



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

Processo n° 15586.001044/2008-56
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3403-001.262 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de outubro de 2011
Matéria CLASSIFICAÇÃO FISCAL
Recorrente PROVALE INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

Ementa: IPI. CLASSIFICAÇÃO FISCAL. CARBONATO DE CÁLCIO MICRONIZADO.

O processo produtivo que envolve a micronização, do qual decorre o carbonato de cálcio micronizado, vai além do procedimento de trituração, configurando o “tratamento mais adiantado” referido pela Nota Explicativa 1 do Capítulo 25 da TIPI, equivalendo ao processo produtivo de calcinação ou precipitação, devendo por isso ser classificado na posição 2836.50.00.

IPI. ESTORNO DE CRÉDITOS DE ENTRADAS TRIBUTADAS. SAÍDA DE PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS - NT. MATÉRIA SUMULADA.

A Súmula CARF n° 20 reproduz o entendimento que já havia sido consolidado pela Súmula 2° CC n° 13, de que “*Não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT*”.

IPI. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO ENTRE A DATA DO PEDIDO E A CONCRETIZAÇÃO DO RESSARCIMENTO. CABIMENTO. ENTENDIMENTO FIRMADO EM RECURSO REPETITIVO PELO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, QUE SE REPRODUZ EM RAZÃO DO ART. 62-A DO ANEXO II DO RICARF.

Entende o Superior Tribunal de Justiça que, nada obstante os créditos de IPI não estejam sujeitos à atualização por sua própria natureza, ou em si mesmo considerados, o contribuinte tem direito à atualização no período compreendido entre a data do protocolo do pedido de ressarcimento e a data na qual se concretizar o seu pagamento, em razão da demora a que dá causa o Estado em reconhecer o direito do contribuinte.

Entendimento judicial uniformizado pela Primeira Seção do STJ (REsp 468926/SC, DJ 02/05/2005), o qual foi reiterado em recurso repetitivo (REsp

1035847/RS, DJe 03/08/2009; REsp 993164/MG, DJe 17/12/2010), de modo que tem de ser reproduzido no âmbito do CARF por força do art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reconhecer o direito aos créditos de IPI relativos aos insumos aplicados na fabricação do carbonato de cálcio obtido pelo processo de micronização, por considerá-lo classificado na posição 2836.50.00, sujeito à alíquota zero, e para reconhecer o direito à correção do ressarcimento pela taxa Selic a partir da data de protocolo do pedido. Vencido o Conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão, quanto à questão da classificação fiscal. Sustentou pela Recorrente o Dr. César Piantavigna. OAB/ES nº 6.740.

Antonio Carlos Atulim – Presidente

Ivan Allegretti – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Liduína Maria Alves Macambira, Ivan Allegretti, Marcos Aurélio Pereira Valadão, Raquel Motta Brandão Minatel e Adriana Oliveira e Ribeiro. Ausentes justificadamente os Conselheiros Domingos de Sá Filho e Marcos Tranchesi Ortiz.

Relatório

Trata-se de Declaração de Compensação transmitida pelo contribuinte em 20/01/2005, correspondente ao saldo de créditos de IPI acumulado no 3º trimestre de 2004 (fl. 2).

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Vitória/ES (DRF), por meio do Despacho Decisório de fls. 91, que ratificou as conclusões do Parecer de fls. 81/90, reconheceu apenas em parte o direito de crédito do contribuinte.

A DRF glosou os créditos das matérias-primas e material de embalagem utilizados na produção do carbonato de cálcio, por entender que sua classificação fiscal correta estaria na posição 25.21.0000, como produto não tributável NT.

Confira-se o seguinte trecho do Parecer, que parece bem resumir a verificação fiscal:

6. Inicialmente, antes de adentrar na análise dos créditos propriamente ditos, faremos considerações a respeito da classificação fiscal e alíquota correspondentes ao produto "CARBONATO DE CALCIO" (fls. 61).

7. Como se observa, o contribuinte classificou o produto carbonato de cálcio no código 2836.50.00 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados — TIPI (...).

8. Quanto A. classificação fiscal utilizada nas saídas, diz a Regra Geral nº 1 para a Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI(SH)),

que "para os efeitos legais, a classificação \square determinado pelos textos das referidas posições e Notas de Seção e de Capítulo e, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e Notas, pelas outras regras gerais".

9. Segundo os comentários da NESH (Notas explicativas do Sistema Harmonizado), a posição 2836.50.00 se aplica ao seguinte produto:

"4) Carbonato de Cálcio precipitado. O carbonato de cálcio precipitado (CaCO_3), aqui incluído, provém do tratamento de soluções de sais de cálcio pelo anidrido carbônico. Emprega-se como carga na preparação de pastas dentífricas, de pó-de-arroz, em medicina (como medicamento antirraquítico), etc.

Excluem-se desta posição os calcários naturais (capítulo 25), o crê (carbonato de cálcio natural), mesmo lavado e pulverizado (positivo 25.09) e o carbonato de cálcio em pó, cujas partículas estejam envolvidas de uma película hidrófuga de ácidos graxos (gordos*) (ácido esteárico, por exemplo) (positivo 38.24)".

