



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 15586.001916/2008-86
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-004.574 – 3ª Turma
Sessão de 24 de janeiro de 2017
Matéria Crédito Presumido de IPI - Produto NT
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ADM DO BRASIL LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2003

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. PRODUTOS COM NOTAÇÃO NT NA TIPI. IMPOSSIBILIDADE.

Não tem direito ao crédito presumido de IPI, de que trata a Lei nº 9.363/96, as pessoas jurídicas que exportam produtos com notação "NT" na Tabela do IPI - TIPI.

Recurso Especial do Procurador Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e rejeitar, por maioria de votos, a preliminar de retorno dos autos à Unidade de Origem, vencidos os conselheiros Demes Brito e Érika Costa Camargos Autran. No mérito, acordam, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que lhe negaram provimento. Votou pelas conclusões o conselheiro Júlio César Alves Ramos.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal - Relator.

Processo nº 15586.001916/2008-86
Acórdão n.º **9303-004.574**

CSRF-T3
Fl. 3

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Júlio César Alves Ramos, Tatiana Midori Migiyama, Andrada Márcio Canuto Natal, Demes Brito, Érika Costa Camargos Autran, Charles Mayer de Castro Souza (suplente convocado), Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência apresentado pela Fazenda Nacional com fundamento no art. 67 do anexo II da Portaria MF nº 256/2009, antigo Regimento do CARF, contra o Acórdão nº 3101-00942, de 11/11/2011, proferido pela 1ª Turma Ordinária da Primeira Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF, o qual possui a seguinte ementa:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS - IPI*

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2003

*IPI RESSARCIMENTO. EXPORTAÇÃO. CRÉDITO
PRESUMIDO PARA RESSARCIMENTO PIS-PASEP E COFINS.
CONCEITO DE RECEITA DE EXPORTAÇÃO.*

A norma jurídica instituidora do benefício fiscal atribui ao Ministro de Estado da Fazenda a competência para definir “receita de exportação” e para o período pleiteado a receita deve corresponder a venda para o exterior de produtos industrializados, conforme fato gerador do IPI, não sendo confundidos com produtos “NT” que se encontram apenas fora do campo abrangido pela tributação do imposto.

“IPI – CRÉDITO PRESUMIDO – RESSARCIMENTO – AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS – 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 à COFINS e às Contribuições ao PIS/PASEP (IN 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 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 VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE

O recurso especial versa somente sobre a parte destacada da ementa acima transcrita e diz respeito à possibilidade de aproveitamento de crédito presumido de IPI na exportação de produtos classificados na TIPI - Tabela do IPI - como NT (Não Tributados).

A DRF/Vitória-ES, por meio do Despacho Decisório, fl. 502, deferiu parcialmente pedido de ressarcimento decorrente de crédito presumido de IPI formulado pelo contribuinte, em relação ao 4º trimestre/2003, com base na Lei nº 9.363/96.

Entre os valores glosados encontra-se os referentes à exportação de produtos NT (fertilizante - código TIPI 3103.10.30 e 3105.20.00), por estarem fora do conceito de industrialização. Os demais valores glosados não interessam à discussão por não estarem submetidos ao presente julgamento.

A DRJ/Juiz de Fora-MG decidiu referida matéria confirmando o entendimento da fiscalização quanto à impossibilidade de tal creditamento. Transcreve-se parte da ementa quanto ao assunto em pauta:

(...)

4. CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. EXPORTAÇÃO DE PRODUTO NT.

O direito ao crédito presumido do IPI instituído pela Lei nº 9.363/96 condiciona-se a que os produtos estejam dentro do campo de incidência do imposto, não estando, por conseguinte, alcançados pelo benefício os produtos não-tributados (NT).

(...)

Porém, como vimos, o acórdão recorrido afastou este entendimento, admitindo a possibilidade do crédito presumido de IPI de que trata a Lei nº 9.363/96, nos casos de exportação de produtos notados como NT na TIPI.

Em seu recurso especial, fls. 677/685, a Fazenda Nacional combate os argumentos da decisão recorrida. Afirma em síntese que não há previsão legal para a concessão de crédito presumido para os produtos NT e que a Lei nº 9.363/96 somente permitiu referido crédito aos estabelecimentos industriais no conceito restrito estabelecido pela legislação do IPI.

O recurso especial da Fazenda Nacional foi admitido, por meio do despacho de fls. 687/689.

Devidamente cientificado do acórdão recorrido, do recurso especial e despacho de admissibilidade, o contribuinte apresentou embargos de declaração ao acórdão recorrido, fls. 695/706. Porém os embargos foram rejeitados pelo Acórdão nº 3402-003.055, de 28/04/2016, fls. 742/747, cuja ementa abaixo transcreve-se:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS - IPI*

PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/10/2003 A 31/12/2003

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - OMISSÃO INEXISTÊNCIA.

A OMISSÃO DO COLEGIADO SOBRE DETERMINADO ASPECTO DO LITÍGIO DÁ AZO A EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. PORÉM, QUANDO A OMISSÃO NÃO EXISTE, HÁ DE SER REJEITADO OS EMBARGOS DECLARATÓRIOS.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO REJEITADOS.

Concomitante à apresentação de referidos embargos, o contribuinte apresentou contrarrazões, fls. 713/731, ao recurso especial da Fazenda Nacional. Defende a manutenção da decisão recorrida nesta matéria e aborda as questões legais pelas quais entende que o crédito presumido do IPI não é restrito aos produtos que constam com alíquota positiva ou zero na TIPI. Afirma que a Lei nº 9.363/96 "*vinculou o benefício do crédito presumido do IPI às exportações de mercadorias, e não apenas a produto industrializado, espécie do gênero 'mercadoria'*".

