



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

**Processo n°** 10680.006961/2001-69  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9303-001.445 – 3ª Turma  
**Sessão de** 30 de maio de 2011  
**Matéria** IPI  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** MINERAÇÕES BRASILEIRAS REUNIDAS S/A - MBR

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

Período de apuração: 01/07/2000 a 30/09/2000

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS NT.

Os insumos, matérias-primas e material de embalagem, consumidos no processo produtivo de produto exportado, e que tenham, em qualquer fase de suas comercializações, sofrido a incidência de PIS E/OU COFINS, incluem-se na base de cálculo do crédito presumido do IPI.

Incluem-se, igualmente, toadas as receitas de exportação, independentemente de referirem-se a produtos tributados ou não.

Recurso Especial do Procurador Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Henrique Pinheiro torres, Gilson Macedo Rosenberg Filho (Relator), Rodrigo da Costa Pôssas e Otacílio Dantas Cartaxo, que davam provimento. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando.

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Relator

Antonio Carlos Atulim - Redator “ad hoc”

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Judith do Amaral Marcondes Armando, Rodrigo Cardozo Miranda, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Marcos Tranchesi Ortiz, Rodrigo da Costa Pôssas, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente à época do julgamento).

## Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, fls. 210/220, contra decisão do acórdão nº 202-18294, da Segunda Câmara do Segundo Conselho, cuja ementa foi vazada nos seguintes termos.

*IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. LEI N2 9.363/96. PRODUTOS EXPORTADOS CLASSIFICADOS NA TIPI COMO NÃO TRIBUTADOS. O art. 1º da Lei nº 9.363/96 não exige para o gozo do incentivo que o produto exportado seja tributado pelo IPI ou que a empresa seja contribuinte do IPI. 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".*

*INSUMOS QUE GERAM DIREITO AO CRÉDITO. Apenas a aquisição de insumos classificados como MP, PI e ME, que se consomem ou desgastam no processo produtivo por ação direta exercida pelo produto ou sobre ele, descritos pelo PN CST nº 65/79, geram direito ao crédito presumido. Não se incluem neste conceito óleo diesel, energia elétrica, bens destinados ao ativo imobilizado, material de uso e consumo, fretes e serviços de comunicação.*

*ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC. NÃO CABIMENTO. A taxa Selic é imprestável como instrumento de correção monetária, não se justificando a sua adoção, por analogia, em processos de ressarcimento de créditos incentivados, por implicar a concessão de um "plus" que não encontra previsão legal.*

*Recurso provido em parte.*

Em sua peça recursal, o recorrente alega que o exportador de produtos classificados na TIPI como “NT” não tem direito a crédito presumido do IPI, por não se enquadrar como produtor na legislação do IPI, condição *sine qua non* para usufruir do benefício.

O recurso teve seguimento nos termos do Despacho nº 202-474 de fls. 223/224. O Sujeito Passivo apresentou contrarrazões de fls. 294/308 e recurso especial de divergência às fls. 228/250

Contudo, seu recurso não teve seguimento por ter sido apresentado fora do prazo regimental, nos termos do Despacho nº 2101-147, fls. 313/314.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho, Relator

O recurso foi apresentado com observância do prazo previsto, bem como dos demais requisitos de admissibilidade. Sendo assim, dele tomo conhecimento e passo a apreciar.

### EXPORTAÇÃO de PRODUTOS “NT”

A discussão que devo travar diz respeito à questão do direito ou não a crédito presumido de IPI, como forma de ressarcimento do PIS e da COFINS nas exportações de produtos que constam da TIPI com a notação NT (não tributados).

Visando incentivar as exportações de produtos industrializados, a União criou o crédito presumido de IPI como uma forma de ressarcimento das contribuições sociais do PIS e COFINS, incidentes sobre as aquisições, no mercado interno (nacionais), de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, **utilizados no processo produtivo** de bens exportados.

