



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

Processo n° 10380.014885/2001-40
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9303-004.958 – 3ª Turma
Sessão de 11 de abril de 2017
Matéria IPI. CRÉDITO PRESUMIDO
Recorrente IRMÃOS FONTENELE S/A INDÚSTRIA, COMÉRCIO E AGRICULTURA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/03/2002

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por voto de qualidade, em negar-lhe provimento, vencidos os Conselheiros Vanessa Marini Cecconello (Relatora), Tatiana Midori Migiyama, Demes Brito e Érika Costa Camargos Autran, que lhe deram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício.

(assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello - Relatora.

(assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal - Redator designado.

Participaram do presente 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 Ceconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto por IRMÃOS FONTENELE S/A (fls. 1.296 a 1.318) com fulcro nos artigos 64, inciso II e 67, ambos do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, buscando a reforma do **Acórdão nº 3403-01.671** (fls. 1237 a 1247) proferido pela 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, em 28/06/2012, no sentido de negar provimento ao recurso voluntário. O acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/03/2002

Ementa: RESSARCIMENTO. CRÉDITO CONTROVERTIDO EM JUÍZO. TRÂNSITO EM JULGADO NO CURSO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

A teor do artigo 17 da IN/SRF nº 21/97 (art. 70 da atual IN/RFB 900/08), é vedado o ressarcimento de crédito objeto de litígio judicial ainda não-transitado em julgado na data de realização do pedido, e o encerramento do processo judicial durante o trâmite do processo administrativo não convalida este vício.

CRÉDITO PRESUMIDO. CAMPO DE INCIDÊNCIA DO IPI.

Somente estabelecimentos industriais, contribuintes do IPI, fazem jus ao crédito presumido instituído na Lei nº 9.363/96.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. RESSARCIMENTO. EXPORTAÇÃO DE MERCADORIAS NÃO SUBMETIDAS A PROCESSO INDUSTRIAL. DESCABIMENTO.

O chamado “crédito presumido de IPI”, concedido e disciplinado pelas Leis nºs 9.363/96 e 10.276/01, beneficia tão-somente o produtor exportador, assim compreendida a pessoa jurídica que realiza operação de industrialização segundo os conceitos definidos pela legislação do IPI.

Recurso voluntário negado.

Para retratar o desenrolar dos fatos, ocorridos nos presentes autos, adota-se o relatório constante da decisão recorrida, com os acréscimos devidos, *in verbis*:

[...]

Trata-se de pedidos de ressarcimento de crédito presumido de IPI, referentes aos anos-calendários 1999 (fls. 01/03), 2000 (fls. 19/21, 37/39, 55/57, 73/75), 2001 (fls. 90/92) e 1º trimestre de 2002.

Ato contínuo, pretendeu o recorrente utilizar os créditos para adimplir débitos fiscais seus, para tanto, apresentando uma série de pedidos e declarações de compensação, listados nos itens 7 a 9 do Termo de Informação Fiscal (fls. 652/654).

Conforme apurou a auditoria, o crédito presumido pretendido decorre da aquisição de diversos insumos, listados às fls. 439 e 452/456 – o principal deles, a “castanha de caju”, adquirida de agricultores pessoas físicas –, utilizados na produção de “amêndoas de castanha de caju” e “líquido de castanha de caju”, exportados pela recorrente.

Relativamente às amêndoas de castanha de caju, apurou-se ainda que a recorrente as exportava em três tipos distintos de embalagens: sacos laminados lisos, latas metálicas lisas e latas metálicas litografadas.

A DRF indeferiu o ressarcimento aos seguintes argumentos:

(a) o crédito presumido não pode ser apurado em aquisições junto a fornecedores pessoas físicas, a teor do art. 2º, §2º da IN/SRF nº 23/97;

(b) as amêndoas de castanha de caju são classificadas na TIPI como “NT” – código 0801.32.00 –, o que impede o desfrute do crédito presumido; e

(c) as latas litografadas caracterizam embalagem de apresentação, deslocando a classificação do produto para a “Ex. 01” do código 0801.32.00 da TIPI, com previsão de alíquota zero, o que permitiria a apropriação do crédito presumido. A recorrente, contudo, não logrou fazer prova de quais produtos e em quais quantidades foram exportados com esta embalagem.

