



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

**Processo nº** 13051.000121/99-48  
**Recurso nº** Especial do Procurador e do Contribuinte  
**Acórdão nº** 9303-001.439 – 3ª Turma  
**Sessão de** 30 de maio de 2011  
**Matéria** IPI - RESSARCIMENTO  
**Recorrentes** FAZENDA NACIONAL E COOPERATIVA DE SUINOCULTORES DE ENCANTADO LTDA.  
COOPERATIVA DE SUINOCULTORES DE ENCANTADO LTDA. E FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/04/1997 a 30/06/1997

RESSARCIMENTO DE CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INSUMOS ADMITIDOS NO CÁLCULO. AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS, COOPERATIVAS E RECEITAS DE PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS.

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, todas as receitas de exportação, independentemente de referirem-se a produtos tributados ou não.

Recurso da Fazenda Nacional Negado e Recurso do Contribuinte Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado: I) por maioria de votos, em negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional. Vencidos os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Rodrigo da Costa Pôssas e Otacílio Dantas Cartaxo, que davam provimento; e II) por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso especial do sujeito passivo.

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

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 Tranchesí Ortiz, Rodrigo da Costa Pôssas, Maria Teresa Martínez López e Susy Gomes Hoffmann e Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente à época do julgamento).

## Relatório

Por bem descrever os fatos adoto o Relatório da decisão *a quo*:

*Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Porto Alegre - RS, referente ao indeferimento do pedido de ressarcimento do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados — IPI, relativo ao período de abril a junho de 1997, no valor de R\$ 170.915,32.*

*Por bem descrever os fatos, reproduz-se, abaixo, parte do relatório da decisão recorrida:*

'(...)

*2. O pedido foi parcialmente deferido pelo Delegado da Receita Federal em Santa Cruz do Sul (fls. 356/357), após a realização de auditoria, onde foram feitos os seguintes ajustes no cálculo do benefício:*

- exclusão de exportações de produtos que apresentavam a indicação 'NT' (Não- tributados) na Tabela de Incidência do IPI, antes de 17/04/1997, data em que foi editada a Medida Provisória nº 1.508-16 que incluiu alguns produtos dos capítulos 2 e 3 da TIPI no campo de incidência do IPI;*
- exclusão de compras de insumos feitas a pessoas físicas e cooperativas;*
- exclusão dos estoques existentes em 31/12/1996.*

*3. O interessado contestou tempestivamente o deferimento parcial (fls. 360 a 383), por seu representante (procuração a fl. 4), alegando, em síntese:*

- a) a requerente é empresa agro-industrial, dedicada à produção, comercialização e exportação de produtos alimentícios derivados de suínos e de farelo de soja, tendo direito ao crédito pleiteado, de acordo com a Lei nº 9.363, de 1996 e Medidas Provisórias que a antecederam;*
- b) que adquire no mercado interno insumos em cujos preços estão embutidos os valores da Cofins e da Contribuição para o PIS repassados pelos fornecedores;*

- c) o benefício é para a empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais, não tendo a lei feito restrição quanto ao tipo de produto exportado (industrializado ou não, tributado ou não) nem com relação à sua classificação na Tabela de Incidência do IPI;)*
- d) a fiscalização desloca o benefício para o produto, quando a lei determina que o mesmo é concedido à empresa, não sendo lícito às autoridades fazendárias conferir à Lei interpretação restritiva, que esta não comporta. Ademais não há disposição legal prevendo a exclusão dos produtos não tributados;*
- e) a orientação administrativa, em benefício análogo previsto na legislação anterior (crédito-prêmio) seria no sentido de admitir o incentivo mesmo para os produtos não tributados, como é o caso dos Acórdãos do Conselho de Contribuintes, que cita, além da jurisprudência do extinto Tribunal Federal de Recursos, também elencada;*
- f) embora seja intitulado de crédito presumido de IPI, o benefício visa resarcir as contribuições para o PIS e Cofins, o que pressupõe, tão-somente, a incidência destas contribuições sobre as aquisições de insumos;*
- g) quanto à glosa de aquisições de cooperativas e pessoas físicas, ressalta que o objetivo da lei é desonerar as exportações do ônus das referidas contribuições, e por isso mesmo não faz restrições quanto à origem dos insumos para fins de inclusão na base de cálculo do crédito presumido, no pressuposto de que trazem embutidas nos seus preços as contribuições incidentes nas fases anteriores de comercialização, daí a fixação do percentual de 5,37%;*
- h) cita Acórdãos do 2º Conselho de Contribuintes que amparam o seu entendimento;*
- i) quanto aos estoques existentes em 31/12/1996, argumenta que teria procedido à sua exclusão na apuração relativa ao ano-calendário de 1996, no valor de R\$ 2.320.432,51, conforme planilha que integrou o pedido de ressarcimento respectivo, que anexa. Portanto, estaria correta a inclusão dos estoques no cálculo relativo ao ano de 1997.'*