10. De posse de informações obtidas do contribuinte (fls. 90/99) e do site da empresa na Internet (WWW.PROVALE.IND.BR) a respeito de sua linha de produção e constituição final do citado produto, constata-se o equívoco em relação à classificação fiscal adotada. Ressalte-se que existem, basicamente, dois tipos de carbonato de cálcio, o natural, aquele que é retirado da natureza e moído de acordo com a granulometria desejada, e o precipitado, aquele obtido, artificialmente, por meio de uma reação química com o anidrido carbônico (dióxido de carbono — CO_2), a qual promove a formação de uma substância insolúvel (precipitado de CaCO_3).

11. O produto "carbonato de cálcio" constitui-se preponderantemente de rochas carbonáticas — calcário, em seu estado natural, constituídas por calcita (carbonato de cálcio — CaCO_3) e/ou dolomita (carbonato de cálcio e magnésio — $\text{CaMg}(\text{CO}_3)_2$) e impurezas, com variações em sua composição química, dependendo do produto, e comercializadas na forma moída ou micronizada, formas utilizadas para se obter estruturas e tamanhos diferenciados de grãos.

12. O termo "calcário" é empregado para caracterizar um grupo de rochas com mais de 50% de carbonatos. Essas rochas podem ser classificadas, de acordo com o teor de MgO (óxido de magnésio), em calcário, calcário magnésiano, calcário dolomítico, dolomito calcítico e dolomito. O emprego das rochas calcárias depende da composição química e/ou características físicas, destacando-se as utilizações como cimento, cal, corretivo de solo, agregados e nas indústrias de cerâmica, vidro, siderurgia, tintas e vernizes, fertilizantes, produtos asfálticos, explosivos, plásticos, rações, perfumaria, granilhas, fibrocimento e outros. No caso da requerente, seu produto se aplica como carga mineral em várias aplicações industriais.

13. Para entender melhor classificação fiscal adequada ao presente caso, faz-se necessária a leitura do Capítulo 25 da TIPI — SAL; ENXOFRE; TERRAS E PEDRAS; GESSO E CIMENTO, logo em sua 1ª nota de capítulo, como a seguir:

"1.- Salvo disposições em contrário e sob reserva da Nota 4 abaixo, apenas se incluem nas posições do presente Capítulo os produtos em estado bruto ou os produtos lavados (mesmo por meio de substâncias químicas que eliminem as impurezas sem modificarem a estrutura do produto), partidos, triturados,

pulverizados, submetidos à levigação, crivados, peneirados, enriquecidos por flotação, separação magnética ou outros processos mecânicos ou físicos (exceto a cristalização). Não estão, porém, incluídos os produtos ustulados, calcinados, resultantes de uma mistura ou que tenham recebido tratamento mais adiantado do que os indicados em cada uma das posições.

Os produtos do presente Capítulo podem estar adicionados de uma substância antipoeira, desde que essa adição não tome o produto particularmente apto para usos específicos de preferência à sua aplicação geral”.

14. Não há, pois, nenhum impedimento do citado produto ser classificado no capítulo 25.

15. A posição 2521 – CASTINAS; PEDRAS CALCÁRIAS UTILIZADAS NA FABRICAÇÃO DE CAL OU DE CIMENTO não prevê em seu texto nenhuma exclusão para outras utilizações. Para corroborar tal entendimento, apresento como subsidio os comentários da NESH a respeito:

"Incluem-se nesta posição as castinas e as pedras de clã ou de cimento, propriamente ditas, com exclusão das pedras desta espécie próprias para a construção (posições 25.15 ou 25.16). A dolomita classifica-se na posição 25.18. O crê inclui-se na posição 25.09. Denominam-se "castinas" as pedras grosseiras, mais ou menos ricas em carbonato de cálcio, utilizadas em siderurgia, principalmente como fundentes.

As pedras desta posição são também utilizadas sob a forma de pós, como corretivos de terras."(grifos originais)

16. Portanto, com base nas descrições dadas pelo contribuinte e de acordo com a nova Nomenclatura de Mercadorias baseada no Sistema Harmonizado/Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (NBM/SH/TIPI), **conclui-se que a classificação fiscal adequada ao produto "carbonato de cálcio" é 2521.00.00, cuja alíquota é NT (não-tributado).**

17. Deveras, restando patente que o estabelecimento dá saída a produtos que se caracterizam como tributados e não tributados (NT), passa-se, a seguir a apreciação da matéria concernente ao pedido de ressarcimento do saldo credor de IPI acumulado ao final do trimestre calendário, formalizado às fls. 03, sob o amparo do art. 11 da Lei n° 9.779/99 e da IN n° 33/99.

18. Quanto aos produtos fora do campo de incidência do imposto (NT), não há por que se efetivar o aproveitamento dos créditos básicos nele empregados, devendo-se providenciar o estorno destes na escrita fiscal, em respeito ao disposto no art. 2°, parágrafo único do RIPI/98, aprovado pelo Decreto n° 2.637/98, verbis:

"Art. 2° (...) 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 tributados)(Lei n° 9.493, de 10 de dezembro de 1997, art. 13)."(grifamos)

19. Por seu turno, a IN SRF n° 33/99, em seu art. 2°, §3°, estabelece o seguinte:

"Art. 2º (...) § 3º Deverão ser estornados os créditos originários de aquisição de MP, PI e ME, quando destinados à fabricação de produtos não tributados (NT)."

20. Ademais, ao analisarmos a legislação de regência do IPI, verifica-se que o art. 25, §3º da Lei nº 4.502/64, determina que o crédito relativo à matéria-prima (MP), produto intermediário (PI) e material de embalagem (ME) que fossem empregados na industrialização de produtos isentos, não tributados ou que tenham suas alíquotas reduzidas a zero, respeitadas as ressalvas admitidas, deveria ser anulado, mediante estorno na escrita fiscal.

21. Ainda com o advento da Lei nº 9.779/99, foi mantida a orientação de estorno da escrita fiscal dos créditos referentes à aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem empregado na industrialização de produtos não tributados, conforme se depreende do art. 2º, § 3º da IN SRF 33/99.

Além de glosar o material de embalagem utilizado nos produtos tidos como NT, a DRF também glosou créditos correspondentes a "partes e peças de reposição de máquinas (mancal, bucha de mancal) e ferragens, os quais não se enquadram no conceito de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagens admitidos pela legislação do IPI e conforme disposto no Parecer COSIT nº 65/79".

O contribuinte apresentou manifestação de inconformidade (fls. 100/101) alegando, em síntese, o seguinte:

11) Não são todas as "Castinas" (posição 2521) que servem como matéria-prima para carbonato de cálcio devido as impurezas contidas em sua formação geológica. Porém, as pedras de carbonato de cálcio puras, que a empresa utiliza, podem servir como matéria-prima para o calcário siderúrgico e calcário corretivo de acidez quando seus índices de pureza são baixos e pobres de carbonato.

12) A classificação fiscal do Carbonato de Cálcio (posição 2836.50.00) não contempla apenas o Carbonato de cálcio precipitado podendo ser atribuído ao Carbonato de Cálcio com outros atributos, como pode ser verificado na NESH (Notas Explicativas do Sistema Harmonizado): "4) O Carbonato de cálcio precipitado. O carbonato de cálcio precipitado (CaCO₃), aqui incluído..." (grifo nosso). As exclusões desta posição são limitadas aos processos mencionados, não se aplicando à totalidade do processo industrial dos produtos fabricados na empresa.

13) As propriedades físico-químicas do carbonato de cálcio precipitado e o carbonato de cálcio fabricado na empresa têm praticamente as mesmas propriedades e utilizações como, se comprova com laudos em anexo, ALÉM DE O CARBONATO DE CALCIO PRECIPITADO TER A MESMA COMPOSIÇÃO QUÍMICA QUE O CARBONATO DE CALCIO PRODUZIDO PELA EMPRESA, APÓS O PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO.

14) Assim, o que deve contar para a Receita Federal é a composição química final do produto, aferido através de análise química dele, afim de classifica-lo ou desclassifica-lo de uma posição para outra e não uma simples descrição.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Juiz de Fora/MG (DRJ) converteu o julgamento em diligência para o fim de obter do contribuinte a descrição do processo produtivo em relação aos seus produtos, bem como a apresentação de notas fiscais por amostragem.

A contribuinte apresentou esclarecimentos (fls. 115/120) e juntou Parecer do Instituto Nacional de Tecnologia – INT (fls. 123/153).

Os esclarecimentos podem ser resumidos no seguinte trecho:

Todos os produtos aqui referidos, indistintamente, tem a forma de um pó. E as designações de todos eles, também indistintamente, estão basicamente relacionadas ao tamanho das partículas de carbonato de cálcio que compõem o pó, ou seja, granulometria.

Enfim: a linha de produtos da empresa é composta pelos carbonatos de cálcio (em pó) anteriormente especificados, cabendo cada qual dos interessados em adquiri-los apurar o item que se mostra adequado à utilização pretendida para a substância.

A razão de a empresa manter uma diversidade de produtos em produção e oferta se deve à intenção, portanto, de atender aos anseios do mercado, que, como dito, toma por principal referencial a dimensão da partícula que compõe o carbonato de cálcio em pó, possibilitando-a negociar itens que são enquadrados pelos seus clientes como carbonato de cálcio "MÉDIO", "FINO", "LEVE", "CALCÁRIO 2-44 MÍCRONS", etc.

(...)

De acordo com o laudo confeccionado pelo INT verifica-se que a PROVALE produz três classes de produtos:

- (i) carbonato de cálcio proveniente do processo de peneiramento, que compreenderiam os itens listados no "GRUPO 1" a que fez referência logo atrás;*
- (ii) carbonato de cálcio finos provenientes de moagem em moinhos de rolos, que abrangeriam os itens listados no "GRUPO 2" previamente mencionado, e;*
- (iii) carbonato de cálcio micronizados, que correspondem aos produtos associados ao "GRUPO 3, também especificado nas linhas anteriores.*

Quanto ao Parecer do INT, destacam-se os seguintes trechos das respostas aos quesitos:

7) Quais são as características físicas e químicas dos carbonatos de cálcio produzidos pela Provale?

Resposta: As características físicas fundamentais são as dimensões granulométricas do carbonato de cálcio (CaCO₃) oferecidas ao mercado, com preocupação quanto a alvura do material com comparação a padrões de coloração.

As características químicas fundamentais são as variações de proporcionalidade de teores de carbonato de cálcio (CaCO₃) e carbonato de magnésio (MgCO₃) e, ainda, o controle dos Resíduos Insolúveis (RI).

8) *Quais são as aplicações dos carbonatos de cálcio produzidos pela Provale?*

Resposta: O carbonato de cálcio produzido pela PROVALE tem aplicação no mercado como aditivo na fabricação de tubos e conexões de PVC, polietileno, tintas, resinas, borrachas termoplásticas, mármores sintéticos, revestimentos de parede, cerâmicas, entre outros, segundo informações colhidas no local da diligência.

9) *Existe algum processo de produção diferente, pelo qual se obtém carbonatos de cálcio de características iguais, ou equivalentes, aos que são produzidos pela Provale? Em caso positivo descrever o pertinente processo de produção, e o resultado (produto) nele obtido.*

Resposta: Sim, existe o processo denominado PCC ("Precipitated Calcium Carbonate") que parte da obtenção do carbonato de cálcio (CaCO₃) por calcinação e reações químicas.

A etapa de calcinação é feita pela queima do carbonato de cálcio (CaCO₃) em sua forma "in natura" com o objetivo de dissociar o dióxido de carbono (CO₂) do carbonato de cálcio (CaCO₃) formando, assim, o óxido de cálcio (CaO), chamado vulgarmente de cal.

(...)

10) *O carbonato de cálcio produzido pela Provale tem as mesmas características e aplicações daquele que é obtido pelo processo de precipitação?*

Resposta: Como dito acima a PROVALE não produz carbonato de cálcio pelo processo de precipitação, fazendo-se necessário adquirir, no mercado a amostra deste produto de uma empresa que utiliza este método para ser analisado e comparado com o carbonato de cálcio produzido pela PROVALE.

As características dos dois carbonatos de cálcio, moído (produzido pela PROVALE) e precipitado (produzido pela QUINVALE) estão mostradas no quadro abaixo e os resultados apresentados foram obtidos em análises químicas e físicas realizadas pelos peritos desta Instituição nos laboratórios do Interessado. Como pode ser observado, os valores encontrados, na comparação entre estes dois tipos de carbonato de cálcio (calcítico-dolomítico no caso da PROVALE e calcítico no caso da QUINVALE), são divergentes, entretanto, ambos atendem aos máximos e mínimo requeridos.

(...)

12) *É possível diferenciar o carbonato de cálcio obtido pela Provale por processos de moagem e de micronização, do carbonato de cálcio resultante do processo de precipitação, ou seja, estabelecer alguma diferença levando-se em conta unicamente os produtos em si considerados?*

Resposta: Tanto o carbonato de cálcio obtido pela PROVALE por processos de moagem e de micronização, quanto o carbonato de cálcio resultante do processo de precipitação são na realidade o mesmo produto carbonato de cálcio, porém, com especificações diferenciadas em função dos processos industriais de que são decorrentes.

As diferenças encontradas nos resultados dos ensaios realizados, demonstrados na tabela comparativa denominada "Composições Químicas dos Produtos PROVALE e QUINVALE", apresentada na resposta ao quesito 10 deste Relatório Técnico, existem devido à natureza da rocha que apresenta variação na sua composição quanto aos teores calcíticos e dolomíticos ao longo da jazida.

Em outras palavras, se a amostra colhida tivesse sido proveniente de uma rocha totalmente calcítica os resultados de sua análise se aproximariam — ou até mesmo poderiam teoricamente se igualar — aos resultados da amostra do carbonato de cálcio precipitado recebida.

Esta afirmativa é comprovada pela comparação entre os resultados da amostra QUINVALE e os resultados da amostra retirada na jazida de calcita (amostra 1 do parágrafo 32), conforme reprodução e comparação no quadro abaixo: (...)

Quanto à forma, granulometria, coloração e natureza pode-se afirmar que não há diferença significativa entre os carbonatos de cálcio produzidos pela PROVALE por processo de moagem e de micronização, do carbonato de cálcio obtido pelo processo de precipitação.

A DRJ, por meio do Acórdão nº 09-31.032, de 20 de agosto de 2010 (fls. 167/172), manteve a decisão da DRF, resumindo seu entendimento na seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIA.

Os carbonatos de cálcio resultantes de trituração, pulverização ou peneiramento, devem ser classificados no código 2521.00.00 da TIP, que detêm a notação NT - Não tributado.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O voto do Relator do acórdão da DRJ desdobra, em síntese, as seguintes razões:

Assim, no exame da matéria em questão, cumpre esclarecer à empresa que é irrelevante a natureza química do produto, pois, da análise de outros aspectos objetivos, sobre os quais não houve controvérsia, restou clara a classificação fiscal a ser adotada, não havendo de ser considerado o primeiro laudo trazido pela reclamante (fls. 102/103), que versa sobre a análise química do produto carbonato de cálcio e nem mesmo o segundo laudo de fls. 122/153 — proveniente do Instituto Nacional de Tecnologia, no que se refere às conclusões sobre a mesma matéria — composição química do produtos em comento.

Porém, há de ser considerado que o laudo do Instituto Nacional de Tecnologia somente veio a confirmar e corroborar o fato de que os produtos objeto de questionamento resultam de um processo de moagem e micronização e não de um processo de precipitação, cumprindo, neste aspecto, adotar suas conclusões conforme previsão contida no art. 30 do Decreto 70.235, de 1972 (...)

Desta forma, restou evidente a impossibilidade de manutenção dos carbonatos de cálcio produzidos pela Provale na classificação por ela adotada 2836.50.00, pois, referidos produtos carecem, objetivamente, de uma característica necessária para sua inclusão na classificação desejada pela empresa – 2836.50.00 - serem obtidos por precipitação.

E mais, o argumento trazido pela reclamante, de que a similaridade química entre os produtos resultantes do seu processo produtivo e do processo de precipitação de outra empresa permitiria incluir seus produtos no capítulo 28, não merece prosperar, pois, para a classificação fiscal dos carbonatos de cálcio dos quais se cuida, o que deve ser relevado é a sua forma de obtenção e não a composição química final do produto.

(...)

Frise-se que a adequação dos produtos da reclamante ao capítulo 25 se deu em consequência do processo produtivo por ela utilizado e não contestado nos autos. Processo produtivo que, diga-se, foi confirmado pela mesma em sua resposta à intimação (fls. 115/120) e pelo laudo do Instituto Nacional de Tecnologia.

Conclui-se, portanto que o código a ser adotado para a classificação dos carbonatos de cálcio produzidos pela reclamante é: 2521.00.00 da TIPI, conforme decidido pela autoridade da DRF de origem.

O contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 176/199) alegando, em síntese, o seguinte:

a) que a descrição contida na posição 25.21.0000 corresponderia apenas a materiais brutos (pedras) e que “*Tal redação não deixa dúvidas, porquanto deixa nítida a sua referência a pedras, e não a um produto extremamente beneficiado como o carbonato de cálcio micronizado ainda que se considere que a industrialização dele consome pedras como matéria-prima (rochas calcíticas ou dolomíticas)*” e que “*a matéria-prima do carbonato de cálcio micronizado não apresenta dimensões de algo qualificável como pedra, e não o próprio produto 'mencionado, que consiste na substância resultante do processo industrial promovido pela recorrente'*”;

b) que “*embora a nota explicativa diga que as “pedras ... são também utilizadas sob a forma de pós”, esclarece imediatamente em seguida que tais “pós” são aqueles empregados como “corretivos de terras”, situação em nada coincidente com o carbonato de cálcio micronizado elaborado pela recorrente”* pois “*os corretivos de solo são pós compostos de partículas que possuem dimensões superiores à medida “micron”, em virtude do que nada tem a ver com as industrializações dos produtos que a recorrente releva para efeito do ressarcimento em apreço, pois todos detêm destinação alheia à correção de solo e apresentam granulometria aferida pela unidade “micron”;*

c) que a posição 25, embora compreenda os produtos “*triturados, pulverizados.. peneirados, ... ou outros processos mecânicos ou físicos (exceto a cristalização*”, cuida de excepcionar que “*Não estão, porém, incluídos os produtos... que tenham recebido tratamento mais adiantado do que os indicados em cada uma das posições*”, alegando, assim, que “*o processo de micronização que traduz o diferencial do processo industrial desenvolvido pela recorrente, por consubstanciar urna moderna técnica de industrialização, está abarcado na ressalva da nota explicativa, justamente por espelhar um “tratamento mais adiantado” do que a simples trituração ou pulverização de pedras*”;

d) que “a posição 28.36.5000, além de apontar, expressamente, para o carbonato de cálcio na sua descrição, tem confirmada a inclusão de dita substância na sua redação pela alusão irrestrita que as Notas Explicativas de abertura do capítulo 28 fazem aos carbonatos”, insistindo que a Nota Explicativa da suposição 28.36 abarcaria todo e qualquer carbonato;

e) que, ainda que mantida a classificação fiscal adotada pelo Fisco, teria o direito ao crédito em razão de se tratar da produção de um produto mineral, enquadrado na imunidade prevista no art. 155, § 3º da Constituição, pois também os produtos imunes estariam abrangidos pelo art. 11 da Lei nº 9.779/99, citando também precedentes deste Conselho no sentido de que “Os produtos constantes na TIPI como não tributáveis por força da imunidade constitucional e que não estejam excluídos do conceito de industrialização constante do art. 3º do RIFI/98 devem gozar do direito ao ressarcimento dos créditos relativos aos insumos empregados no processo produtivo, consoante dispõe o art. 11 da Lei nº 9.779/99” (Acórdão 202-16.984, PA 13836.000018/2001-10, j. 28/03/2006, Rel. Designada Cons. Cristina Roza da Costa).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ivan Allegretti, Relator.

O recurso é tempestivo, motivo pelo qual dele conheço.

Os fundamentos do recurso voluntário podem ser divididos em duas partes, uma correspondente à classificação fiscal e a outra tratando do direito de crédito na industrialização de produtos imunes.

a) A classificação fiscal.