O recorrente apresentou manifestação de inconformidade (fls. 1.005/1.023) para sustentar que:

(a) obtivera decisão judicial nos autos do processo nº 2001.05.00.0316769 (fls. 1046/1060), assegurando-lhe o direito ao crédito presumido de IPI nas aquisições de insumos de pessoas físicas;

(b) já obtivera decisão favorável no processo administrativo nº 10380.001367/9990, que tratava de situação fática idêntica, razão pela qual, com fundamento no art. 146 do CTN, a mudança de critério jurídico da autoridade lançadora somente poderia se aplicar a fatos geradores posteriores a 24 de agosto de 2007, data em que o recorrente foi intimado da decisão da DRF que lhe indeferiu, neste processo, o ressarcimento requerido;

(c) a dúvida na apuração de quais exportações foram feitas com embalagens litografadas deveria resolver-se em seu favor, a teor do art. 112 do CTN;

(d) não há relação necessária entre o campo de incidência do IPI e o direito ao crédito presumido, pois a Lei nº 9.363/96 não limitou este benefício aos “produtores e exportadores de produtos industrializados”, mas, sim, mais amplamente, aos “produtores e exportadores de mercadorias”;

(e) ainda que assim não fosse, classifica-se, ele recorrente, como empresa industrial porque exerce beneficiamento das castanhas de caju, a despeito de a TIPI catalogar seu produto final como NT.

Em 05.08.2009, a DRJ/Belém-PA negou provimento à manifestação de inconformidade (fls. 1.084/1.086), aderindo à fundamentação da DRF. Sobreveio, então, recurso voluntário (fls. 1.091/1.116), aliás muito bem redigido, repisando os argumentos acima sintetizados.

Eis o relato.

[...]

O resultado do julgamento do recurso voluntário interposto pela Contribuinte, nos termos do **Acórdão nº 3403-01.671** (fls. 1237 a 1247), ora recorrido, foi no sentido de negar provimento para: (a) **indeferir** o pedido de ressarcimento da totalidade dos créditos decorrentes de aquisições de fornecedores pessoas físicas, decorrentes do reconhecimento por meio de ações judiciais, por terem sido protocolados anteriormente ao trânsito em julgado; (b) **rejeitar** a alegação de violação ao art. 146 do CTN por inovação e modificação de critério jurídico no lançamento, pois no processo administrativo de nº 10380.001367/99-90 obtivera a contribuinte decisão favorável quanto à apuração do crédito presumido de IPI; (c) **reconhecer** que somente os contribuintes do IPI (estabelecimentos industriais) fazem jus ao benefício do crédito presumido deste imposto; e (d) os produtos classificados na TIPI como NT não concedem o direito ao crédito presumido do IPI da Lei nº 9.363/96, por não sofrerem processo de industrialização.

Em face da referida decisão, foram opostos pela Contribuinte embargos de declaração (fls. 1.253 a 1.279), com pedido de efeitos infringentes, alegando a existência de vícios de obscuridade, contradição e omissão no julgado. Em sede de julgamento, foram rejeitados os embargos de declaração, conforme acórdão nº 3403-002.999 (fl. 1289 a 1292).

No ensejo, a Contribuinte interpôs recurso especial (fls. 1.296 a 1.318), alegando divergência jurisprudencial quanto à (a) modificação de critério jurídico e violação ao art. 146 do CTN; e (b) não reconhecimento do crédito presumido de IPI da Lei nº 9.363/96 para os produtos não-tributados pelo IPI (estabelecimento industrial fabricante de castanhas de caju classificadas como não-tributadas). Para embasar o dissenso interpretativo, colacionou como paradigmas os acórdãos nºs 1402-00.828; 9303-001.544 e 9303-001.551, respectivamente.

