonam juros calculados pela taxa Selic.

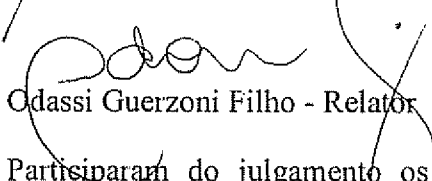
Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Dalton Cesar Cordeiro de Miranda e Jean

Cleuter Simões Mendonça quanto às aquisições junto à pessoas físicas e vencido o Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda quanto à exportação de produtos NT.


Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente


Odassi Guerzoni Filho - Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Jean Clauter Simões Mendonça, Fernando Marques Cleto Duarte, Dalton César Cordeiro de Miranda e Gilson Macedo Rosenberg Filho.

Relatório

O Recurso Voluntário insurgiu-se contra os termos da decisão da Segunda Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, que, por meio do Acórdão nº 14-18.714, de 5 de março de 2008, manteve os termos da decisão proferida pela DRF no sentido de reconhecer apenas parcialmente o direito ao ressarcimento de créditos presumidos de IPI (Lei nº 9.363, de 14 de dezembro de 1996), originados da aquisição de insumos ocorrida durante o ano de 2001, e postulado mediante a apresentação de Pedido de Ressarcimento no dia 20/01/2004.

As glosas procedidas pela Administração Tributária no montante pleiteado pela interessada – uma empresa que atua no ramo de curtimento de couro - referem-se aos valores das aquisições de insumos de pessoas físicas, aos valores por ela incluídos na base de cálculo do crédito presumido do IPI, das exportações de produtos classificados na TIPI como “NT”, e do valor apurado com a aplicação da taxa Selic aos créditos pleiteados.

Na argumentação trazida a julgamento, a Recorrente valeu-se de decisões da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em relação à matéria *insumos adquiridos de pessoas físicas*, de decisões das então denominadas Primeira, Segunda e Terceira Câmaras do Segundo Conselho de Contribuintes, em relação à matéria “exportação de produtos “NT”, e, de sua interpretação do artigo 39 da Lei nº 9.250, de 26/12/1995, para defender a incidência da taxa Selic no crédito reconhecido.

É o Relatório, elaborado que foi a partir de arquivo digitalizado e a mim disponibilizado pela Secretaria da 4ª Câmara da Terceira Seção do Carf.

Voto

Conselheiro ODASSI GUERZONI FILHO, Relator



A tempestividade se faz presente pois, cientificada da decisão da DRJ em 11/04/2008, a interessada apresentou o Recurso Voluntário em 12/05/2008, uma segunda-feira. Preenchendo os demais requisitos de admissibilidade, deve ser conhecido.

CONSELHEIRO ODASSI GUERZONI FILHO

Insumos adquiridos de pessoas físicas

Respeitando as opiniões em sentido divergente, não vejo outra interpretação da leitura conjunta do *caput* dos artigos 1º e do § 1º das Leis nºs. 9.363, de 14 de dezembro de 1996, e 10.276, de 10 de setembro de 2001, senão a de que, para a fruição do crédito presumido de IPI, como forma de ressarcimento das contribuições ao PIS/Pasep e à Cofins, primeiro, a empresa precisa exportar para o exterior produtos de sua elaboração; e, segundo, que nesses produtos exportados, tenham sido empregados matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, sobre cujas aquisições tenha, efetivamente, havido a incidência das referidas contribuições. Ou seja, só podemos falar em ressarcimento – e *ressarcimento* significa, *compensar, reparar* – de algo, no caso, de um valor, que dispuséramos numa etapa anterior; assim, estamos falando de PIS/Pasep e da Cofins que o fornecedor dos insumos arcou e embutiu nos respectivos preços de venda cobrando-os, conseqüentemente, do produtor exportador que vai deles se ressarcir.

Eis o porquê de não ser permitida a inclusão dentre o montante dos insumos as aquisições destes junto a pessoas físicas, bem como fornecedores do exterior, os quais, por não serem contribuintes do PIS/Pasep e da Cofins, não as pagaram e, por isso, não as cobraram dos adquirentes de seus produtos, não havendo, portanto, nada a ser *ressarcido* por esses adquirentes a título de crédito presumido de IPI.

Receita de Exportação de produtos classificados na TIPI como "NT"

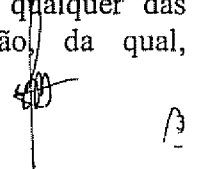
Quanto à receita de exportação, é pacífico que os produtos classificados na TIPI como "NT" não estão incluídos no campo de incidência do IPI, conforme dispõe o parágrafo único do artigo 2º do RIPI/98 (Decreto 2.637, de 25/06/98).