A primeira questão a ser resolvida consiste na classificação do “carbonato de cálcio” produzido pelo contribuinte.

O contribuinte entende que seu produto deve ser classificado na posição 2836.50.00, sujeito à alíquota zero, enquanto a Fiscalização entendeu pelo enquadramento do produto na posição 25.21.00.00, como não-tributável (NT).

O enquadramento pretendido pelo contribuinte insere-se no seguinte contexto da TIPI:

**SEÇÃO VI - PRODUTOS DAS INDÚSTRIAS QUÍMICAS OU DAS
INDÚSTRIAS CONEXAS**

.....

**Capítulo 28 Produtos químicos inorgânicos; compostos inorgânicos
ou orgânicos de metais preciosos, de elementos radioativos, de
metais das terras raras ou de isótopos**

.....

**V.- SAIS E PEROXOSSAIS, METÁLICOS, DOS ÁCIDOS
INORGÂNICOS**

.....

28.36 Carbonatos; peroxocarbonatos (percarbonatos); carbonato de amônio comercial contendo carbonato de amônio.

2836.20 - Carbonato dissódico 0

2836.20.10 Anidro 0

2836.20.90 Outros 0

2836.30.00 - Hidrogenocarbonato (bicarbonato) de sódio 0

2836.40.00 - Carbonatos de potássio 0

2836.50.00 - Carbonato de cálcio 0

Já o enquadramento adotado pela fiscalização insere-se no seguinte contexto:

SEÇÃO - PRODUTOS MINERAIS**Capítulo 25 - Sal; enxofre; terras e pedras; gesso, cal e cimento**

.....

2521.00.00 Castinas; pedras calcárias utilizadas na fabricação de cal ou de cimento. NT

O ponto principal da discussão reside na interpretação da primeira Nota Explicativa do capítulo 25:

1.- Salvo disposições em contrário e sob reserva da Nota 4 abaixo, apenas se incluem nas posições do presente Capítulo os produtos em estado bruto ou os produtos lavados (mesmo por meio de substâncias químicas que eliminem as impurezas sem modificarem a estrutura do produto), partidos, triturados, pulverizados, submetidos à levigação, crivados, peneirados, enriquecidos por flotação, separação magnética ou outros processos mecânicos ou físicos (exceto a cristalização). Não estão, porém, incluídos os produtos ustulados, calcinados, resultantes de uma mistura ou que tenham recebido tratamento mais adiantado do que os indicados em cada uma das posições.

Os produtos do presente Capítulo podem estar adicionados de uma substância antipoeira, desde que essa adição não torne o produto particularmente apto para usos específicos de preferência à sua aplicação geral.

A Fiscalização entende que o processo produtivo do contribuinte, em relação a todos os produtos que fabrica, nada mais é do que a trituração, pulverização e peneiragem dos produtos em estado bruto que ele recebe, devendo ser mantidos, pois, na mesma posição.

O contribuinte, por seu turno, sustenta que tal classificação deveria estar restrita a materiais brutos, não podendo ser aplicada ao carbonato de cálcio que obtém pelo processo de micronização, processamento do qual resulta o mesmo produto que, submetido à calcinação ou precipitação, seria classificado na posição 2836.50.00.

A solução deste dilema pela DRJ pode ser resumida nos seguintes trechos:

Assim, no exame da matéria em questão, cumpre esclarecer à empresa que é irrelevante a natureza química do produto, pois, da análise de outros aspectos objetivos, sobre os quais não houve controvérsia, restou clara a classificação fiscal a ser adotada, não havendo de ser considerado o primeiro laudo trazido pela reclamante (fls. 128/131), que versa sobre a análise química do produto carbonato de cálcio e nem mesmo o segundo laudo de fls. 149/180 — proveniente do Instituto Nacional de Tecnologia, no que se refere às conclusões sobre a mesma matéria — composição química do produtos em comento.

Porém, há de ser considerado que o laudo do Instituto Nacional de Tecnologia somente veio a confirmar e corroborar o fato de que os produtos objeto de questionamento resultam de um processo de moagem e micronização e não de um processo de precipitação, cumprindo, neste aspecto, adotar suas conclusões conforme previsão contida no art. 30 do Decreto 70.235, de 1972 (...)

Desta forma, restou evidente a impossibilidade de manutenção dos carbonatos de cálcio produzidos pela Provale na classificação por ela adotada 2836.50.00, pois, referidos produtos carecem, objetivamente, de uma característica necessária para sua inclusão na classificação desejada pela empresa – 2836.50.00 - serem obtidos por precipitação.

E mais, o argumento trazido pela reclamante, de que a similaridade química entre os produtos resultantes do seu processo produtivo e do processo de precipitação de outra empresa permitiria incluir seus produtos no capítulo 28, não merece prosperar, pois, para a classificação fiscal dos carbonatos de cálcio dos quais se cuida, o que deve ser relevado é a sua forma de obtenção e não a composição química final do produto.

(...)

Frise-se que a adequação dos produtos da reclamante ao capítulo 25 se deu em consequência do processo produtivo por ela utilizado e não contestado nos autos. Processo produtivo que, diga-se, foi confirmado pela mesma em sua resposta à intimação (fls. 142/147) e pelo laudo do Instituto Nacional de Tecnologia.