O benefício fiscal chamado “Crédito Presumido de IPI - Exportações” consiste em um crédito adicional de IPI para sociedades industriais que diretamente ou indiretamente exportam seus produtos industrializados ao mercado internacional. Tem como objetivo principal desonerar a cadeia produtiva dos produtos a serem exportados do custo econômico da COFINS e do PIS, conforme podemos notar pelo texto do art. 1º da Lei 9.363/96:

*“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”.*

Dessa forma, o crédito presumido de IPI somente poderá ser efetuado pela empresa exportadora ou, no caso de exportação indireta, pelo fornecedor da comercial exportadora, levando-se em conta apenas os insumos adquiridos no mercado interno, onerados pelo PIS e COFINS, e utilizados na **industrialização** de bens destinados à exportação.

Para melhor elucidar a questão, aduzo o voto do Ilustríssimo Presidente da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, Doutor Henrique Pinheiro Torres, no Acórdão nº 202.16.066:

*“A questão envolvendo o direito de crédito presumido de IPI no tocante às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagens utilizados na confecção de produtos constantes da Tabela de Incidência do IPI com a notação NT (Não Tributado) destinados à exportação, longe de estar apascentada, tem gerado acirrados debates na doutrina e na jurisprudência. No Segundo Conselho de Contribuintes, ora prevalece a posição do Fisco, ora a dos contribuintes, dependendo da composição das Câmaras.*

*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”.*

Por outra parte, é cediço que os produtos classificados na TIPI como “NT” não estão incluídos no campo de incidência do IPI. Logo, quem fabrica tais produtos, mesmo sob uma das operações de industrialização previstas no Regulamento do IPI (no caso, as operações dispostas no art. 3º, caput e incisos, do Regulamento aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23/12/1982 – RIPI/82), não é considerado, à luz da legislação de regência desse imposto, como estabelecimento industrial. Isso porque, de acordo como o art. 8º do RIPI/82 (abaixo transcrito), estabelecimento industrial é o que industrializa produtos sujeitos à incidência do IPI, ou seja, é aquele estabelecimento que executa qualquer das operações definidas na legislação do imposto como “de industrialização”, da qual, cumulativamente, resulte um produto “tributado”, ainda que de alíquota zero ou isento. Ao contrário, não é estabelecimento industrial para fins de IPI aquele que elabora produtos classificados na TIPI como não-tributado (NT), bem como quem realiza operação excluída do conceito de industrialização dado pelo RIPI.

*“Art. 8º Estabelecimento industrial é o que executa qualquer das operações referidas no artigo 3º, de que resulte produto tributado, ainda que de alíquota zero ou isento (Lei nº 4.502, art. 3º).”*

Neste diapasão, Raimundo Clóvis do Valle Cabral em “Tudo sobre o IPI”, 4ª edição, São Paulo, Ed. Aduaneiras, págs. 54/55 e 57, assim assevera:

*“Estabelecimento Industrial é o que industrializa produtos sujeitos à incidência do imposto, ou seja, aquele que executa operações definidas na legislação do IPI como de industrialização (transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento/recon-dicionamento e renovação/recondicionamento) e da qual resulte um produto tributado, ainda que de alíquota zero, ou isento. Tem por base legal o artigo 3º da Lei nº 4.502, de 1964, alterado pelo artigo 12 do DL nº 34/66, que tem o seguinte texto: ‘Considera-se estabelecimento industrial todo aquele que industrializar produtos sujeitos ao imposto’(art. 8º).*

*As expressões 'fábrica' e 'fabricante' são equivalentes a 'estabelecimento industrial', como definido acima (art. 487-II).*

*Se o produto por ele industrializado corresponde uma alíquota positiva (diferente de zero) estará ele obrigado a destacar o imposto na nota fiscal emitida, observando as demais obrigações concernentes à escrituração fiscal e ao recolhimento do imposto, assumindo o real papel de contribuinte – sujeito passivo de obrigação principal, salvo se optante pela inscrição no Simples (art. 20-I, 23-II e 107).*

*Se o produto industrializado estiver sujeito à alíquota zero, ou for isento, embora não haja imposto a ser destacado nem recolhido, ele estará obrigado a emitir nota fiscal e proceder às demais obrigações relativas à escrituração fiscal prevista no Ripi, pois está definido como sujeito passivo de obrigações acessórias (art. 21).*

