



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**QUARTA CÂMARA**

**Processo n°** 10660.002159/2002-19  
**Recurso n°** 139.345 Voluntário  
**Matéria** RESSARCIMENTO DE IPI  
**Acórdão n°** 204-003.492  
**Sessão de** 8 de outubro de 2008  
**Recorrente** COOPERATIVA DOS CAFEICULTORES DA ZONA DE TRÊS PONTAS LTDA.  
**Recorrida** DRJ em Juiz de Fora/MG

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 01/04/1998 a 30/06/1998

CRÉDITO PRESUMIDO. EXPORTAÇÃO DE PRODUTO NT.

Não se considera produtor, para fins fiscais, os estabelecimentos que confeccionam mercadorias constantes da TIPI com a notação NT. A condição *sine qua non* para a fruição do crédito presumido de IPI é ser, para efeitos legais, produtor de produtos industrializados destinados ao exterior.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Rodrigo Bernardes de Carvalho, Ali Zraik Junior (Relator), Marcos Trancheschi Ortiz e Leonardo Siade Manzan. Designado o Conselheiro Henrique Pinheiro Torres para redigir o voto vencedor. Fez sustentação oral, pela Recorrente, o Dr. Ronald Alencar.

  
HENRIQUE PINHEIRO TORRES  
Presidente e Redator Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Nayra Bastos Manatta e Sílvia de Brito Oliveira.

## Relatório

Trata o presente feito de Manifestação de Inconformidade apresentada pela Contribuinte, consubstanciada no pedido de ressarcimento das contribuições PIS e Cofins, incidentes sobre as compras de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados na fabricação de produtos exportados, relativo ao 2º trimestre do ano-calendário do exercício de 1998, com fundamento na Lei nº 9.363/96, na Portaria MF nº 38/97 e na Instrução Normativa IN SRF nº 23/97 (crédito presumido).

A Delegacia da Receita Federal em Varginha - MG, por meio do despacho decisório, indeferiu a solicitação autoral, sob o argumento de que o produto exportado pela Interessada trata-se de café cru, não descafeinado, em grãos, classificado na TIPI sob o código 0901.11.10, como produto NT, enquanto a legislação não contempla a hipótese de concessão do crédito presumido sobre exportação de produtos NT.

Em sua Manifestação de Inconformidade, a Contribuinte assim suscitou:

*“(...).As Instruções Normativas utilizadas para fundamentar o indeferimento são de anos posteriores, aplicáveis somente quando de sua edição (...).*

*(...)*

*Observe-se que em nenhum momento a Lei 9.363/96 faz menção a que somente fará jus ao ressarcimento de crédito presumido de IPI aquelas empresas que forem contribuintes do IPI.*

*(...)*

*Portanto, de acordo como pacífico entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais o fato do produto exportado não ser tributado pelo IPI, ou seja, ser NT, não afasta o direito de se ressarcir sobre o total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, (...).*

*(...)”*

Sobreveio decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora (MG), que julgou, por unanimidade de votos, improcedente a Manifestação de Inconformidade da Contribuinte, mantendo o indeferimento do pedido de ressarcimento. Cite-se os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido, consubstanciados na ementa abaixo transcrita:

*“Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*

*Período de apuração: 01/04/1998 a 30/06/1998*

*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 exportados estejam dentro do campo de incidência do imposto, não sendo, por conseguinte, alcançados pelo benefício os produtos não-tributados (NT).*

*Solicitação Indeferida”*

Inconformada com a decisão de Primeira Instância, interpôs a Recorrente, tempestivamente, o presente Recurso Voluntário. Na oportunidade, reiterou os argumentos coligidos na MI.

Conforme Resolução nº 204-00.514, o julgamento do recurso foi convertido em diligência, para apresentação de documentação pertinente.

Ao final da diligência, os autos retornaram a este Conselho para julgamento.

É o Relatório.

## **Voto Vencido**

Conselheiro ALI ZRAIK JÚNIOR, Relator

Satisfeitos estão os requisitos viabilizadores de admissibilidade deste recurso, razão pela qual deve ser ele conhecido por tempestivo.