Foi admitido parcialmente o recurso especial da Contribuinte, por meio do despacho s/nº, de 21 de abril de 2015 (fls. 1.363 a 1.367), proferido pelo ilustre Presidente da 4ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento em exercício à época, por entender comprovada a divergência jurisprudencial com relação à apuração do crédito presumido de IPI instituído

Processo nº 10380.014885/2001-40
Acórdão n.º **9303-004.958**

CSRF-T3
Fl. 6

pela Lei nº 9.363/96 quando os produtos exportados são considerados não tributados pelo IPI.

Devidamente intimada, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões (fls. 1.381 a 1.389), requerendo a negativa de provimento ao recurso especial da Contribuinte.

O presente processo foi distribuído a essa Relatora por meio de sorteio regularmente realizado, estando apto o feito a ser relatado e submetido à análise desta Colenda 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheira Vanessa Marini Cecconello, Relatora.

O recurso especial interposto pela Contribuinte atende aos pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, vigente à época de sua interposição, e reproduzido no RICARF aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, com alterações posteriores, devendo, assim, ser conhecido.

No mérito, cinge-se a controvérsia à possibilidade de ser reconhecido o direito ao crédito presumido do IPI estabelecido pela Lei nº 9.363/96 para os produtos exportados não-tributados (NT) pelo IPI.

Por meio da Lei nº 9.363/96, foi instituído benefício fiscal com o objetivo de desonerar as exportações de produtos manufaturados brasileiros, com o ressarcimento, na forma de crédito presumido de IPI, das contribuições para o PIS/Pasep e para a COFINS incidentes sobre os insumos adquiridos empregados na produção de bens nacionais destinados ao mercado externo. Dispõe o art. 1º do referido diploma legal:

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.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, nos casos de venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior.

Conforme se depreende da norma, a benesse fiscal garante o direito ao crédito sobre mercadorias nacionais, tributadas ou não-tributadas pelo IPI, mediante o ressarcimento do valor do PIS e da COFINS das empresas produtoras e exportadoras de mercadorias nacionais. Não há restrição ao aproveitamento do crédito presumido do IPI, não cabendo ao intérprete fazê-lo.

O crédito presumido do IPI instituído pela Lei nº 9.363/96 tem por escopo o ressarcimento das contribuições para o PIS e a COFINS que incidem nas etapas anteriores da cadeia produtiva, não sendo relevante se o produto é ou não tributado pelo IPI na saída. Além

disso, a legislação do IPI foi utilizada de forma subsidiária para os conceitos de produção, matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem.

Art. 2º *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 artigo anterior, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador.*

§ 1º *O crédito fiscal será o resultado da aplicação do percentual de 5,37% sobre a base de cálculo definida neste artigo. (Vide Lei nº 10.637, de 2002)*

§ 2º *No caso de empresa com mais de um estabelecimento produtor exportador, a apuração do crédito presumido poderá ser centralizada na matriz.*

§ 3º *O crédito presumido, apurado na forma do parágrafo anterior, poderá ser transferido para qualquer estabelecimento da empresa para efeito de compensação com o Imposto sobre Produtos Industrializados, observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal.*

§ 4º *A empresa comercial exportadora que, no prazo de 180 dias, contado da data da emissão da nota fiscal de venda pela empresa produtora, não houver efetuado a exportação dos produtos para o exterior, fica obrigada ao pagamento das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS relativamente aos produtos adquiridos e não exportados, bem assim de valor correspondente ao do crédito presumido atribuído à empresa produtora vendedora.*

§ 5º *Na hipótese do parágrafo anterior, o valor a ser pago, correspondente ao crédito presumido, será determinado mediante a aplicação do percentual de 5,37% sobre sessenta por cento do preço de aquisição dos produtos adquiridos e não exportados.*

§ 6º *Se a empresa comercial exportadora revender, no mercado interno, os produtos adquiridos para exportação, sobre o valor de revenda serão devidas as contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, sem prejuízo do disposto no § 4º.*