*Contrario sensu, chega-se à conclusão de não ser estabelecimento industrial, para fins do IPI, aquele que elabora produtos classificados na Tipi como NT (não-tributados), bem assim os resultantes de operações excluídas do conceito de industrialização pelo artigo 5º do RIPI.”*

O texto reproduzido acima traduz a essência da expressão “NT” aposta na TIPI ao lado dos produtos excluídos do campo de incidência do IPI, qual seja: o estabelecimento que dá saída a produtos não-tributados, não se classifica, nessas operações, para fins de incidência do imposto, como estabelecimento industrial, ou seja, como contribuinte do IPI. E o aproveitamento de créditos do IPI está intimamente ligado ao conceito do que seja estabelecimento industrial para a legislação desse imposto, no sentido de que não ser um estabelecimento de tal espécie implica o não-reconhecimento da existência de créditos ou débitos de IPI, impossibilitando o aproveitamento dos primeiros (dos créditos) ou o surgimento da obrigação tributária principal decorrente dos segundos (dos débitos).

Nessa linha, merece citar, especificamente no tocante ao crédito presumido do IPI objeto de análise no presente processo, o preceito do art. 1º combinado com o do parágrafo único do art. 3º, ambos da Lei nº 9.363/96:

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

*Art. 3º (...).*

*Parágrafo único. Utilizar-se-á, subsidiariamente, a legislação (...) do Imposto sobre Produtos Industrializados para o estabelecimento (...) dos conceitos de receita operacional bruta e de produção, (...).”*

Lógico que “produção” conforma-se na atividade do “produtor”. E, nos termos da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, matriz legal de grande parte da legislação do IPI, “estabelecimento produtor” é aquele que industrializa produtos sujeitos ao imposto. Estabelece o art. 3º da aludida lei:

*“Art. 3º Considera-se estabelecimento produtor todo aquele que industrializar produtos sujeitos ao imposto.”*

Considerando-se, então, que o art. 1º da Lei nº 9.363/96 autoriza a fruição do crédito presumido do IPI ao “estabelecimento produtor e exportador”, e que o art. 3º da Lei 4.502/64 é a matriz do Regulamento do Imposto de Produtos Industrializados, não resta dúvida quanto à total impossibilidade de existência e, conseqüentemente, de aproveitamento de crédito do IPI para os estabelecimentos cujos produtos fabricados são classificados como “NT” na TIPI.

Pelos fundamentos expostos, é possível arrolar as seguintes conclusões:

- a) O estabelecimento industrial é aquele que industrializa produtos sujeitos à incidência do imposto, ou seja, aquele que executa as operações definidas na legislação do IPI como de industrialização e da qual resulta um produto tributado, ainda que de alíquota zero ou isento. Portanto, os produtos exportados que não se encontram no campo de incidência do IPI, por constar da tabela como NT (não tributado), não geram crédito presumido de IPI;
- b) A legislação que trata do específico benefício do crédito presumido do IPI determina que as “mercadorias” devam decorrer de “estabelecimento produtor”, o qual, à luz da legislação do IPI, é somente o que industrializa produtos tributados por essa exação.

Voltando ao caso concreto, a recorrente colima ter reconhecido o ressarcimento do IPI incidente sobre aquisições de materiais empregados na sua atividade econômica, na qual prepondera a produção, beneficiamento, acondicionamento e posterior comercialização de produto classificado na Tabela de Incidência do IPI – TIPI (Decreto nº 4.542/2002), como Não Tributado - NT.

Em virtude das considerações feitas sobre a matéria, entendo que a recorrente não faz jus ao crédito pleiteado, tendo em vista que seu produto exportado a caracteriza como consumidor final e não como **empresa produtora**, pressuposto indispensável para a fruição do benefício em questão.

Forte nestes argumentos, dou provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

É como voto.

Gilson Macedo Rosenberg Filho

## Voto Vencedor

Conselheiro Antonio Carlos Atulim, Redator “ad hoc”

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 13/03/2015 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 13/03/2015

5 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 04/08/2015 por GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO,

Assinado digitalmente em 24/08/2015 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO

Impresso em 31/08/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Nos termos do art. 17, III, do RICARF<sup>1</sup>, incumbiu-me o Senhor Presidente do Colegiado de formalizar o voto vencedor do Acórdão 9303-001.445, em virtude da aposentadoria da redatora designada, Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando, ter sido publicada antes da formalização e assinatura deste acórdão.

Embora **não concorde** com a posição da redatora designada, tanto que fui vencido na votação da Câmara baixa quanto à questão do direito ao crédito presumido em relação aos produtos NT, sou obrigado a adotar como fundamentos deste voto vencedor os mesmos fundamentos lançados pela Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando no Acórdão 9303-001.444, relativo a essa matéria, *in verbis*:

*" Conselheira Judith da Amaral Marcondes Armando, Relatora*

*Aprecio Recursos Especiais da Fazenda Nacional e do Contribuinte, ambos admitidos conforme despachos já mencionados e em boa forma.*

*As matérias postas à apreciação por esta Câmara Superior cingem-se ao direito ao crédito presumido de IPI decorrente da exportação de produtos NT, contestado pela Procuradoria e ao direito à atualização do ressarcimento pela taxa Selic, pleiteado pelo contribuinte.*

*Quanto ao direito ao crédito presumido de IPI decorrente da exportação de produtos NT, matéria em exame nestes autos, permito-me aproveitar parte de voto por mim proferido anteriormente, ressaltando a necessidade de promover os ajustes correspondentes a esta lide:*

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional disse algumas vezes em seus recursos sobre esta matéria:

“ É inegável que a meta da norma em apreço é desonerar os produtos exportados, eliminando parcela da carga tributária cumulada ao longo do ciclo produtivo, representada pelas indigitadas contribuições sociais, sendo também irrefutável que, em princípio, esse crédito presumido não guardaria correlação com o IPI. No entanto, esta não foi a opção do legislador ordinário, haja vista que inegavelmente criou um **crédito presumido de IPI**, em todos os seus contornos, de forma que é incontestável que referido imposto, neste comenos, tangencia aquelas contribuições.

Assim, a análise desse texto legal, ainda sob o prisma teleológico, pode levar à inferência diametralmente oposta, qual seja, que o objetivo da Lei foi, em verdade, desonerar apenas os produtos industrializados, visando com isso incentivar a exportação de produtos elaborados com maior valor agregado, em detrimento de produtos em estado quase natural ou com incipiente processo de elaboração, como o caso dos produtos em comento” cf. fls 112 Tendo em conta tais afirmativas, ao meu ver

<sup>1</sup> Art. 17. Aos presidentes de turmas julgadoras do CARF incumbe dirigir, supervisionar, coordenar e orientar as atividades do respectivo órgão e ainda:

(...)

III - designar redator ad hoc para formalizar decisões já proferidas, nas hipóteses em que o relator original esteja impossibilitado de fazê-lo ou não mais componha o colegiado;

perfeitamente válidas em termos de aspirações ao desenvolvimento nacional com padrões mais elevados de agregação de valor, muito embora julgue-as subjetivas, passo à interpretação sistemática como sugere o Procurador em seu arrazoado, e chegarei a conclusão diametralmente oposta à do Procurador.

A Lei 9.363, de 1996 em seus arts 1º e 3º, parágrafo único diz:

**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.

.....

**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.** (os grifos são meus)

10 Aqui observo que o crédito **presumido** está direcionado à empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais, (não fala de mercadorias nacionais industrializadas) e que o estabelecimento **dos conceitos** de receita operacional bruta, produção, matérias primas, insumos e materiais de embalagem devem ser buscados no escopo das normas que falam respectivamente do Imposto de Renda e do IPI.

Assim sendo, não tenho dúvidas quanto aos produtos que podem gerar os benefícios desta lei 9.363, que são matérias primas, materiais de embalagens e insumos, nas condições estabelecidas na legislação do IPI, isto é, que se consumam no processo produtivo ou integrem o produto final desse processo, e que em algum passo da cadeia produtiva tenham sofrido incidência das contribuições PIS e COFINS.

