



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 06 / 08 / 1996
C	Rubrica

Processo n.º 13983.000105/93-30

FSessão de : 07 de dezembro 1994

Acórdão n.º 201-69.449

Recurso n.º: 97.021

Recorrente : CEVAL ALIMENTOS S.A.

Recorrida : DRF em Joaçaba - SC

IPI - créditos de insumos empregados em produtos exportados (aves). O direito ao crédito e ao ressarcimento não foi revogado pelo artigo 41 do ADCT. Permanecem em vigor as normas complementares da legislação pertinente, anteriores ao advento da Constituição/88. Direito que decorre do emprego na industrialização, e não se subordina à tributação do produto final, nem à sua inserção no campo de incidência do tributo (produtos exportados são imunes). **Recurso provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CEVAL ALIMENTOS S.A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.** Ausente o Conselheiro Henrique Neves da Silva.

Sala das Sessões, em 07 de dezembro 1994

Luiza Helena Galante de Moraes
Edison Gomes de Oliveira - Presidente

Selma Santos Salomão Wolszczak
Selma Santos Salomão Wolszczak - Relatora

Carmem Lúcia Magalhães da Silva
Carmem Lúcia Magalhães da Silva - Procuradora-Representante da Fazenda Nacional

VISTA EM SESSÃO DE 30 AGO 1995

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Sérgio Gomes Velloso, Rogério Gustavo Dreyer, Luiza Helena Galante de Moraes (Suplente), Expedito Terceiro Jorge Filho e Geber Moreira.

/fclb/.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo n.º 13983.000105/93-30

Recurso n.º: 97.021

Acórdão n.º 201-69.449

Recorrente: CEVAL ALIMENTOS S.A.

RELATÓRIO

A empresa aqui recorrente pleiteou ressarcimento de créditos excedentes de IPI, relativos a insumos aplicados na industrialização de produtos destinados à exportação.

Na Informação Fiscal de fls. 47 o autuante assim se pronunciou a respeito:

"A empresa acima qualificada pleiteia, através do Pedido de Restituição do IPI, ressarcimento em espécie dos créditos excedentes, relativos a insumos aplicados na industrialização de produtos destinados a exportação, benefício fiscal instituído pelo art. 5º do DL n 491/69, restabelecido pelo artigo 1, inc. II da Lei n 8.402/92.

Os produtos exportados pela requerente são aves frigorificadas de classificação fiscal 0207.21.0000 segundo a tabela de IPI - TIPI/88 e suas alterações, sujeitos à alíquota NT (não tributável), logo, fora do campo de incidência do imposto.

Segundo o entendimento administrativo, exarado através da IN DpRF n 84/92, artigo 1, parágrafo 3, o benefício fiscal instituído pela Lei n 8.042/92, artigo 3, regulamentado pelo Decreto n 541/92, não cabe sua aplicação aos produtos exportados que figurem na tabela do IPI na situação de não tributável. Usando de analogia, há de se entender que o mesmo conceito deve-se dar à aplicação do artigo 1, inciso II, da Lei n 8.402/92.

Diante do exposto, considera-se que o benefício fiscal pretendido não tem amparo legal, uma vez que o incentivo em questão contempla somente os produtos exportados industrializados, proponho o INDEFERIMENTO deste Pedido de Restituição de IPI."

A autoridade administrativa, louvando-se nesse pronunciamento, indeferiu o pleito, fls. 48.

Inconformada, a empresa interpôs recurso tempestivo, fls. 50/54, alegando em síntese e substância:



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º 13983.000105/93-30

Acórdão n.º 201-69.449

a) que todas as operações realizadas antes do congelamento do produto, constituem um processo de industrialização;

b) que a Portaria n.º 74/83 estendeu aos produtos constantes do capítulo 2 da TIPI (onde se encontram classificados os produtos industrializados pela Recorrente) o benefício de creditamento do IPI relativo aos insumos nela utilizados;

c) que a concessão do benefício acompanha regra prevista nos artigos 165 e 166 do CTN;

d) que a Lei n.º 8.402/92, ao restabelecer a manutenção e utilização do crédito do IPI, de que trata o artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 491/69, art. 1.º, inciso I, o fez em relação não só ao decreto que especifica, mas em relação aos demais dispositivos que o complementam; e

e) que a própria Receita, através da sua Coordenadoria do Sistema de Tributação, entende que o restabelecimento do incentivo tal como antes disciplinado, conforme fez saber através da publicação do Parecer Normativo n.º 01/92, que abrange todos os atos administrativos referentes aos diplomas legais referidos na Lei n.º 8.402/92.

É o relatório.



Processo n.º 13983.000105/93-30

Acórdão n.º 201-69.449

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
SELMA SANTOS SALOMÃO WOLSZCZAK

Como deflui do relatado, a recusa da Fazenda em ressarcir o crédito tem por premissa que o produto, constando na TIPI como NT (não tributado), esteja por definição fora do campo de incidência do IPI. Apoiada nessa premissa, a autoridade conclui que, por raciocínio analógico, cabe aplicar norma inscrita na IN DpRF n.º 84/92, que cuida do benefício objeto do artigo 3.º da Lei n.º 8.402/92, relativa a compras internas, e assim afastar o gozo do crédito de insumos empregados na produção do bem exportado.

Entendo, ao oposto, que, em primeiro lugar, a premissa é equivocada, e, em segundo, que não cabe recurso a qualquer raciocínio analógico porquanto a matéria é regida por norma própria.

Quanto à premissa de que produto não tributado está fora do campo de incidência do IPI, entendo que a matéria foi analisada com precisão pelo eminente Presidente desta Câmara, Conselheiro Edison Gomes de Oliveira, no Acórdão n.º , cujo voto adoto e reproduzo:

"Quanto à industrialização. As locomotivas elétricas, diesel e diesel-elétricas das posições 86.02.00 e 86.03.00 figuravam como NT na TIPI anexa ao Decreto n. 70.162, de 18.02.72. Só com o advento do Decreto-Lei n. 2.470, de 01.09.88, que essa situação se alterou para alíquota zero, permanecendo nessa Tabela, no entanto, NT, as locomotivas a vapor. O artigo 5.º desse Decreto-lei, dando nova redação ao parágrafo 3.º do artigo 25 da Lei n.º 4.502, de 30.11.64, assim se expressou:

"art. 5.º - (...)

§ 3.º - O Regulamento disporá sobre anulação do crédito ou restabelecimento do débito correspondente ao imposto deduzido, nos casos em que os produtos adquiridos saíam do estabelecimento com isenção do tributo ou os resultantes da industrialização estejam sujeitos à alíquota zero, não estejam tributados ou gozem de isenção, ainda que esta seja decorrente de uma operação no mercado interno equiparada a exportação (...)" (grifamos)



Processo n.º 13983.000105/93-30

Acórdão n.º 201-69.449

Ainda mais. Nessa Tabela, a NC-(4-1) excluta da incidência a manteiga acondicionada em unidade acima de 10 kg.

Não enseja dúvida alguma que locomotiva e manteiga são produtos industrializados, pois se conformam aos preceitos do art. 3 do RIPI. Parece-me, assim, que NT não é parâmetro absoluto para determinar se um bem é ou não industrializado.

No caso presente, há intervenção humana e de máquinas, nas diversas operações, para transformarem fruto natural em produto alimentício, ainda que incompleta a industrialização por não ter o produto sofrido quaisquer cozimentos. Ademais, somem-se às operações de abater, depenar, dessangrar e eviscerar o congelamento e a embalagem.

Não resta dúvida, portanto, que o produto obtido pela Recorrente responde aos preceitos combinados dos artigos 2 e 3 do RIPI aprovado pelo Decreto 87.981, de 27.12.82, apesar de encontrar-se excluído de tributação."

Parece-me, aliás, inteiramente improdutiva a linha de raciocínio adotada em primeira instância, pois que os produtos exportados são imunes e por isso mesmo estão fora do alcance da incidência do IPI, conforme comando constitucional. Se procedesse o raciocínio que submete o direito de crédito à tributação do produto final, ou à sua inserção no campo de incidência do IPI, então nenhum sentido teria a norma de lei aqui discutida, que veio exatamente assegurar o crédito de insumos empregados em produtos exportados, vale dizer, imunes, extraídos ao alcance do tributo.

Tenho, pois, que, conforme expresso nos textos legais que regem a espécie, basta para o cabimento do benefício que se trate de produto final industrializado. Ora, em face da definição constante do artigo 3º. do RIPI, não vejo como negar que se tenha caracterizado no caso a industrialização. De fato, essa definição é tão ampla que não se pode, com respeito à lógica, recusar essa caracterização. Ao menos é de se reconhecer que, posto morta a ave, ocorreu seu beneficiamento, modificando-se suas condições de utilização e preparação para consumo: evisceração, congelamento, preservação, enfim, para possibilitar a postergação do uso no fim próprio.