§ 7º *O pagamento dos valores referidos nos §§ 4º e 5º deverá ser efetuado até o décimo dia subsequente ao do vencimento do prazo estabelecido para a efetivação da exportação, acrescido de multa de mora e de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do mês subsequente ao da emissão da nota fiscal de venda dos produtos para a empresa comercial exportadora até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.*

Art. 3º *Para os efeitos desta Lei, a apuração do montante da receita operacional bruta, da receita de exportação e do valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem será efetuada nos termos das normas que regem a incidência das contribuições referidas no art. 1º, tendo em vista o valor constante da respectiva nota fiscal de venda emitida pelo fornecedor ao produtor exportador.*

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.

Portanto, dos argumentos expendidos, a Recorrente tem o direito ao crédito presumido de IPI de que trata a Lei nº 9.363/96, mediante o ressarcimento das contribuições incidentes sobre as etapas anteriores da cadeia produtiva, o PIS e a COFINS, não importando se o produto sofrerá ou não a incidência do IPI na saída do estabelecimento.

Além disso, embora a Lei nº 9.363/96 faça remissão à utilização da legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI como subsídio ao conceito de produção, não o é em caráter restritivo do benefício do crédito presumido de IPI. A interpretação da norma deve dar-se em consonância com o objetivo para o qual foi criada, no caso, incentivar o comércio internacional de mercadorias brasileiras, para cuja produção tenham sido empregados insumos e matérias-primas e materiais de embalagem, submetidos à incidência das contribuições sociais do PIS e da COFINS. Não há, no texto legal, exigência de que o produto nacional deva ser tributado pelo IPI.

Por fim, embora não seja exigência da lei instituidora do benefício em exame, corrobora o direito da Contribuinte ao crédito presumido de IPI o processo de industrialização a que é submetida a mercadoria nacional objeto de exportação - castanha de caju - conforme descrito em laudo juntado às fls. 512 e 513, *in verbis*:

2. DESCRIÇÃO DO PROCESSO PRODUTIVO

O conhecimento, em linhas gerais, do processo de produção em todas suas etapas é fundamental para se conseguir um produto padronizado e de boa qualidade.

A descrição a seguir mostra as principais etapas envolvidas no beneficiamento da castanha de caju.

2.1 Redução da Umidade (SECADOR)

As castanhas de caju ao chegarem à fábrica são analisadas pelo controle de qualidade e, de acordo com o teor da umidade, são expostas em um galpão apropriado para perda de umidade. O tempo de permanência varia de acordo com a umidade de cada lote recebido.

2.2 Classificação

Após a redução da umidade as castanhas de caju são classificadas mecanicamente por tamanho e em seguida ensacadas em sacos devidamente identificados.

2.3 Umidificação

As castanhas de caju classificadas são conduzidas através de transportadores helicoidais até os silos onde são lavadas. A umidificação tem por finalidade facilitar a operação subsequente (cozimento e extração do LCC). As castanhas de caju são imersas em águas seguindo-se de um período de repouso, até atingir de 14 a 16% de umidade.

2.4 Cozinhamento

Após a umidificação as castanhas de caju são transportadas para os cozinhadores que funcionam com LCC aquecido de 200 a 220°C. A imersão das castanhas de caju no banho de LCC cozinha as mesmas e retira boa parte do óleo que é transferido por gravidade para os tanques de estocagem (silos de resfriamento).

2.5 Decorticagem

A castanha assada quando chega a uma temperatura de 45°C está pronta para ser cortada. O corte das castanhas é feito através de discos rotativos, que tem como princípio a força centrífuga, separando a amêndoa da casca. Após o corte a amêndoa com a casca são direcionada para um ventilador pneumático, onde é feita a separação. A casca é usada como combustível para as fornalhas e a amêndoa vai para o setor de secagem.

2.6 Estufagem

As amêndoas com alto teor de umidade seguem para as estufas em carrinhos equipados com bandejas, onde permanecem por 14 a 15H, numa temperatura de 80°C. Após esse tempo as amêndoas saem com 4% de umidade e seguem para retirada da película.