Não tenho dúvidas que a norma não se destina a proteger exportações de maior valor agregado, e menos ainda, de produtos que figurem na TIPI como tributados.

Até porque, sabemos, a tributação pelo IPI deixou a muito de ser fundamentada nos princípios que nortearam a criação do tributo, chegando mesmo a não ser seletiva, e não refletir o grau de industrialização do produto. Hoje temos produtos bastante industrializados com notação NT na TIPI, bem assim outros, sem qualquer industrialização com alíquota zero.

Passamos ao conceito de crédito presumido:

Presumido é o que se pretende verdadeiro à luz de certos conhecimentos previstos. Pode ser entendido como uma probabilidade alta de verdade, ainda que fictício.

Pois bem, na proposta de lei introduzida pela Medida Provisória nº. 948, de 23 de março de 1995, ficou clara a inviabilidade de aferir todos os valores de PIS-PASEP-COFINS que oneram o produto final a ser exportado. O Legislador fez a escolha de presumir um valor a ser restituído ao exportador, a título de desoneração de parte dessa tributação.

Naturalmente, não estamos aqui diante de uma benesse do Estado. Estamos diante de ponderação racional e objetiva relativa ao princípio de não exportar tributos, na medida exata do interesse comercial, nem mais nem menos.

Veja-se bem que, de outra forma, poderíamos incorrer nos subsídios considerados da caixa vermelha pela Organização Mundial de Comércio, órgão ao qual o Brasil deve referenciar-se.

E lhe convém que o faça.

Observo que a Lei não determina que se busque na legislação do IPI o conceito de produtor exportador.

Vamos aos aspectos históricos do conjunto de normas que regeram o IPI, o crédito prêmio do IPI, e o ressarcimento.

Nascidas da LEI Nº. 4.502 DE 30 DE NOVEMBRO DE 1964, que dispôs sobre o Imposto de Consumo e reorganizou a Processo nº 10680.006963/200158 Acórdão n.º 9303001.444 **CSRF-T3** Fl. 319 11 Diretoria de Rendas Internas, posteriormente regulamentada pelo Decreto nº 61.514, de 12 de outubro de 1967, temos que:

Art. 1º O Imposto de Consumo incide sobre os produtos industrializados compreendidos na Tabela anexa.

.....  
**Art. 3º** Considera-se estabelecimento produtor todo aquele que industrializar produtos sujeitos ao imposto.

Art. 7º São também isentos

.....  
§ 1º No caso o inciso I, quando a exportação for efetuada diretamente pelo produtor, fica assegurado o ressarcimento, por compensação, do imposto relativo às matérias-primas e produtos intermediários efetivamente utilizados na respectiva industrialização, ou por via de restituição, quando não for possível a recuperação pelo sistema de crédito.

A referida tabela anexa não incluía o universo de produtos industrializados.

Assim sendo, o estabelecimento produtor e exportador a que se refere a Lei nº 9.363, de 1996 poderia, em princípio, ser aquele que produz os produtos tributados ou com alíquota zero, que estão contidas no campo de incidência do hoje IPI.

Mas, voltando ainda aos aspectos históricos, na própria Lei inaugural há uma série de excepcionalidades que contextualizam o desejo do legislador dentro de um processo de substituição de importação acelerado, com elevada defesa da produção interna.

Andando um pouco mais no tempo, o Decreto Lei nº 1.136, de 1970, pretendendo modernizar o parque industrial brasileiro permitiu o creditamento de IPI a máquinas e outros bens do ativo das empresas § 2º O Ministro a Fazenda poderá atribuir aos estabelecimentos industriais o direito de crédito do imposto sobre produtos industrializados relativo a máquinas, aparelhos e equipamentos, de produção nacional, inclusive quando adquiridos de comerciantes não contribuintes do referido imposto destinados à sua instalação, ampliação ou modernização e que integrem o seu ativo fixo, de acordo com as diretrizes gerais de política de desenvolvimento econômico do país.