Trata o presente feito de Manifestação de Inconformidade da Contribuinte em face da D. Fiscalização Federal, consubstanciada no pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI, como restituição do PIS e Cofins, referente ao 2º trimestre do exercício de 1998, no valor de R\$ 400.216,63 (quatrocentos mil, duzentos e dezesseis reais e sessenta e três centavos).

No presente caso, infere-se que a questão central da lide cinge-se á verificação de legitimidade do pleito de ressarcimento de PIS e Cofins, relativo ao crédito presumido de IPI oriundo da exportação de mercadorias nacionais.

A Interessada fundamentou seu pleito com base no art. 1º, da Lei nº 9.363/96. Por sua vez, o Fisco indeferiu aludida solicitação, sob o argumento de não haver amparo legal para o referido crédito, sobretudo pelo fato de a solicitante não ser contribuinte de IPI, pelo que exporta produtos não tributados (NT).

Na seqüência, a DRJ, analisando o mérito do litígio, corrobora o entendimento da DRF, manifestando-se no sentido de que considera totalmente improcedente o pedido da Interessada, por absoluta falta de amparo legal para o reconhecimento do crédito presumido do IPI para produtos exportados classificados como “NT”.

Oportuno assinalar, *a priori*, que o crédito presumido do IPI como ressarcimento do PIS e Cofins nas exportações foi instituído pela Medida Provisória nº 948, de

23/05/95, que após reedições foi convertida na Lei nº 9.363/96, cujos arts. 1º e 3º assim preconizam:

*“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 n.ºs 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 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.” (Grifo)*

Outrossim, é posicionamento pacífico da Secretaria da Receita Federal, por meio do Parecer Normativo CST nº 65/79, publicado no DOU de 06/11/79, no sentido de que, para que possam ser considerados como matéria-prima ou material intermediário, em sentido amplo, os insumos precisam satisfazer os seguintes requisitos: 1) devem ser consumidos em decorrência de uma ação direta com o produto em fabricação, ou por ser diretamente sofrida e 2) não podem ser partes nem peças de máquinas e, finalmente, 3) não podem ser compreendidos no ativo permanente.

A propósito, não pode este Colegiado se olvidar em reconhecer o direito ao benefício do crédito presumido, sobretudo por estar ele expressamente direcionado à empresa produtora e exploradora de mercadorias nacionais, como é o caso da empresa, ora Recorrente.

Ademais, impende assinalar que, a legislação de regência é abrangente, porquanto, não há viabilidade de se traçar a distinção entre produto industrializado não tributado e produto industrializado tributado, mormente porque tanto um quanto outro caracterizam-se como “mercadorias”, indicadas no *caput* do art. 1º da Lei nº 9.363/96.

Diga-se mais, o crédito presumido pleiteado tem por fim o ressarcimento das contribuições incidentes sobre etapas anteriores da cadeia produtiva, não importando, no caso do PIS e Cofins, se o produto é ou não tributado pelo IPI na saída.

Insta consignar, a teor da legislação aplicável, notadamente à Lei nº 9.363/96, que não há óbice ao ressarcimento pleiteado, sobretudo, não se impõe a necessidade de incidência de IPI sobre as mercadorias exportadas, para que o produtor/exportador possa se beneficiar do crédito presumido de IPI.

Efetivamente, a lei supramencionada, ao definir a base de cálculo do crédito presumido, não faz qualquer exclusão, como a mencionada no Acórdão recorrido. Ao revés, do que se extrai da leitura do texto legal, em especial da redação do seu 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” – é que a norma fala em valor total, não delineando qualquer tipo de limitação.*

A mais, impende ressaltar que, a teor do art. 100, I, II e III, do CTN, não podem as Instruções Normativas transpor, inovar ou modificar a norma, estabelecendo exclusões que do texto legal não constam, por se tratarem de normas complementares. Veja-se a redação do artigo em menção:

*“Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:*

*I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;*

*II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;*

*III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;*

*IV – os convênios que entre si celebram a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.*

*Parágrafo Único - A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.” (Grifo)*

Sem embargo, como normas complementares que são, as Instruções Normativas não podem dispor além do que estabelece a lei, devendo, de outro modo, manter-se nos limites delineados pelo texto legal. Assim, se, no presente caso, a lei preconiza que a base de cálculo é o valor total, não pode a IN criar nenhum tipo de limitação, sequer exclusão, que não disposta na legislação de regência. Somente através de outra Lei ou Medida Provisória é que se poderia admitir a criação de tais exclusões.

Dito isto, não cabe ao aplicador da norma jurídica estabelecer distinção que o legislador não traçou.

De fato, ao excluir as aquisições, sob o argumento de haver um distanciamento do critério legal de apuração da carga de contribuições contidas nos insumos, inquestionavelmente, incorreu a DRF em legitimar ao direito da Contribuinte de pleitear o ressarcimento do valor resultante do crédito presumido de IPI.

Registre-se, inclusive, que a matéria em cotejo já foi objeto de discussão nesta Câmara em outras oportunidades, bem como na Câmara Superior de Recursos Fiscais. Veja-se:

*“IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS E COFINS MEDIANTE CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. BASE DE CÁLCULO. AQUISIÇÕES DE*

**NÃO CONTRIBUINTES.** Os valores correspondentes às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem de não contribuintes do PIS e da COFINS (pessoas físicas, cooperativas) podem compor a base de cálculo do crédito presumido de que trata a Lei nº 9.363/96. Não cabe ao intérprete fazer distinção nos casos em que a lei não o fez. A forma de cálculo prevista na norma legal estabelece uma ficção legal, aplicável a todas as situações, independentemente da efetiva incidência das contribuições na aquisição das mercadorias ou nas operações anteriores.

**CRÉDITO PRESUMIDO. ENERGIA ELÉTRICA – COMBUSTÍVEIS -LUBRIFICANTES E GASES INDUSTRIAIS -** Não podem ser incluídos, na base de cálculo do incentivo de que trata a Lei nº 9.363/96, os valores de energia elétrica, combustíveis, lubrificantes e gases industriais por não se constituírem em matérias-primas ou produtos intermediários.

**PRODUTOS EXPORTADOS CLASSIFICADOS NA TIPI COMO NÃO TRIBUTADOS – O artigo 1º da Lei nº 9.363/96 prevê crédito presumido de IPI como ressarcimento de PIS e COFINS em favor da empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais. Referindo-se a lei a ‘mercadorias’ foi dado o benefício fiscal ao gênero, não cabendo ao intérprete restringi-lo apenas aos ‘produtos industrializados’, que são espécie do gênero ‘mercadorias’.**

**TAXA SELIC -** Incidindo a Taxa SELIC sobre a restituição, nos termos do art. 39, § 4º da Lei nº 9.250/95, a partir de 01.01.96, sendo o ressarcimento uma espécie do gênero restituição, conforme entendimento da Câmara Superior de Recurso Fiscais no Acórdão CSRF/02-0.708, de 04.06.98, além do que, tendo o Decreto nº 2.138/97 tratado restituição o ressarcimento da mesma maneira, a referida Taxa incidirá, também, sobre o ressarcimento. Recurso especial parcialmente provido. (Acórdão CSRF/02-02.269, Rel. Conselheiro Antonio Bezerra Neto, Sessão de 24/04/2006, às 15h:30min). (Grifo)

**IPI – CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI NA EXPORTAÇÃO – 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 estabeleceram 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. TAXA SELIC - NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - Incidindo a Taxa SELIC - NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - Incidindo a Taxa SELIC sobre a restituição, nos termos do art. 39, § 4º da Lei nº 9.250/95, a partir de 01.01.96, sendo o ressarcimento uma espécie do gênero restituição, conforme entendimento da Câmara Superior de Recurso Fiscais no Acórdão CSRF/02-0.708, de 04.06.98, além do que, tendo o Decreto nº 2.138/97 tratado restituição o ressarcimento da mesma maneira, a referida Taxa incidirá, também, sobre o ressarcimento. Recurso negado. (Acórdão CSRF/02-01.653, Rel. Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, Sessão de 10/05/2004, às 09h.30mim) (Grifo)***

No mesmo contexto, oportuno citar as palavras do Ilustre Conselheiro JORGE FREIRE, no julgamento do Recurso n.º 133.931, com a devida vênia:

***A EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS CLASSIFICADOS COMO NT NA TABELA DE INCIDÊNCIA DO IPI***

*Outra insurgência da recorrente é que ela entende que o valor da receita de exportação das mercadorias a ser adotada no cálculo independe de as mercadorias exportadas serem ou não considerados produtos industrializados pela legislação do IPI.*

*Como é do conhecimento desta Câmara, esse é meu posicionamento, pois sempre entendi que as mercadorias exportadas classificadas na TIPI como NT, desde que produzidas pelo estabelecimento da beneficiária do benefício fiscal em debate, devem ter seu valor correspondente incluso no beneplácito controvertido. Igualmente bem conhecida meu sentir de que as leis instituidoras de benefícios fiscais devem ser lidas de forma restritiva, como acima expus. Contudo, tal exegese não pode ir a ponto de restringir o que a lei não restringe.*

*A leitura feita pela decisão vergastada é no sentido de que se os produtos exportados não são considerados industrializados, e dúvida não há que os produtos NT estão fora do campo de incidência do IPI, sobre eles não haveria incidência da Lei 9.363. Entretanto, para chegarmos a tal conclusão só se formos em busca de normas infralegais, pois a lei instituidora do crédito presumido não faz tal restrição. E não precisamos nos alongar para afirmarmos, pois cedo o é, que onde a lei não restringe não cabe à Administração fazê-lo, sob pena de cometimento de ilegalidade.*

*O que diz a lei é que os produtos exportados devem ser produzidos e*

*Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, com o 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 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. (grifei)*

*Analisando os termos da lei, não identifiquei qualquer referência a que os produtos exportados tenham que ser produtos industrializados nos termos da legislação do IPI. Até porque, não devemos nos olvidar, a legislação do IPI foi usada, apenas, como forma de instrumentalização do ressarcimento do benefício controvertido na esteira do que já havia sido feito como o crédito-prêmio (artigo 1º do DL 491/69), pois o que se ressarcia não é IPI e sim PIS e COFINS que tenham INCIDIDO ao longo da cadeia produtiva de produtos que tenham sido produzidos e exportados pela empresa PRODUTORA E EXPORTADORA.*

*O requisito estabelecido pelo legislador ordinário foi que a empresa beneficiária do crédito presumido (e nova redação do artigo 1º na redação originária da norma não deixa dúvida que o benefício não foi para o estabelecimento industrial, como, apressadamente, quis-se fazer crer) produzisse e exportasse mercadorias, não fazendo qualquer menção a que a mercadoria exportada fosse produto industrializado, como entende a r. decisão.*

*Demais disso, repilo a assertiva de que a legislação do IPI deveria ser usada na identificação do alcance dos produtos exportados, pois a tal ponto não foi o legislador. O que este asseverou no parágrafo único do artigo 3º da Lei 9.363, suso transcrito, foi que a legislação do IPI seria usada SUBSIDIARIAMENTE e, tão-somente, para o estabelecimento do conceito de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem. Portanto, como também já tive oportunidade de me manifestar em outros julgados, só há que se buscar na legislação do IPI, e mesmo assim se a própria norma instituidora do incentivo em debate for omissa (pois é isso que determina a expressão SUBSIDIARIAMENTE), em relação ao alcance dos conceitos de matéria-prima, produto intermediário e*

*material de embalagem, como vimos fazendo para identificar quais insumos podem ter seus valores de aquisição computados no cálculo do crédito presumido.*

*Portanto, em face de tais considerações, entendo que o que deve restar provado, e neste autos a questão é inconteste, é que a empresa beneficiária do incentivo da Lei 9.363/96 produziu a mercadoria e a exportou, independentemente de ser esta NT, e, por conseguinte, fora do âmbito de incidência do IPI, pois a lei não fez tal restrição.*

*E o termo produção, como bem apreendido na articulação recursal, é no sentido de que a mercadoria a ser exportada tenha tido sua natureza modificada pela empresa exportadora, mesmo que para a legislação do IPI a empresa produtora não seja contribuinte do IPI, pois a lei é mais genérica quando utiliza o termo 'mercadorias', não fazendo menção a produto industrializado. O que não seria o caso se a empresa comprasse a mercadoria e a revendesse no estado em que a comprou.*

*E, nesse sentido, venho esposando meu entendimento, conforme se denota da ementa a seguir transcrita, no Acórdão 201-75229, julgado em 21/08/2001, sendo relator o Dr. Serafim Fernandes, cujo voto acompanhei.*

*IPI - CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI NA EXPORTAÇÃO - PRODUTOS EXPORTADOS CLASSIFICADOS NA TIPI COMO NÃO TRIBUTADOS - O art. 1º da Lei nº 9.363/96 prevê crédito presumido de IPI como ressarcimento de PIS e COFINS em favor de empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais. Referindo-se a lei a 'mercadorias' foi dado o benefício fiscal ao gênero, não cabendo ao intérprete restringi-lo apenas aos 'produtos industrializados' que são uma espécie do gênero 'mercadorias'. Recurso provido.*

*Forte nestas considerações, entendo que deva ser dado provimento ao recurso."*

Com efeito, após diligência para averiguação da existência de processo produtivo dos grãos de café destinados à exportação e manifestação por parte da contribuinte, com a descrição do caminho percorrido pelo produto adquirido até serem embalados, observa-se que o café adquirido tem seus grãos separados pela qualidade, sendo posteriormente retiradas impurezas, antes de serem acondicionados em sacos de 50 Kg.

Pois bem. Verifica-se, dos dados constantes dos autos, a existência de processo produtivo, segundo a legislação do IPI, nas atividades realizadas pela Recorrente.

Ressalte-se, no que concerne ao conceito de "produção", que tanto da norma que rege o benefício fiscal, quanto da legislação do IPI pode se extrair que a definição do termo em apreço significa "processo de industrialização".

Outrossim, diga-se, o valor do crédito presumido é, nada mais nada menos, que o resultado da aplicação do coeficiente da relação entre a receita das exportações e a receita operacional bruta, sobre as compras de matéria-prima, produtos intermediários e

material de embalagem empregados na fabricação dos produtos exportados, insumos estes característicos do processo de industrialização do qual resulta o produto industrializado.

Feitas essas considerações, conclui-se que, por tratar-se de processo produtivo, a Recorrente possui direito ao benefício concedido pela Lei nº 9.363/96, sendo, ainda, possível de se aferir que a mercadoria exportada pela Contribuinte dizem respeito, sim, a produtos industrializados, mesmo que parte deles não tributados.

Diante das razões expostas, é o voto deste Colegiado no sentido de que seja **PROVIDO** o presente Recurso Voluntário, nos termos lançados retro.

Sala das Sessões, em 8 de outubro de 2008.

ALI ZRAIK JÚNIOR

### Voto Vencedor

Conselheiro HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Redator-Designado

Tendo a Câmara divergido do voto do Conselheiro-Relator, designei-me para redigir o voto vencedor.

A primeira matéria a ser tratada neste recurso versa, basicamente, em se determinar se os produtos constantes da Tabela de Incidência do IPI com a notação NT (não tributados) ensejam aos seus fabricantes o direito à manutenção e utilização dos créditos pertinentes aos insumos neles empregados.

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 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 artigo 3º da Lei 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 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 artigo 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.

Ante o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso interposto.

Sala das Sessões, em 8 de outubro de 2008.

  
HENRIQUE PINHEIRO TORRES