Como visto, o entendimento central da DRJ é de que não importaria a natureza química do produto obtido, mas o processo produtivo da qual resultou.

Entende a DRJ que a classificação na posição 2836.50.00, desejada pelo contribuinte, apenas aconteceria se o produto tivesse sido obtido pelo método da calcinação ou precipitação.

Entendo, no entanto, que o julgador de piso não considerou de maneira adequada a alegação da contribuinte de que o processamento diferenciado de “micronização” que adota em relação a um tipo dos seus produtos, deveria ser considerado como “*que tenham recebido tratamento mais adiantado do que os indicados em cada uma das posições*”, conforme excepcionado pela Nota Explicativa nº 1 do capítulo 25, em par de igualdade com o procedimento de calcinação.

Ou seja, a redução promovida por este procedimento de micronização não significa mera trituração, pois não se resume a uma mudança de ordem de tamanho apenas, mas de natureza, sendo capaz de fazer resultar o mesmo produto que se obteria por meio da calcinação.

É isto o que conclui o parecer da INT na resposta ao seguinte quesito:

12) É possível diferenciar o carbonato de cálcio obtido pela Provale por processos de moagem e de micronização, do carbonato de cálcio resultante do processo de precipitação, ou seja, estabelecer alguma diferença levando-se em conta unicamente os produtos em si considerados?

Resposta: Tanto o carbonato de cálcio obtido pela PROVALE por processos de moagem e de micronização, quanto o carbonato de cálcio resultante do processo de precipitação são na realidade o mesmo produto carbonato de cálcio, porém, com especificações diferenciadas em função dos processos industriais de que são decorrentes.

As diferenças encontradas nos resultados dos ensaios realizados, demonstrados na tabela comparativa denominada "Composições Químicas dos Produtos PROVALE e QUINVALE", apresentada na resposta ao quesito 10 deste Relatório Técnico, existem devido à natureza da rocha que apresenta variação na sua composição quanto aos teores calcíticos e dolomíticos ao longo da jazida.

Em outras palavras, se a amostra colhida tivesse sido proveniente de uma rocha totalmente calcítica os resultados de sua análise se aproximariam — ou até mesmo poderiam teoricamente se igualar — aos resultados da amostra do carbonato de cálcio precipitado recebida.

Esta afirmativa é comprovada pela comparação entre os resultados da amostra QUINVALE e os resultados da amostra retirada na jazida de calcita (amostra 1 do parágrafo 32), conforme reprodução e comparação no quadro abaixo: (...)

Quanto à forma, granulometria, coloração e natureza pode-se afirmar que não há diferença significativa entre os carbonatos de cálcio produzidos pela PROVALE por processo de moagem e de micronização, do carbonato de cálcio obtido pelo processo de precipitação.

(grifos editados)

Assim, não se trata exatamente de uma alegação de similaridade de produtos, para o efeito de obter a mesma classificação, tal como tratado pela DRJ.

Mas da similaridade de processamento, a exigir a equiparação entre a atividade de calcinação ou precipitação e a atividade de moagem e micronização, no sentido de que esta última termina por configurar “*um tratamento mais adiantado do que os indicados em cada uma das posições*”.

Ou seja, o processamento realizado pelo contribuinte é equivalente, quanto aos seus efeitos, à calcinação, representando um processamento mais avançado que a trituração, pulverização e peneiragem.

Entendo, por isso, que assiste em relação especificamente ao carbonato de cálcio micronizado, que deve ser classificado na posição 2836.50.00.

Os demais produtos, que não recebem o tratamento de micronização, **contudo, permanecem classificados na posição 25.21.0000.**

b) A industrialização de produtos imunes.

A Súmula CARF nº 20 reproduz o enunciado da Súmula nº 13 do Segundo Conselho de Contribuintes, que consolida o entendimento de que “*Não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT*”.

O entendimento consubstanciado nesta Súmula levou em conta o texto do art. 11 da Lei nº 9.779/99, que assegura a manutenção dos créditos pela entrada de MP, PI e ME correspondentes à industrialização de produtos sujeitos à isenção e à alíquota zero.

Este é o texto do dispositivo em testilha:

Art. 11. O saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero, que o contribuinte não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda.

(grifo editado)

A referida Súmula, ao afastar o direito de crédito no que se refere à “*fabricação de produtos classificados na TIPI como NT*”, não diferenciou entre as razões pelas quais o produto seja classificado como NT.

Por isso, encontrando-se o produto fora do campo de incidência, seja por sua natureza ou por força de imunidade, sendo por isso classificado como NT, aplica-se o entendimento da Súmula.

É neste sentido, aliás, que instrui o Ato Declaratório Interpretativo nº 5, de 17 de abril de 2006:

Art. 1º Os produtos a que se refere o art. 4º da Instrução Normativa SRF nº 33, de 4 de março de 1999, são aqueles aos quais a legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) garante o direito à manutenção e utilização dos créditos.

Art. 2º O disposto no art. 11 da Lei nº 9.779, de 11 de janeiro de 1999, no art. 5º do Decreto-lei nº 491, de 5 de março de 1969, e no art. 4º da Instrução Normativa SRF nº 33, de 4 de março de 1999, não se aplica aos produtos:

I - com a notação "NT" (não-tributados, a exemplo dos produtos naturais ou em bruto) na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi), aprovada pelo Decreto nº 4.542, de 26 de dezembro de 2002;

II - amparados por imunidade;

III - excluídos do conceito de industrialização por força do disposto no art. 5º do Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002 - Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (Ripi).

Parágrafo único. Excetuam-se do disposto no inciso II os produtos tributados na Tipi que estejam amparados pela imunidade em decorrência de exportação para o exterior.

Foi com fundamento nesta Súmula que deste Conselho já recusou o direito de crédito pleiteado por este mesmo contribuinte-recorrente em caso idêntico ao presente, cuja ementa se transcreve abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2002 a 30/09/2002

RESSARCIMENTO. MANUTENÇÃO E UTILIZAÇÃO DE CRÉDITOS. MINERAIS. NOTAÇÃO "NT" NA TIPI. SÚMULA Nº 13.

Não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT.

Recurso negado.

(Acórdão 203-12935, Processo 13766.000948/2002-25, j. 03/06/2008, Rel. Cons. Odassi Guerzoni Filho)

Entendo, por isso, que a manutenção de crédito prevista no art. 11 da Lei nº 9.779/99 não se aplica em relação a produtos imunes.

c) Atualização pela taxa SELIC.

Embora não tenha sido suscitado em recurso, este Relator está de acordo com os demais Conselheiros, que em sessão de julgamento destacaram que a matéria da atualização entre o pedido e o efetivo ressarcimento configura matéria de ordem pública, cujo enfrentamento deve ser feito por exigência de conformidade com o entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso repetitivo.

Com efeito, o entendimento firmado pelo STJ em regime de recurso repetitivo foi resumido na seguinte ementa:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IPI. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. EXERCÍCIO DO DIREITO DE CRÉDITO POSTERGADO PELO FISCO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE CRÉDITO ESCRITURAL. CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA.

1. A correção monetária não incide sobre os créditos de IPI decorrentes do princípio constitucional da não-cumulatividade (créditos escriturais), por ausência de previsão legal.

2. A oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito oriundo da aplicação do princípio da não-cumulatividade, descaracteriza referido crédito como escritural, assim considerado aquele oportunamente lançado pelo contribuinte em sua escrita contábil.

3. Destarte, a vedação legal ao aproveitamento do crédito impele o contribuinte a socorrer-se do Judiciário, circunstância que acarreta demora no reconhecimento do direito pleiteado, dada a tramitação normal dos feitos judiciais.

4. Consectariamente, ocorrendo a vedação ao aproveitamento desses créditos, com o conseqüente ingresso no Judiciário, posterga-se o

reconhecimento do direito pleiteado, exsurgindo legítima a necessidade de atualizá-los monetariamente, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco (Precedentes da Primeira Seção: EREsp 490.547/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.09.2005, DJ 10.10.2005; EREsp 613.977/RS, Rel. Ministro José Delgado, julgado em 09.11.2005, DJ 05.12.2005; EREsp 495.953/PR, Rel. Ministra Denise Arruda, julgado em 27.09.2006, DJ 23.10.2006; EREsp 522.796/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin, julgado em 08.11.2006, DJ 24.09.2007; EREsp 430.498/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, julgado em 26.03.2008, DJe 07.04.2008; e EREsp 605.921/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 12.11.2008, DJe 24.11.2008).

5. Recurso especial da Fazenda Nacional desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp 1035847/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 24/06/2009, DJe 03/08/2009; grifos editados)

No âmbito do IPI, portanto, a aplicação da correção pela taxa Selic em razão da demora causada pelo Fisco no ressarcimento do direito do contribuinte é matéria definida em recurso repetitivo, pelo STJ, o que exige a reprodução deste mesmo entendimento no âmbito do CARF, por força do art. 62-A RICARF, introduzido pela Portaria MF nº 586, de 21/12/2010, que estabelece o seguinte:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Assim, tem de ser reproduzido neste caso o mesmo entendimento.

Deve, por isso, ser reconhecido ao contribuinte o direito à atualização, pela aplicação da taxa Selic acumulada no período transcorrido entre o protocolo do pedido e a data em que houve o efetivo aproveitamento: (a) seja pela concretização do ressarcimento em dinheiro (b) seja pelo aproveitamento do direito por meio de compensação.

No caso, portanto, a atualização deve ser entre a data do pedido de ressarcimento e a data de apresentação de pedido de compensação.

d) Conclusão.

Entendo, por isso, que deve ser parcialmente provido o recurso do contribuinte para reconhecer o direito aos créditos de IPI relativos aos insumos aplicados na fabricação do carbonato de cálcio obtido pelo processo de micronização, por considerá-lo classificado na posição 2836.50.00, sujeito à alíquota zero, e para reconhecer o direito à correção do ressarcimento pela taxa Selic.

É como voto.

Ivan Allegretti

Processo nº 15586.001044/2008-56
Acórdão n.º **3403-001.262**

S3-C4T3
Fl. 9

CÓPIA