2.7 Despeliculagem

A despeliculagem é feita através do insuflamento de ar comprimido.

As amêndoas não despeliculadas seguem novamente para estufa e desta para uma câmara fria para forçar um choque térmico; com o objetivo de facilitar a retirada da película.

2.8 Seleção eletrônica e manual

A seleção é feita por cor e tamanho.

A cor é selecionada através de uma máquina que compara a cor da amêndoa com padrões pré-estabelecidos na máquina, ocorrendo, assim, a separação. A separação por tamanho é feita manualmente, onde as amêndoas passam numa esteira e as mulheres selecionam dentro de um padrão normatizado.

2.9 Revisão

As amêndoas selecionadas são transportadas para a mesa de classificação onde passam por uma revisão final, sendo retiradas as que estão fora dos padrões.

2.10 Embalagens

As amêndoas são embaladas em latas litografadas e lisa de capac. 11.34 kg e caixas de papelão B2 K50 36 x 250g, caixas de papelão p/ latas 475x238x350g e caixas de papelão ondulado p/ saco de 1 a 50 Lbs. Internamente a embalagem é de saco laminado PET/NY/PE 50 Lbs, fechada a vácuo e preservada por dióxido de carbono para evitar a deterioração (possível infestação por eventuais ovos de insetos) do produto.

2.11 Armazém de P.A.

Finalmente as caixas são armazenadas sobre estrados e organizadas pôr tipos e em pilhas de 20 caixas cada.

[...]

Diante do exposto, dá-se provimento ao recurso especial da Contribuinte para reconhecer o direito ao crédito presumido de IPI da Lei nº 9.363/96.

É o Voto.

(assinado digitalmente)
Vanessa Marini Cecconello

Voto Vencedor

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, Redator designado.

Com todo respeito ao voto da ilustre relatora, mas tenho entendimento diferente a respeito do assunto.

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).

Preliminarmente é importante ressaltar que entendo que o crédito presumido de IPI, de que trata o art. 1º da Lei nº 9.363/96, é um benefício fiscal concedido aos produtores/exportadores de produtos nacionais, e, nessa circunstância impõe-se a interpretação literal dos dispositivos legais nos termos do art. 111 do CTN.

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Na verdade a concessão de isenção, anistia, incentivos e benefícios fiscais decorrem de normas que têm caráter de exceção. Fogem às regras do que seria o tratamento normal. Transcrevo abaixo trecho da doutrina do Professor Eduardo Sabbag:

(...)

*Retomando a análise do art. 111 do CTN, o que se nota é que **tal dispositivo disciplina hipóteses de “exceção”, devendo sua interpretação ser literal**[44]. Na verdade, consagra um postulado que emana efeitos em qualquer ramo jurídico, isto é, **“o que é regra se presume; o que é exceção deve estar expresso em lei”**.*

Com efeito, a regra não é o descumprimento de obrigações acessórias, nem a isenção concedida e, por fim, nem a exclusão ou suspensão do crédito tributário, mas, respectivamente, o cumprimento de obrigações, o pagamento do tributo e a extinção do crédito, mediante pagamento ou outra modalidade extintiva.

*Assim, **o direito excepcional**[45] **deve ser interpretado literalmente**, razão pela qual se impõe o artigo ora em estudo. Aliás, em absoluta consonância com o art. 111 está a regra do parágrafo único do art. 175, pela qual “a exclusão do crédito tributário não dispensa o cumprimento das obrigações*

acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja excluído, ou dela consequente”.

(...)

*(Trecho extraído da internet no seguinte endereço:
<https://eduardosabbag.jusbrasil.com.br/artigos/121933898/interpretacao-e-integracao-da-legislacao-tributaria>)*

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.

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/98 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 9.493, de 10 de setembro de 1997, art. 13).

(...)

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. 1º 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.

(...)

Cumpra 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 do exposto, voto por negar provimento ao recurso especial apresentado pelo contribuinte.

(assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal