



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

**Processo nº** 10850.003196/2002-15  
**Recurso nº** 155.585 Especial do Procurador e do Contribuinte  
**Acórdão nº** 9303-002.318 – 3ª Turma  
**Sessão de** 20 de junho de 2013  
**Matéria** IPI  
**Recorrentes** FAZENDA NACIONAL  
USINA MOEMA AÇÚCAR E ÁLCOOL LTDA.

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

Período de apuração: 01/04/2002 a 30/06/2002

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. RESSARCIMENTO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62-A DO RICARF. MATÉRIA JULGADA NA SISTEMÁTICA DE RECURSO REPETITIVO PELO STJ.

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

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. AQUISIÇÕES DE NÃO CONTRIBUINTES.

O incentivo corresponde a um crédito que é presumido, cujo valor deflui de fórmula estabelecida pela lei, a qual considera que é possível ter havido sucessivas incidências das duas contribuições, mas que, por se tratar de presunção "juris et de jure", não exige nem admite prova ou contraprova de incidências ou não incidências, seja pelo Fisco, seja pelo contribuinte.

Os valores correspondentes às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem de não contribuintes do PIS e da COFINS (pessoas físicas e 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.

Recurso Especial do Procurador Negado e Recurso Especial do Contribuinte Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Autenticado digitalmente em 17/11/2013 por RODRIGO CARDOZO MIRANDA, Assinado digitalmente em 17/11/2

013 por RODRIGO CARDOZO MIRANDA, Assinado digitalmente em 11/12/2013 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SA

NTOS

Impresso em 12/12/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional e dar provimento ao recurso especial do sujeito passivo.

LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS – Presidente Substituto

RODRIGO CARDOZO MIRANDA - Relator

EDITADO EM: 17/11/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Júlio César Alves Ramos, Rodrigo Cardozo Miranda, Rodrigo da Costa Pôssas, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Joel Miyazaki, Maria Teresa Martínez López, Ivan Allegretti (Substituto convocado) e Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente Substituto).

## Relatório

Cuida-se de recursos especiais interpostos pela FAZENDA NACIONAL (fls. 320 a 339) e por USINA MOEMA AÇÚCAR E ÁLCOOL LTDA. (fls. 348 a 398) contra o v. acórdão proferido pela Colenda 3ª Câmara do antigo Segundo Conselho de Contribuintes (fls. 288 a 316) que, pelo voto de qualidade, negou provimento ao recurso voluntário, para inadmitir o crédito presumido de IPI previsto na Lei nº 9.363/96 quanto aos insumos adquiridos de pessoa física pela Contribuinte; por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso para: i) admitir a inclusão, na base de cálculo do incentivo, dos insumos adquiridos de cooperativa a partir de novembro/1999 e ii) para excluir, tanto da receita de exportação quanto da receita operacional bruta, os valores das exportações NT; por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso quanto ao restante da matéria nele argüida.

A presente controvérsia diz respeito, em síntese, a pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI do 3º trimestre de 2002 – no valor originário de R\$963.736,03 - c/c pedido de compensação de débitos de IRPJ (10/2002 a 12/2003) e CSLL (10/2002 e 12/2003), como ressarcimento do PIS e da COFINS incidentes sobre a aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagens utilizados no processo produtivo de bens destinados ao exterior.

O pedido da Contribuinte foi inicialmente deferido em parte (fls. 131 a 132), para reconhecer um crédito no montante de R\$ 598.137,12, homologando-se parcialmente a compensação declarada no limite desse crédito.

Apresentada a manifestação de inconformidade, a DRJ de Ribeirão Preto (SP) manteve o indeferimento através da r. decisão assim ementada (fls. 226 a 237):

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/06/2001

Autenticado digitalmente em 17/11/2013 por RODRIGO CARDOZO MIRANDA, Assinado digitalmente em 17/11/2013 por RODRIGO CARDOZO MIRANDA, Assinado digitalmente em 11/12/2013 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS

Impresso em 12/12/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS  
INDUSTRIALIZADOS - IPI  
Período de apuração: 01/04/2002 a 30/06/2002  
RESSARCIMENTO. VERIFICAÇÃO POR  
AMOSTRAGEM.*

*A expressão "por amostragem" contida na Informação Fiscal somente ressalva que não foram verificadas todas as notas fiscais apresentadas pelo contribuinte, não inquinando a informação fiscal de nulidade.*

*CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI.*

*Os valores referentes às aquisições de insumos de pessoas físicas, não-contribuintes do PIS/Pasep e da Cofins, não integram o cálculo do crédito presumido por falta de previsão legal. Os conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são os admitidos na legislação aplicável ao IPI, não bastando simplesmente participar do ciclo produtivo do estabelecimento.*

*CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO.*

*EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS NT.*

*Na determinação da base de cálculo do crédito presumido, a legislação tributária de regência não contempla a inclusão das exportações de produtos NT, no valor da Receita de Exportação.*

*CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. VARIAÇÕES  
CAMBIAIS.*

*O valor das variações cambiais não compõe o valor da receita de exportação no cálculo do crédito presumido de IPI.*

*INCONSTITUCIONALIDADE.*

*A autoridade administrativa é incompetente para declarar a inconstitucionalidade da lei e dos atos infralegais.*

*Solicitação Indeferida*

A ementa do v. acórdão ora recorrido (fls. 288 a 316), ao seu turno, que bem resume os seus fundamentos, é a seguinte:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS  
INDUSTRIALIZADOS — IPI  
Período de apuração: 01/04/2002 a 30/06/2002  
IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. LEI Nº 9.363/96.  
AQUISIÇÕES  
A NÃO CONTRIBUINTES DO PIS E COFINS. PESSOAS  
FÍSICAS. EXCLUSÃO.*

*Matérias-primas, produtos intermediários e materiais de  
embalagem adquiridos de pessoas físicas, que não são*

*contribuintes de PIS Faturamento e Cofins, não dão direito ao Crédito Presumido instituído pela Lei nº 9.363/96 como ressarcimento dessas duas Contribuições, devendo seus valores ser excluídos da base de cálculo do incentivo.*

**AQUISIÇÕES A COOPERATIVAS. PERÍODOS DE APURAÇÃO DE NOVEMBRO DE 1999 EM DIANTE. INCLUSÃO.**

*Matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos de cooperativas a partir de novembro de 1999 dão direito ao Crédito Presumido instituído pela Lei nº 9.363/96 como ressarcimento dessas duas Contribuições, porque a partir daquele mês cessou a isenção relativa aos atos cooperativos, concedida pelo art. 6º, I, da Lei Complementar nº 70/91 e revogada pela MP nº 2.158-35/2001. No período até outubro de 1999, quando os atos cooperativos eram isentos de PIS e Cofins, as aquisições de cooperativas não são incluídas na base de cálculo do incentivo.*

**PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS. RECEITA DE EXPORTAÇÃO. RECEITA OPERACIONAL BRUTA. EXCLUSÃO.**

*Na determinação da base de cálculo do Crédito Presumido do IPI, o montante correspondente à exportação de produtos não tributados (NT) deve ser excluído no cálculo do incentivo, tanto no valor da receita de exportação quanto no da receita operacional bruta.*

**CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO.**

*Para integrar o valor total das aquisições, na determinação da base de cálculo do crédito presumido do IPI, os bens adquiridos devem-se caracterizar como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem e integrar o produto final ou, não o integrado, sofrer alterações em virtude de ação direta sobre o produto final no processo de industrialização.*

**VARIAÇÕES CAMBIAIS.**

*Os ajustes decorrentes de variações cambiais não hão de ser considerados no cálculo do crédito presumido do IPI.*

**CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO.**

*Para integrar o valor total das aquisições, na determinação da base de cálculo do crédito presumido do IPI, os bens adquiridos devem-se caracterizar como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem e integrar o produto final ou, não o integrado, sofrer alterações em virtude de ação direta sobre o produto final no processo de industrialização.*

**VARIAÇÕES CAMBIAIS.**

*Os ajustes decorrentes de variações cambiais não hão de ser considerados no cálculo do crédito presumido do IPI.*

*Recurso provido em parte.*

Irresignada, a Fazenda Nacional interpôs o já mencionado recurso especial, apontando, em síntese, que i) as cooperativas, na prática, continuam não sofrendo incidência do PIS e da COFINS, com base no art. 15 da MP 2.158-35/2001, de forma que os produtos adquiridos dessas sociedades não podem ser incluídos na base do crédito presumido; ii) as receitas de mercadorias constantes da TIPI com a notação “NT” devem ser excluídas do cálculo da “receita de exportação”, porém mantidas na da “receita operacional bruta.

O recurso especial da Fazenda Nacional foi admitido através do r. despacho de fls. 343 a 344.

Não foram apresentadas contrarrazões pela Contribuinte, a qual interpôs recurso especial de divergência às fls. 348 a 398. A esse recurso foi dado parcial seguimento, conforme despacho da Presidência da Câmara de fls. 453 a 473, o qual foi mantido na íntegra, em reexame de admissibilidade realizado pelo Il. Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais às fls. 474 e 475.

De toda matéria alegada no recurso da Contribuinte, foi devolvida a esta Câmara Superior a questão referente à possibilidade de inclusão, no cálculo do benefício, tanto dos valores das aquisições de insumos (cana-de-açúcar) de pessoas físicas, como das receitas de exportação de produtos não tributados (“NT”).

Contrarrazões da Fazenda Nacional às fls. 478 a 491.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Rodrigo Cardozo Miranda, Relator

Presentes os requisitos de admissibilidade, entendo que os recursos merecem ser conhecidos.

Quanto ao mérito, é de se destacar, de antemão, que o recurso especial do contribuinte deve ser provido; o recurso especial da Fazenda Nacional, ao contrário, não merece acolhida.

Deveras, uma das matérias devolvida ao Colegiado trata da inclusão na base de cálculo do crédito presumido de IPI os valores relativos às aquisições de insumos (cana de açúcar) de pessoas físicas e cooperativas, não contribuintes do PIS e da COFINS.

Esta questão restou consolidada no âmbito do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, quando do julgamento relativo ao pedido de ressarcimento/compensação de IPI atualizados pela taxa SELIC, em que os atos normativos infralegais obstaculizaram a inclusão na base de cálculo do incentivo das aquisições realizadas junto a pessoas físicas e cooperativas, objeto do presente processo.

O precedente acima referido tem a seguinte ementa:

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

Autenticado digitalmente em 17/11/2013 por RODRIGO CARDOZO MIRANDA, Assinado digitalmente em 17/11/2

013 por RODRIGO CARDOZO MIRANDA, Assinado digitalmente em 11/12/2013 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SA

NTOS

Impresso em 12/12/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA.*

*ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IPI. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. EXERCÍCIO DO DIREITO DE CRÉDITO POSTERGADO PELO FISCO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE CRÉDITO ESCRITURAL. CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA.*

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

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

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

*4. Consectariamente, ocorrendo a vedação ao aproveitamento desses créditos, com o conseqüente ingresso no Judiciário, posterga-se o reconhecimento do direito pleiteado, exsurgindo legítima a necessidade de atualizá-los monetariamente, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco (Precedentes da Primeira Seção: EREsp 490.547/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.09.2005, DJ 10.10.2005; EREsp 613.977/RS, Rel. Ministro José Delgado, julgado em 09.11.2005, DJ 05.12.2005; EREsp 495.953/PR, Rel. Ministra Denise Arruda, julgado em 27.09.2006, DJ 23.10.2006; EREsp 522.796/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin, julgado em 08.11.2006, DJ 24.09.2007; EREsp 430.498/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, julgado em 26.03.2008, DJe 07.04.2008; e EREsp 605.921/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 12.11.2008, DJe 24.11.2008).*

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

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

O Regimento Interno do CARF, por sua vez, na redação dada recentemente pela Portaria MF nº 586, de 21/12/2010, tem os seguintes comandos nos seus artigos 62 e 62-A:

*Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo*

*internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

*Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:*

*I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou*

*II - que fundamente crédito tributário objeto de:*

*a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;*

*b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou*

*c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.*

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

*§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.)*

*§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes. (grifos e destaques nossos)*

Verifica-se, portanto, que a referida decisão do Egrégio Superior Tribunal de Justiça deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Para corroborar o meu entendimento quanto à inclusão dos gastos com insumos adquiridos de pessoas físicas e cooperativas na base de cálculo do crédito presumido do IPI, destaco o seguinte precedente da Câmara Superior de Recursos Fiscais, ao qual me filio:

*Processo nº 13974.00012212003-91*

*Recurso nº 228.637 Especial do Contribuinte*

*Acórdão nº 9303-00.682 — 3ª Turma*

*Sessão de 2 de fevereiro de 2010*

*Matéria IPI - Crédito Presumido - Aquisições de não contribuintes*

*Recorrente CEREAGRO S/A*

*Interessado FAZENDA NACIONAL*

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS*

*INDUSTRIALIZADOS - IPI*

*Período de apuração: 01/10/2002 a 31/12/2002*

*IPI. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. AQUISIÇÕES DE NÃO CONTRIBUENTES.*

*O incentivo corresponde a um crédito que é presumido, cujo valor deflui de fórmula estabelecida pela lei, a qual considera que é possível ter havido sucessivas incidências das duas contribuições, mas que, por se tratar de presunção "juris et de jure", não exige nem admite prova ou contraprova de incidências ou não incidências, seja pelo Fisco, seja pelo contribuinte. Os valores correspondentes às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem de não contribuintes do PIS e da Cofins (pessoas físicas e 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.*

*Recurso Especial do Contribuinte Provido.*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

*Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Rodrigo da Costa Pôssas e Carlos Alberto Freitas Barreto, que negavam provimento.*

*Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente e Relator (grifos nossos)*

No tocante à exclusão da base de cálculo do crédito presumido de IPI, tanto no valor da receita de exportação quanto no da receita operacional bruta, entendo que a r. decisão recorrida merece ser reformada, visto que, ao meu ver, se há industrialização, ainda que o produto seja previsto na TIPI como NT, faz jus o contribuinte ao crédito presumido de IPI previsto na Lei nº 9.363/96.

Nesse sentido, aliás, é o precedente abaixo, cujo voto condutor é do Ilustre Conselheiro Marcos Tranchesi Ortiz, que, por sua vez, se arrimou em voto proferido pelo Ilustre Conselheiro Júlio César Alves Ramos, o qual peço vênha para transcrever e adotar como razão de decidir, *verbis*:

*Voto Vencedor*

***Segundo depreendo do voto do ilustre relator, Conselheiro Rosaldo Trevisan, o crédito presumido do IPI a que se referem as Leis nos 9.363/96 e 10.276/01 não alcançaria a exportação de produtos quaisquer produtos, enfatize-se aos quais corresponda, na TIPI, a notação "NT".***

***De minha parte, tenho orientado meus posicionamentos a respeito em sentido distinto. Parcialmente distinto, para ser mais exato. É o que procurarei expor a seguir.***

***Realmente, as Leis nos 9.363/96 e 10.276/01, nas quais o incentivo foi instituído e disciplinado, impõem ao beneficiário o desempenho de "produção". Confira-se:***

*“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. 1o. Alternativamente ao disposto na Lei no. 9.363, de 13 de dezembro de 1996, a pessoa jurídica produtora e exportadora de mercadorias nacionais para o exterior poderá determinar o valor do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), como ressarcimento relativo às contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e para a Seguridade Social (COFINS), de conformidade com o disposto em regulamento.”*

*A mesma Lei no 9.363/96 circunscreve o que se há de compreender por “produção”, para fins de determinação dos beneficiários do direito por ela outorgado. É o que se lê do seu artigo 3o, parágrafo único, segundo o qual o sentido do vocábulo coincide com aquele definido pela “legislação” do IPI. Veja-se:*

*“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.”*

*Sendo este o contexto normativo em que se insere a pretensão, peço vênha para reproduzir aqui as considerações externadas pelo Conselheiro Júlio César Alves Ramos, lançadas ao ensejo do julgamento de recurso voluntário interposto nos autos do processo nº 13909.000124/200283, sob o qual se instalou controvérsia análoga à presente. Vejamos:*

*“Com isso, parece-me fora de qualquer discussão que o beneficiário do instituto criado em 1996 tem de ser um estabelecimento produtor na forma do que preceitua a legislação do imposto. (...)*

*Ora, a legislação do IPI referida na norma tem como âncora a Lei no. 4.502 que, desde 1964,*

define o que seja produção para efeitos do IPI em seu artigo 3º:

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

*Parágrafo único. Para os efeitos deste artigo, considera-se industrialização qualquer operação de que resulte alteração da natureza, funcionamento, utilização, acabamento ou apresentação do produto, salvo:*

*I – o conserto de máquinas, aparelhos e objetos pertencentes a terceiros;*

*II – o acondicionamento destinado apenas ao transporte do produto;*

*III – o preparo de medicamentos oficiais ou magistrais, manipulados em farmácias, para venda no varejo, diretamente a consumidor, assim como a montagem de óculos, mediante receita médica;*

*IV – a mistura de tintas entre si, ou com concentrados de pigmentos, sob encomenda do consumidor ou usuário, realizada em estabelecimento varejista, efetuada por máquina automática ou manual, desde que fabricante e varejista não sejam empresas interdependentes, controladora, controlada ou coligadas.’ Mas nesse contexto original, cabia sim interpretar o alcance das expressões ‘alterar o acabamento ou a apresentação do produto’. Os diversos decretos que aprovaram regulamentos do IPI (RIPI) delimitaram o alcance das expressões contidas na lei ao definir, com precisão, cinco modalidades de industrialização. No período das exportações promovidas pela recorrente, o que vigia era ainda o RIPI baixado pelo decreto de no. 87.981, de 1982. Seu artigo 4o. assim regulamentava a definição de industrialização (disposição repetida em todos os regulamentos posteriores):*

**‘Art. 4o Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como (Lei no. 4.502, de 1964, art. 3o, parágrafo único, e Lei no. 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 46, parágrafo único):**

*I – a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação);*

*II – a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a*

utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

III – a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem);

IV – a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo qual a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento); ou V – a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento).

Parágrafo único. São irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados. 'Como se observa, a regulamentação, embora aprofundasse o alcance das expressões originais, ainda deixava aberto o campo de interpretação quanto aos limites das alterações que devem ser promovidas pelo 'produtor' sobre o produto para que se configure uma industrialização.

**Por este motivo, esta Câmara, por maioria, tem entendido possível ao contribuinte demonstrar o cumprimento dos requisitos previstos nesse dispositivo para enquadrar-se como 'produtor', ainda que o seu produto esteja indicado na TIPI como NT. Dentre as modalidades ali definidas ressalve-se que de modo exemplificativo duas parecem cogitáveis ao caso concreto: o beneficiamento e o acondicionamento.**

(...)

**Divirjo desse entendimento, embora deixando registrado que não concordo com o simples argumento de que basta o produto ser NT na TIPI para que o benefício se torne incogitável.**

Cumpre esclarecer esse meu posicionamento. É que entendo que aquela tabela, igualmente baixada por meio de decreto regulamentar expedido pela Presidência da República, vem exatamente para impedir interpretações divergentes, no âmbito administrativo, acerca do que seja industrialização para efeito do IPI.

(...) vê-se que o que seja industrialização, mesmo com a definição que lhe deram tanto a Lei quanto o Decreto, pode ainda, em muitos casos, ser objeto de interpretações diversas. Para efeito de IPI, porém, toda discussão cessa diante da TIPI, pois é exatamente para dirimir qualquer dúvida nesse aspecto que ela é baixada. Não cabe, pois, ao agente administrativo considerar que o produto que ali esteja definido como não industrializado seja industrializado, ou vice-versa.

Trocando em miúdos, sempre que uma dada operação aparentemente puder enquadrar-se como industrialização é aquela norma regulamentar que dirimirá, no âmbito das obrigações atinentes ao IPI, o correto entendimento (ao menos, o correto na visão do Poder Executivo, de onde provém), e de forma vinculante a todos os aplicadores do direito integrantes de sua estrutura administrativa.

E é claro que esse entendimento pode ser contestado pelos contribuintes, mas então há de ser objeto de apreciação pela instância constitucionalmente capaz: o Poder Judiciário.

Nessa esteira é que entendo que não podem os aplicadores do direito não integrantes do Poder Judiciário ultrapassar as definições emanadas da TIPI no que se refere ao alcance do conceito de industrialização para efeito do IPI.

**Mas, como disse, esse posicionamento tampouco autoriza que se remeta automática e acriticamente à TIPI para desconfigurar o direito do postulante ao crédito presumido de que trata a Lei no. 9.363/96, apenas porque na TIPI o produto apareça como NT.**

**E isso porque nem todos os produtos que ali aparecem com tal expressão o fazem por serem produtos não industrializados. De fato, muitos, sem dúvida a maioria, o são. Mas ao lado deles há também os casos da imunidade conferida a alguns produtos.**

**Para eles também a TIPI reserva a expressão NT, desde que aquela não incidência não dependa de qualquer condição. No que respeita apenas à aplicação do IPI não faz qualquer diferença o motivo: sendo NT, o produto está fora do campo de incidência daquele imposto e quem o produz nenhuma obrigação tem com respeito ao tributo.**

**Mas, quando se examina a TIPI com olhos no benefício da Lei no. 9.363/96, isso faz sim diferença, pois ela não exigiu, e nisso a recorrente tem inteira razão, que os produtos exportados estejam no campo de incidência do IPI. O que ela exige é que eles tenham sido submetidos a uma operação de industrialização. E, como espero ter deixado claro, uma coisa é uma coisa e outra coisa é outra coisa."**

***A notação “NT” da TIPI é, portanto, polissêmica. Designa prioritariamente mercadorias que, ao menos sob a perspectiva do Executivo Federal, não resultem de processo industrial. Mas designa residualmente também produtos que, conquanto industrializados, tenham sido postos à margem da competência impositiva em matéria de IPI por obra de regra imunizante.***

*Digo, aliás, que **a norma de imunidade, nestes casos, tem razão de ser justamente porque são industrializados os produtos nela mencionados.** Fossem produtos in natura ou obtidos de processos não industriais, não teria cabimento imunizá-los, já que por obra de pura e simples não incidência ficaram a salvo da imposição tributária.*

*Pois é disso que se trata nestes autos. Os **produtos** a que a ora recorrente dá saída para exportação são óleos lubrificantes, derivados de petróleo **que, embora originados de processo industrial, recebem a notação “NT” na TIPI justamente porque artigo 155, § 3º da CF/88 lhes confere imunidade frente ao IPI.***

*Com estas considerações, peço vênua ao ilustre relator para dele divergir neste particular, a fim de reconhecer o direito ao crédito presumido vindicado pela ora recorrente e de dar provimento a seu recurso voluntário.*

*É como voto. (grifos e destaques nossos) (Processo nº 13603.901702/2008-21, Ac. 3403-001.908)*

Cumpre destacar, a propósito, que no presente caso não se discute se os produtos foram ou não industrializados.

Com efeito, desde a r. decisão que indeferiu o ressarcimento do crédito presumido de IPI (fls. 101 a 105), mais especificamente no Termo de Constatação que a antecedeu (fls. 74 a 83), não restou dúvida de que os produtos NT exportados, **Álcool Etílico Anidro Combustível (Certificado de qualidade à fl. 40) e Álcool Etílico Hidratado Combustível (Certificado de qualidade às fls. 41 a 42)**, foram industrializados, conforme se verifica no excerto abaixo, *verbis*:

(...)

*Durante a ação fiscal, foram solicitadas ao contribuinte análise das amostras dos tipos de álcool por ele exportados. De acordo com a análise dessas amostras, feitas em 23 de outubro de 2006, verifica-se que o contribuinte exporta dois tipos de álcool: **álcool etílico anidro combustível e álcool etílico te hidratado combustível (certificados nºs 4360 e 4357, respectivamente, folhas 38 e 39).***

*Outrossim, verifica-se que seus tipos de álcool atendem às especificações e características estabelecidas através da Resolução nº 36, de 6 de dezembro de 2005, da Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis (ANP) — folhas 41 a 43, ou seja, tratam-se de álcoois para fins carburantes, devendo **portando, ser classificados, de acordo com a Tabela de Incidência***

*do IPI, aprovada pelo Decreto nº 2092/96 e seguintes, como produtos não tributados (NT).*

(...)

Em que pese a possibilidade de se admitir o álcool como produto industrializado por sua própria natureza, conforme indicam os certificados de qualidade supramencionados, assim como admite o próprio Regulamento do IPI (que trata de especificidades atinentes aos produtores de álcool, no seu capítulo VIII, Seção II, Subseção II), desde o termo de constatação (fl. 81) até a decisão da DRJ (fls. 234 a 235) e mesmo o Voto Vencedor proferido por ocasião do julgamento do recurso voluntário (fls. 311 a 316), é desconsiderada a real essência do produto, enquanto bem industrializado, para afastá-lo da possibilidade de ensejar o crédito presumido em debate, simples e exclusivamente diante do fato de corresponder a produto não tributado na TIPI (NT).

Tão somente do corpo do Voto Vencido (fls. 292 a 310) – proferido pelo Il. Relator Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda – é possível se extrair a constatação – independentemente do posicionamento adotado pelo Conselheiro – de que se trata, neste caso, de produto efetivamente industrializado. Vejamos:

*Feitas essas considerações, é possível afirmar que as “mercadorias” exportadas pela recorrente são sim “produtos industrializados”, mesmo que parte deles não tributados. Mas, a meu entender, não é essa a questão que se encontra em debate. (fl. 308)*

De se destacar, por último, que a Fazenda Nacional também não questionou se os produtos foram industrializados ou não, apenas aduzindo que, em síntese, para fins da legislação tributária, se não há tributação do IPI, não se pode considerar o produto (ainda que de fato industrializado) como industrializado.

Diante de todo o exposto, entendo que:

- a) Deve ser reformado o r. acórdão recorrido e, por consequência, acolhido o pedido do Contribuinte de ressarcimento de crédito presumido de IPI de produtos fabricados e importados, para admitir, no cálculo do incentivo:
  - i) os valores atinentes às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem adquiridos de pessoas físicas; ii) as receitas decorrentes de exportações de produtos cuja notação na TIPI corresponda a “NT” (Álcool Etílico Anidro Combustível e Álcool Etílico Hidratado Combustível, classificados na posição 22.07.10.00 da TIPI);
- b) Deve ser mantido o r. acórdão recorrido e, por conseguinte, desprovido o pedido da Fazenda Nacional, quanto à possibilidade de inclusão, no cálculo do crédito presumido de IPI, dos valores correspondentes às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos de cooperativas.

Por conseguinte, em face de todo o exposto, voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso especial da Fazenda Nacional e de **DAR PROVIMENTO** ao recurso especial da contribuinte.

Processo nº 10850.003196/2002-15  
Acórdão n.º **9303-002.318**

**CSRF-T3**  
Fl. 500

---

RODRIGO CARDOZO MIRANDA - Relator

CÓPIA