O contribuinte, após tomar ciência do acórdão que rejeitou os seus embargos de declaração e após o presente processo ter sido distribuído a esse relator para julgamento do recurso especial, apresentou a petição de fls. 754/758, em que afirma que antes do julgamento do recurso especial apresentado pela Fazenda Nacional, o processo deveria retornar à Delegacia da Receita Federal de Julgamento, conforme foi determinado pelo acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal - Relator.

O recurso especial da Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos requisitos formais de admissibilidade.

Os acórdãos paradigmas apresentados pela Fazenda Nacional representam bem a divergência de interpretação e, portanto, deve ser conhecido, ressaltando que em suas contrarrazões, o contribuinte não contestou aspectos relativos ao conhecimento do recurso.

Inicialmente é necessário destacar que o contribuinte está equivocado em relação ao seu entendimento manifestado na petição de fls. 754/758, na qual defende que, antes do julgamento do recurso especial apresentado pela Fazenda Nacional, o processo deveria retornar à Delegacia da Receita Federal de Julgamento, nos termos em que foi determinado pelo acórdão recorrido.

Cumprido esclarecer que para um acórdão ser cumprido é necessário o seu trânsito em julgado. Com a apresentação do recurso especial pela Fazenda Nacional, inclusive em matéria que prejudica o cumprimento dos seus termos, torna obrigatório a sua apreciação por esse colegiado.

Mérito

Trata-se de matéria antiga no âmbito do contencioso administrativo e a controvérsia resume-se em saber se há a possibilidade de aproveitamento de crédito presumido de IPI, de que trata o art. 1º da Lei nº 9.363/96, na produção e exportação de produtos classificados na Tabela do IPI com notação "NT" (não tributados).

Analisemos então o que consta da Lei nº 9.363/96 que instituiu o benefício do crédito presumido:

Art. 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.

(...)

Art. 3º

Parágrafo único. Utilizar-se-á, subsidiariamente, a legislação do Imposto de Renda e do Imposto sobre Produtos Industrializados para o estabelecimento, respectivamente, dos

conceitos de receita operacional bruta e de produção, matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem.

Nesse momento é importante destacar que a lei determinou o benefício para a empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais. Se quisesse abarcar todos os exportadores, não necessitaria de incluir a palavra produtora. Seria inócuo. E ao incluir a palavra produtora, determinou no parágrafo único do art. 3º que deve ser utilizada a legislação do IPI para a busca da definição do que se entende por produção.

Como é sabido, a lei que trata de concessão de benefícios fiscais deve ter sua aplicação restritiva, com interpretação literal, para atingir somente os casos expressamente permitidos. É o que se extrai, por exemplo, do disposto da leitura do art. 111 do CTN.

Sendo assim, a legislação do IPI não considera estabelecimento industrial, ou produtor, para fins do tributo, aqueles que produzem produtos que estão fora do seu campo de incidência. Veja como o Regulamento do IPI disciplina a matéria. Transcreve-se abaixo artigos do RIPI/2002 que era o vigente à época dos fatos, mas nada mudou a respeito deste assunto no atual regulamento:

Art. 2º O imposto incide sobre produtos industrializados, nacionais e estrangeiros, obedecidas as especificações constantes da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI (Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, art. 1º, e Decreto-Lei nº 34, de 18 de novembro de 1966, art. 1º).

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 nº 10.451, de 10 de maio de 2002, art. 6º).

(...)

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 nº 4.502, de 1964, art. 3º).

Do conjunto dessa leitura, conclui-se que os produtos "NT" (NÃO TRIBUTADOS) estão fora do conceito de produtos industrializados estabelecidos pela legislação do IPI. Assim, quem os produz, não são considerados estabelecimentos industriais para fins dessa legislação.

Assim vem decidindo este colegiado. Para um melhor entendimento transcrevo abaixo trecho de um voto do ex-Conselheiro Henrique Pinheiro Torres proferido no Acórdão nº 202-16.066:

(...)

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. 10 da Lei nº 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 art. 3º da Lei nº 4.502/1964, considera-se estabelecimento produtor todo aquele que industrializar produtos sujeitos ao imposto. Ora, como é de todos sabido, os produtos constantes da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI 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 ao 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 art. 92 do RIPI/1982.

Outro ponto a corroborar o posicionamento aqui defendido é a mudança trazida pela Medida Provisória nº 1.508-16, consistente na inclusão de diversos produtos no campo de incidência do IPI, a exemplo dos frangos abatidos, cortados e embalados, que passaram de NT para alíquota zero. Essa mudança na tributação veio justamente para atender aos anseios dos exportadores, que puderam, então, usufruir do crédito presumido de IPI nas exportações desses produtos.

Diante de todas essas razões, é de se reconhecer que os produtos exportados pela reclamante, por não estarem incluídos no campo de incidência do IPI, já que constam da tabela como NT (não tributado), não geram crédito presumido de IPI.

(...)

Cumpre lembrar também recente decisão desta CSRF no Acórdão nº 9303-003.462, de 23/02/2016, relatoria do Presidente da 3ª Seção de Julgamento, Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, que ficou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/03/1999

IPI. CRÉDITOS. PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS (NT).

A exportação de produtos NT não gera direito ao aproveitamento do crédito presumido do IPI, Lei nº 9.363/96, por não estarem os produtos dentro do campo de incidência do imposto.

Recurso Especial do Contribuinte Negado.

Diante de tudo exposto, voto por dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional. Ressalte-se que não há matéria de direito pendente de julgamento no presente processo, fato que não justifica o retorno dos autos à instância julgadora de primeira instância. O presente processo deve retornar à unidade de origem para liquidação dos valores remanescentes favoráveis ao contribuinte no julgamento do acórdão recorrido.

(assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal - Relator