*Apreciando as razões postas na manifestação de inconformidade, o Colegiado de primeira instância proferiu acórdão resumido na seguinte ementa:*

*'Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI*

*Período de apuração: 01/04/1997 a 30/06/1997*

*Ementa: CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. Produtos não Tributados. Base de Cálculo. A fabricação e a exportação de produtos dos Capítulos 2 e 3 da TIPI/1996, não tributados pelo IPI (NT), só passou a gerar direito ao crédito presumido a partir da vigência da Medida Provisória nº 1.508/16, de 17/04/1997.*

*AQUISIÇÕES DE COOPERATIVAS. Excluem-se da base de cálculo do crédito presumido os valores das aquisições de insumos de cooperativas, e pessoas físicas produtores rurais, não-contribuintes do PIS/Pasep e da Cofins, por falta de previsão legal que autorize a inclusão.*

*Solicitação Deferida em Parte'.*

*A DRJ deferiu em parte a solicitação, acatando a alegação da recorrente quanto à exclusão do saldo existente em 31/12/1996, conforme consta do item 10 do voto condutor, abaixo reproduzido:*

*'10. Tem razão o contribuinte ao alegar que já teria excluído do cálculo dos insumos com direito ao crédito, em 1996, o valor dos estoques existentes em 31/12/1996, no montante de R\$2.320.432,51, como comprova a planilha anexa à contestação (fl. 384/385), onde foi apurado, após a referida exclusão, um valor de crédito presumido de R\$ 606.497,95, objeto do processo nº 13051.000138/99-41, já apreciado nesta DRJ.*

*10.1 Dessa forma, não existe a duplicidade apontada pela fiscalização, devendo o mencionado valor ser computado, no cálculo relativo ao 1º trimestre de 1997, como estoque inicial, devidamente ajustado pelo percentual de 19,77% que representa a proporção entre os insumos com direito ao crédito e o total dos insumos adquiridos, conforme cálculo de fl. 354, do que resulta o valor de R\$ 458.749,50. Tal valor deve ser adicionado ao valor do consumo de insumos acumulado no 2º trimestre de 1997 (R\$ 1.529.638,40, conforme planilha de fl. 354), haja vista que não há valores a ressarcir no 1º trimestre de 1997, conforme apurado pela fiscalização.'*

*Intimada a conhecer da decisão em 14/02/2003, a interessada, insurreta contra seus termos, apresentou, em 27/02/2003, recurso voluntário a este Eg. Conselho de Contribuintes, com as mesmas razões de dissentir postas na manifestação de inconformidade, requerendo o recebimento e a procedência do recurso, deferindo-se a restituição no valor originariamente pleiteado, acrescido de juros com base na taxa Selic.*

*Os autos foram relatados pela Conselheira Nayra Bastos Manatta na sessão de 16 de fevereiro de 2004, na qual, por unanimidade votou-se pela conversão do julgamento do recurso em diligência com a finalidade de esclarecer as seguintes questões:*

- 1. quais os insumos que efetivamente integram o demonstrativo das aquisições;*
- 2. como são eles efetivamente utilizados no processo produtivo da recorrente; e*
- 3. se eles integram fisicamente o produto final e, em caso negativo, como são consumidos na elaboração do produto acabado.'*

*Determinou, também, a elaboração de relatório conclusivo da fiscalização.*

A fiscalização intimou a recorrente a prestar os seguintes esclarecimentos, fl. 435:

- ‘1. quais insumos integram o demonstrativo das aquisições efetuadas junto a pessoas físicas (produtores rurais) e cooperativas?’
- ‘2. de que forma os insumos do item 1 são utilizados no processo produtivo?’
- ‘3. os referidos insumos integram fisicamente o produto final? Em caso negativo, como são consumidos na elaboração do produto acabado?’
- ‘4. outras informações consideradas pertinentes para o esclarecimento da controvérsia.’

Atendendo ao requerido, a recorrente apresenta, às fls. 439 a 468, resposta aos quesitos, acompanhados de toda documentação comprobatória exigida.