"Art. 2º - Parágrafo Único - O campo de incidência do imposto abrange todos os produtos com alíquota, ainda que zero, relacionados na TIPI, observadas as disposições contidas nas respectivas notas complementares, excluídos aqueles a que corresponde a notação "NT" (não-tributado) (Lei n.º 9.493, de 10 de setembro de 1997, art. 13)". (negrito acrescido)

Logo, quem fabrica esses produtos, ainda que sob uma das operações de industrialização previstas no artigo 4º do Regulamento do IPI não é considerado, à luz da legislação de regência desse imposto, como estabelecimento industrial, de acordo com o artigo 8º do RIPI/98, que prescreve:

"Art. 8º Estabelecimento industrial é o que executa qualquer das operações referidas no art. 4º, de que resulte produto tributado, ainda que de alíquota zero ou isento" (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 3º)

Ou seja, estabelecimento industrial é aquele que executa qualquer das operações definidas na legislação do imposto como de industrialização, da qual,



cumulativamente, resulte um produto **tributado**, ainda que de alíquota zero ou isento. Por outro lado, não é estabelecimento industrial para fins de IPI aquele que elabora produtos classificados na TIPI como NT, bem como quem realiza operação excluída do conceito de industrialização dado pelo RIPI.

Ou ainda, consoante as palavras de Raimundo Clóvis do Valle Cabral em "Tudo sobre o IPI", 4ª edição, São Paulo, Ed. Aduaneiras, págs. 54/55 (as referências legais são de artigos do RIPI/98), tem-se:

"Estabelecimento Industrial é o que industrializa produtos sujeitos à incidência do imposto, ou seja, aquele que executa operações definidas na legislação do IPI como de industrialização (transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento/recondicionamento e renovação/recondicionamento) e da qual resulte um produto tributado, ainda que de alíquota zero, ou isento. Tem por base legal o artigo 3º da Lei nº 4.502, de 1964, alterado pelo artigo 12 do DL nº 34/66, que tem o seguinte texto: 'Considera-se estabelecimento industrial todo aquele que industrializar produtos sujeitos ao imposto' (art. 8º).

As expressões 'fábrica' e 'fabricante' são equivalentes a 'estabelecimento industrial', como definido acima (art. 487-II).

Se ao produto por ele industrializado corresponde uma alíquota positiva (diferente de zero) estará ele obrigado a destacar o imposto na nota fiscal emitida, observando as demais obrigações concernentes à escrituração fiscal e ao recolhimento do imposto, assumindo o real papel de contribuinte – sujeito passivo de obrigação principal, salvo se optante pela inscrição no Simples (art. 20-I, 23-II e 107).

Se o produto industrializado estiver sujeito à alíquota zero, ou for isento, embora não haja imposto a ser destacado nem recolhido, ele estará obrigado a emitir nota fiscal e proceder às demais obrigações relativas à escrituração fiscal prevista no RiPI, pois está definido como sujeito passivo de obrigações acessórias (art. 21).

Contrario sensu, chega-se à conclusão de não ser estabelecimento industrial, para fins do IPI, aquele que elabora produtos classificados na TIPI como NT (não-tributados), bem assim os resultantes de operações excluídas do conceito de industrialização pelo artigo 5º do RIPI.

'Mesmo que o estabelecimento vendedor da mercadoria promova sobre ela operações que representem em tese processo de industrialização, tais como o beneficiamento ou o acondicionamento, o estabelecimento não será considerado industrial se o produto final recebe na TIPI a capitulação de não-tributado, estando a saída de tal produto, portanto, fora do âmbito de incidência do imposto' (Decisão nº 80/2000 da 7ª RF)."

Assim, os produtos exportados classificados na TIPI como "NT" permanecem fora do campo de incidência do IPI, e dessa forma não pode o requerente ser considerado, nos termos da legislação fiscal, como estabelecimento produtor, e, conseqüentemente, não pode pleitear o ressarcimento do crédito presumido referente às exportações de produtos NT.

E é nessa linha o preceito do artigo 1º combinado com o parágrafo único do artigo 3º da Lei 9.363/96:

"Art. 1º. A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus ao crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (...)

(...)

Art. 3º (...)

Parágrafo único. Utilizar-se-á, subsidiariamente, a legislação (...) do Imposto sobre Produtos Industrializados para o estabelecimento (...) dos conceitos (...) e de produção, (...)." (negritos acrescidos)

Considerando-se, então, que o artigo 1º da Lei 9.363/96 autoriza a fruição do benefício do crédito presumido do IPI às empresas que satisfaçam, **cumulativamente**, dentre outras, a **duas condições – ser produtora e ser exportadora** –, não resta dúvida quanto à total impossibilidade de existência e aproveitamento de crédito do IPI para os estabelecimentos cujos produtos fabricados são classificados como "NT" na TIPI. Isso porque os estabelecimentos processadores de produtos NT não são considerados como produtor, para efeitos da legislação fiscal. Com efeito, se nas operações relativas aos produtos não tributados a empresa não é considerada como produtora, ela não satisfaz, por conseguinte, a uma das condições a que está submetido o benefício em análise, qual seja, o de ser produtora.

O posicionamento expresso nesse voto encontra-se em consonância com julgados do Segundo Conselho de Contribuintes, conforme acórdão cuja ementa abaixo se transcreve a título ilustrativo:

"ACÓRDÃO 202-15691 , Sessão de 07/07/2004

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. EXPORTAÇÃO DE PRODUTO NT. Não se considera produtores, para efeitos fiscais, os estabelecimentos que confeccionam mercadorias constantes da TIPI com a notação NT. A condição sine qua non para a fruição do crédito presumido de IPI é ser, nos termos da lei, o produtor dos produtos por ele destinados ao exterior".

Em face do exposto, de se retirar da base de cálculo da apuração do crédito presumido, os valores das receitas de exportação de produtos NT.

Aplicação da taxa Selic ao valor do ressarcimento

Pretende a recorrente que incida a Taxa Selic ao valor do ressarcimento, por entender que a "restituição" e "ressarcimento", apesar de termos distintos, têm a mesma finalidade, que é de fazer voltar à situação anterior, indenizar, restituir.

Data venia, considero equivocado esse entendimento, haja vista que tais institutos possuem natureza jurídica distinta: No caso da repetição de indébito, a devolução das importâncias assenta-se na preexistência de um pagamento indevido, de ingresso de recursos nos cofres do Tesouro, cuja devolução é reclamada com base no princípio geral de direito que veda o locupletamento sem causa.



25

Já no caso de ressarcimento de créditos incentivados, o pagamento efetuado pelo sujeito passivo era devido, mas a devolução das quantias assenta-se única e exclusivamente na renúncia unilateral de valores que foram lícitamente recebidos pelo sujeito ativo, titular da competência para exigir o tributo.

Como se vê, em ambos os casos ocorre a devolução de uma quantia ao sujeito passivo, mas por razões distintas. A finalidade do ressarcimento é produzir uma situação de vantagem para determinados contribuintes que atendam a certos requisitos fixados em lei, para incrementar as respectivas atividades, enquanto que a finalidade da repetição do indébito é prestigiar o princípio que veda o enriquecimento sem causa.

Nesse passo, não há como conceder a atualização do ressarcimento de créditos originados de incentivo fiscal com fundamento nos princípios da isonomia, da finalidade e da repulsa ao enriquecimento sem causa, porque os dois institutos não apresentam a mesma *ratio*.

Essa distinção se encontra expressa em vários dispositivos legais, como, por exemplo, no art. 3º, II, da Lei nº 8.748, de 09/12/1993, e nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, que se encontram vazados nos seguintes termos, respectivamente:

“Art. 3º. Compete aos Conselhos de Contribuintes, observada a competência por matéria e dentro de limites de alçada fixados pelo Ministro da Fazenda:

I- (...)

II- julgar recurso voluntário de decisão de primeira instância nos processos relativos a restituição de impostos e contribuições e a ressarcimento de créditos do Imposto Sobre Produtos Industrializados.”

“Art. 73. Para efeito do disposto no art. 7º do Decreto-lei nº 2.287, de 23 de julho de 1896, a utilização de créditos do contribuinte e a quitação de seus débitos serão efetuadas em procedimentos internos à Secretaria da Receita Federal, observado o seguinte:

I - o valor bruto da restituição ou do ressarcimento será debitado à conta do tributo ou contribuição a que se referir;

(...)

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, (...) passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios (...).”

(destaques meus)

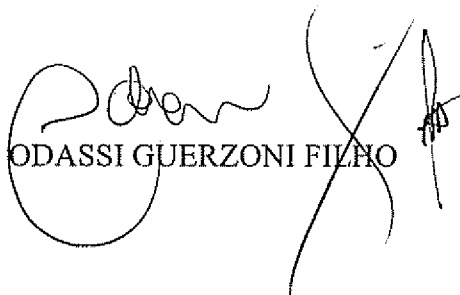
De outra parte, o Regulamento do IPI então vigente, Decreto 2.637, de 25/06/98 (revogado pelo Decreto 4.544/2002), cuidava do *ressarcimento* em seu artigo 168, na “Subseção V – Do Crédito Presumido”, enquanto que a *restituição* era tratada no artigo 190, em capítulo próprio, intitulado “Da Compensação e da Restituição do Imposto”.

Assim, diferentemente do que afirma o sujeito passivo, o seu crédito decorre do incentivo fiscal acima mencionado, não se originando, portanto, de nenhum pagamento feito indevidamente. E, tratando-se de incentivo fiscal, consubstancia-se em mera liberalidade do sujeito ativo do tributo que, ao renunciar à receita sobre a qual teria direito, decidiu fazê-lo sem a aplicação de correção monetária ou de juros, dado o silêncio das normas específicas relativas ao crédito presumido e da referência efetuada tão-somente à repetição de indébito nas normas acima transcritas.

Assim, considero que, por não existir previsão legal para a atualização do crédito presumido de IPI, voto no sentido de manter intacta a decisão recorrida também nesse quesito.

Conclusão

Em face do exposto, nego provimento ao recurso.


ODASSI GUERZONI FILHO