§ 3º O regulamento disporá sobre a anulação do crédito ou o restabelecimento de débito, correspondente ao imposto deduzido, nos casos em que os produtos adquiridos saiam do estabelecimento com isenção do tributo, ou os resultantes da industrialização gozem de isenção ou não estejam tributado 12 Verificamos que o IPI, utilizado como ferramenta de desenvolvimento econômico se presta a intervenções pontuais, que afetam aspectos macro e micro econômicos, entrando em vigor imediatamente, e produzindo os efeitos politicamente desejados. Tais intervenções nada têm a ver com a industrialização do produto em si, ou com a notação da alíquota na TIPI, mas estão ligadas a qualificação econômica do produto no contexto econômico, de modo especial ao grau de ganho de produtividade que possa conferir aos processos produtivos em que está inserido.

Ora, permito-me entender que sendo o IPI um imposto de fácil manejo, e federativo, o legislador diz sempre exatamente o que pretende a fim de que não sejam introduzidas interpretações locais que possam alterar a universalidade da norma.

Por outro lado, se é possível admitir que a Lei nº 9.363 tenha vindo substituir a normatização de crédito-prêmio de IPI, superado pela realidade internacional dos incentivos não permitidos pela OMC, e que nesse novo contexto estejamos tratando, de fato, de desoneração das exportações, o conceito de produtor exportador não se confunde com o conceito de produtor industrial.

E, pode ser que, em razão dessa construção que acabo de propor seja mais adequada à interpretação do que seja **empresa produtora exportadora**, como aquela que exporta o que produz, já que na mesma lei, no art. 3º parágrafo único, está determinado que devem ser buscados na legislação do IPI os conceitos de produto, matéria prima, insumos e material de embalagem e não de empresa produtora exportadora.

Vendo sob esse aspecto, é importante o contexto econômico e político dos incentivos tributários à exportação ou ao desenvolvimento econômico, conforme induz o raciocínio da PGFN.

Sabemos que em tempos de incentivo à modernização do parque industrial deu-se o crédito pertinente a máquinas e outros bens de ativo das empresas.

Hoje, **visando tão só não exportar tributos e fomentar a atividade econômica**, é essa a razão que se encontra na exposição de motivos que acompanhou a formação da lei, há de se considerar que, qualquer produto exportado, mesmo estando ele fora do campo de incidência do IPI, ou seja notificado como produto NT circunstancialmente, não deve carregar consigo, por razões que passam da análise dessa lide, carga tributária interna.

Por essas razões, entendo que a interpretação teleológica que melhor atende ao espírito da lei, hoje, é que empresas produtoras e exportadoras de produtos fora do campo de incidência do IPI podem beneficiarse do regresso de parte da tributação previstos na lei em comento, desde que tenham utilizado em sua produção os insumos, matérias primas e material de embalagem como definidos nas normas do IPI.

Seguindo essa interpretação que não julgo apartada dos termos da Lei, encaminho meu voto no sentido de ser cabível o ressarcimento a título de desoneração da carga tributária nas exportações, quando os produtos exportados sejam obtidos a partir de insumos, matérias primas e material de embalagem, adquiridos de quem quer que os tenha produzido, desde que tenham sido objeto de tributação relativa às contribuições para o PIS, PASEP e COFINS em qualquer etapa de suas produções, e desde que consumidos no processo produtivo ou dele fizerem parte nos termos da legislação do IPI, independentemente de ser o produto resultante exportado tributável pelo IPI.

Por todo exposto, voto no sentido de incluir no valor das receitas de exportação todos os resultados de vendas ao exterior de produtos sujeitos ou não à incidência do IPI.

(...omissis...)

*Judith do Amaral Marcondes Armando"*

A parte omitida do voto da Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando diz respeito à correção do ressarcimento pela taxa Selic.

Essa matéria não foi posta à deliberação do colegiado neste processo, pois o recurso especial do contribuinte não foi admitido por ter sido considerado intempestivo.

Com esses fundamentos, e mais uma vez deixando ressalvado meu entendimento pessoal quanto à inexistência do direito ao crédito presumido em relação aos produtos NT, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

Antonio Carlos Atulim - Redator "ad hoc".