O Termo de Diligência Fiscal, constante de fls. 469 e 470, informa, em apertada síntese que:

- a) o sistema de produção utilizado pela recorrente é o de criação integrada, no qual promove o fornecimento de rações, leitões, vacinas e medicamentos para realização do ciclo de produção;
- b) todos os suínos assim criados destinam-se à produção da recorrente, constituindo-se em sua principal matéria-prima;
- c) não constatou divergências em relação às informações prestadas pela recorrente;
- d) anexou demonstrativos elaborados pela recorrente relacionando as aquisições efetuadas de cooperativas, com a segregação de valor por tipo de insumo, bem como uma amostragem das notas fiscais relativas às aquisições de pessoas físicas.

*Não houve posterior manifestação da recorrente.*

*É o relatório.*

Tendo conhecimento do resultado da diligência, a Câmara *a quo* julgou o recurso voluntário e negou-lhe provimento quanto às aquisições de pessoas físicas e de cooperativas, dando provimento ao recurso quanto ao direito de aproveitamento do crédito presumido em relação à fabricação e exportação de produtos NT.

O acórdão foi assim ementado:

**IPI. RESSARCIMENTO CRÉDITO PRESUMIDO. PRODUTO NÃO TRIBUTÁVEL PELO IPI.**

*A norma do art. 1º da MP nº 2 948/95, instituidora do crédito presumido do IPI, reporta-se ao conceito de produção e não de MINISTÉRIO DA FAZENDA produto ou estabelecimento*

*industrial. O conceito de produção é o contido no art. 32 do RIPI/82.*

**AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA E PRODUTO INTERMEDIÁRIO DE PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS.**

*A norma do art. 1º da MP nº 948/95 determina que o ressarcimento será calculado em função das contribuições para o PIS e a Cofins incidentes sobre as respectivas aquisições. Inexistindo tal incidência inexiste o direito a ressarcimento de crédito presumido sobre as aquisições. A norma instituiu crédito presumido cuja apuração ocorre sobre situação fática real e não presumida.*

*Recurso provido em parte.*

Inconformada, a Fazenda Nacional apresentou recurso especial de fls. 490/495, por meio do qual requereu a reforma do acórdão ora fustigado.

A Recorrente alegou contrariedade à lei, para afastar do cômputo do benefício do crédito presumido, as aquisições destinadas à exportação e à fabricação de produtos não tributados – NT.

O recurso foi admitido pelo presidente da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por meio de despacho às fls. 496/498.

Alegando suposta omissão contida no julgado, especificamente quanto à atualização monetária - pela taxa Selic - dos valores a serem restituídos, a contribuinte apresentou embargos declaratórios (fls. 503/506).

Os embargos foram inadmitidos, por meio do Despacho nº 202-240 (fls. 517), proferido pelo presidente da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, com base de informação, às fls. 515/516, na qual a Conselheira Relatora da decisão embargada, constatou a falta de pré questionamento da matéria impugnada.

Contra o recurso da Procuradoria da Fazenda Nacional, o sujeito passivo apresentou contrarrazões às fls. 507/512 e, irresignado com a decisão da Segunda Câmara, interpôs recurso especial de divergência, à fls. 521/530 pugnando pelo direito ao benefício do crédito presumido de IPI relativo aos valores de aquisições de não-contribuintes do PIS/PASEP e da COFINS.

Por ter sido demonstrada a divergência, o presidente da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes deu seguimento ao pedido, por meio do Despacho nº 202-442, de fls 556/557.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões às fls. 561/570.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Antonio Carlos Atulim, Redator “ad hoc”

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 9303-001.439, em virtude da relatora originária, Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando ter assinado e anexado ao e-processo a minuta de voto sem numeração, data de julgamento, resultado, etc. e ter posteriormente se aposentado.

Sendo assim, embora **discorde** da negativa de provimento em relação ao recurso da Fazenda Nacional, nesta formalização estão sendo aproveitados o relatório e o voto deixados pela ilustre relatora originária, *in verbis*:

"Conselheira Relatora Judith da Amaral Marcondes Armando

Arecio os Recursos Especiais da Fazenda Nacional e do Contribuinte, apresentados, conforme despachos acima mencionados, 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 ao benefício relativo aos valores de aquisições de não-contribuintes do PIS/Pasep e da Cofins, como pleiteado pelo contribuinte.

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, desonrar 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 perfeitamente válidas em termos de aspirações ao desenvolvimento nacional*

<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

Documento assinado digitalmente em 17/03/2015 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 17/03/2015

5 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 18/03/2015 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO

Impresso em 31/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*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 resarcimento 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)*

*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 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 da 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 integrarem 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 tributados*

*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 beneficiar-se 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 resarcimento 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.*

*Na esteira do exposto voto por negar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional e por dar provimento ao Recurso Especial do sujeito passivo.*

Judith da Amaral Marcondes Armando"

Antonio Carlos Atulim

CÓPIA