Na verdade, a matéria já foi objeto de manifestação do Ministro da Fazenda, até antiga. Com efeito, através da Portaria nº. 32, de 28.01.75, o titular da Pasta fixou alíquota para produtos da subposição 03.03.01.00 da TIPI/73, exclusivamente para efeito de cálculo do crédito do IPI relativo às exportações a que se refere o



Processo n.º 13983.000105/93-30

Acórdão n.º 201-69.449

artigo 1º. do Decreto n.º. 64.833/69. Os produtos dessa posição eram exatamente os crustáceos e moluscos não cozidos.

Ora, segundo entendo, o Ministro somente podia instituir essa alíquota para bens industrializados, pois o benefício à exportação de que trata o Decreto-Lei n.º. 491/69 e Decreto n.º. 64.833/69 apenas alcança operações em que se exporta bem industrializado. Assim, ao deferir essa alíquota, o Ministro admitiu que esse processo de preparação e conservação dos animais (crustáceos) constitui industrialização, e somente beneficiou os animais submetidos a esse procedimento.

No que concerne à aplicação do critério indicado na IN DpRF 84/92, art. 1º., § 3º., relativo ao benefício fiscal instituído pela Lei n.º. 8.402/92, art. 3º., regulamentado pelo Decreto n.º 541/92, entendo inteiramente improcedente o raciocínio. Ao meu ver, o direito ao ressarcimento em espécie dos créditos excedentes, relativos a insumos aplicados na industrialização de produtos destinados a exportação, já existia quando do advento da Constituição Federal de 1988, e foi por ela recepcionado, sendo inaplicável à hipótese a norma inscrita no artigo 41 do ADCT. Nesse sentido, já se pronunciou a douta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional em parecer aprovado pelo Titular da Pasta (PGFN/CAT n.º. 030/91, específico para benefícios à exportação). Nesse sentido, vem firme também a jurisprudência deste Colegiado.

O entendimento assim assente pode ser resumido em que todo o tratamento tributário diferenciado induz ou pode induzir comportamento. Conceitua-se como incentivo quando a indução de comportamento é o móvel e objetivo precípuo da norma, caracterizando uma política de governo. Já quando o tratamento diferenciado decorre da política do Estado, vale dizer, dos comandos constitucionais que dizem dos princípios de justiça social, de isonomia, de imunidade, seletividade ou essencialidade, normas que se dirigem ao legislador e que são por ele observadas quando institui o tratamento tributário diferenciado (isenção, alíquota menor ou zero, créditos, etc) então o benefício não se caracteriza como mero "incentivo", ou mero "indutor de comportamento" sendo por isso inaplicável a regra do art. 41 do ADCT.

Isto posto, tem-se claramente que os artigos 1º., inciso II; e 2º. da Lei n.º. 8.402/92, apenas reafirmam esse direito ao crédito e ao ressarcimento, abrangendo explicitamente o período precedente. Aliás, a própria Receita Federal reconheceu a plena vigência de todas as normas complementares da legislação anterior, que disciplinam o gozo desse benefício, *verbis*:

"para fruição dos incentivos restabelecidos pelo artigo 1º. da referida lei (8.402/92), devem ser observados todos os dispositivos das leis,



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º 13983.000105/93-30

Acórdão n.º 201-69.449


decretos e normas complementares relativos aos mesmos, vigentes em 04 de outubro de 1990". Adiante, esse mesmo normativo aduz que "com a eficácia retroativa da medida à data da revogação dos incentivos pelo art. 41 do ADCT, resultou a inexistência de solução de continuidade no trato da matéria, entendendo-se, portanto, que, para a fruição dos incentivos restabelecidos, devem ser observados todos os dispositivos das leis, decretos e normas complementares aos mesmos vigentes em 04 de outubro de 1990."

(Parecer Normativo CST n.º. 01/92)

Concluo, portanto que o produto objeto de exportação pela recorrente não é o produto *in natura*, mas, sim, um produto industrializado, conforme definição constante do artigo 3º. do RIPI/82, sendo irrelevante a não-tributação do bem exportado e também a imunidade de que goza -, eis que a condição de produto industrializado não decorre da aplicação de alíquota positiva ou zero, nem da incidência do tributo, mas do processo de obtenção do bem.

Com essas considerações, dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 07 de dezembro de 1994.


SELMA SANTOS SALOMÃO WOLSZCZAK