



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº : 13063.000458/98-26
Recurso : 202-121734
Matéria : RESSARCIMENTO DE IPI
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : CHAPECÓ COMPANHIA INDUSTRIAL DE ALIMENTOS LTDA.
(Sucessora de PRENDA S/A)
Recorrida : Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes
Sessão : 25 de abril de 2006.
Acórdão nº : CSRF/02-02.290

IPI – CRÉDITO PRESUMIDO – RESSARCIMENTO - 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.

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".

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

Processo nº : 13063.000458/98-26
Acórdão nº : CSRF/02-02.290

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Antonio Carlos Atulim (Relator), Josefa Maria Coelho Marques, Henrique Pinheiro Torres que deram provimento parcial ao recurso e Antonio Bezerra Neto que deu provimento integral ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Dalton César Cordeiro de Miranda.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 04 SET 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: GUSTAVO VIEIRA DE MELO, MARIA TERESA MARTÍNEZ LOPES, ADRIENE MARIA DE MIRANDA, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

Processo nº : 13063.000458/98-26

Acórdão nº : CSRF/02-02.290

Recurso : 202-121.734

Recorrente : FAZENDA NACIONAL

Interessada : CHAPECÓ COMPANHIA INDUSTRIAL DE ALIMENTOS LTDA
(SUCESSORA DE PRENDA S/A)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pelo Procurador da Fazenda Nacional em face do Acórdão nº 202-15.043, no qual foi dado provimento por maioria ao recurso do contribuinte (fls. 196/206), para reconhecer o direito de incluir na base de cálculo do crédito presumido de IPI o valor das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos de não-contribuintes do PIS e da Cofins, bem como o direito de aproveitamento do crédito presumido em relação à exportação de produtos NT.

Alegou o ilustre Procurador que o referido acórdão contrariou a Lei nº 9.363/96, pois todos os seus dispositivos estão direcionados no sentido de que só existe direito ao crédito presumido de IPI nas hipóteses em que o fornecedor das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem forem pessoas jurídicas contribuintes do PIS/Pasep e da Cofins. No que tange aos produtos NT, sustentou que os fabricantes de tais produtos não são considerados produtores à luz da legislação do IPI e, portanto, não têm direito ao crédito presumido. Requereu a reforma do Acórdão nº 202-15.043 e o restabelecimento da decisão de primeira instância.

Por meio do despacho nº 202-00.032, de 1º de março de 2005, meu antecessor na presidência da Segunda Câmara deu seguimento ao Recurso Especial.

Intimada do Acórdão, do Recurso Especial e do despacho que lhe deu seguimento em 29/04/2005, o contribuinte apresentou em tempo hábil as contra-razões de fls. 234/240. Relativamente aos produtos NT, alegou que o objetivo da lei foi desonerar as exportações e por tal motivo, ela se referiu ao gênero “mercadorias” e não à espécie “produtos”. No tocante às aquisições de não contribuintes do PIS e da Cofins, a lei faz referência expressa ao “total das aquisições” de insumos, o que desautoriza a glosa efetuada pelo fisco.

É o Relatório.



Processo nº : 13063.000458/98-26
Acórdão nº : CSRF/02-02.290

VOTO VENCIDO

Conselheiro ANTONIO CARLOS ATULIM, Relator

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

Controverte-se sobre a possibilidade de inclusão dos valores de insumos adquiridos de pessoas físicas e cooperativas na base de cálculo do crédito presumido, assim como sobre a concessão do benefício em relação a produtos N/T, que estão fora do campo de incidência do imposto.

Relativamente à possibilidade de incluir-se ou não, na base de cálculo do crédito presumido, os valores correspondentes às aquisições de insumos efetuadas perante pessoas físicas e cooperativas, que não são contribuintes do Pis/Pasep/Cofins, assim dispõe a Lei nº 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.

(...)

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.

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. (grifei)

Ao utilizar-se no art. 1º da expressão “*incidentes sobre as respectivas aquisições*”..., o legislador estabeleceu que o cálculo do benefício só poderia levar em conta insumos que sofreram a incidência das contribuições ao PIS e à Cofins na etapa anterior. Isto é confirmado pela expressão “*...referidos no artigo anterior...*”, presente no art. 2º. Ou seja, somente integram a base de cálculo do crédito presumido os insumos aplicados em produtos exportados que, ao ingressarem no estabelecimento produtor, sofreram a incidência das contribuições na operação que deu origem à entrada.

Colocando a pá de cal sobre qualquer dúvida a respeito, a parte final do art. 3º da lei estabelece, com todas as letras, que para os efeitos de cálculo do crédito presumido (*...para os*

Processo nº : 13063.000458/98-26
Acórdão nº : CSRF/02-02.290

efeitos desta Lei...), a apuração será feita considerando as normas que regem as contribuições que estão sendo ressarcidas, "...tendo em vista o valor constante da respectiva nota fiscal de venda emitida pelo fornecedor..."

Dessa forma, para que haja o ressarcimento é necessário que os insumos tenham sofrido a incidência das contribuições em etapas anteriores da cadeia produtiva. Para que isso ocorra é necessário que os fornecedores dos insumos empregados na industrialização dos produtos exportados sejam contribuintes do PIS e da Cofins.

No caso dos autos, existiram aquisições de pessoas físicas e de cooperativas (fls. 28/32 e 74/75), que não são contribuintes do PIS nem da Cofins.

O argumento de que a lei estabeleceu uma alíquota média presumida correspondente a duas operações não tem o menor fundamento jurídico. O que se presume não é a incidência das contribuições em operações anteriores e nem que tal incidência ocorreu num número "x" de operações, uma vez que a alíquota está fixada na lei e os três artigos citados deixaram claro que o ressarcimento se refere às duas operações imediatamente anteriores. O que se presume não é a incidência anterior do PIS/Pasep/Cofins, mas sim que o valor final do incentivo é um crédito de IPI.

Ressalte-se que esta interpretação está implícita no item 4.6 do Parecer MF/SRF/COSIT/DITIP nº 139, de 22 de abril de 1996, que assim se expressa: *"O valor das matérias-primas adquiridas diretamente de pessoas físicas que não são contribuintes da COFINS e PIS/PASEP não compõe a base de cálculo do crédito presumido, com relação aos insumos utilizados na fabricação de produtos exportados, pois nesse caso não há o que ressarcir"*. O mesmo raciocínio se aplica às aquisições efetuadas de cooperativas.

Além disso, a Instrução Normativa - SRF nº 23 de 13/03/1997, que regulamentou o Cálculo e a Utilização do Crédito Presumido instituído pela Lei nº 9.363/1996, no seu art. 2º § 2º, dispõe que:

"Art. 2º Fará jus ao crédito presumido a que se refere o artigo anterior a empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais.

§ 2º - O crédito presumido relativo a produtos oriundos da atividade rural, conforme definida no art. 2º da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990, utilizados como matéria-prima, produto intermediário ou embalagem, na produção de bens exportados, será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições, efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas às contribuições PIS/PASEP e COFINS".(grifei)

Releva notar que as contribuições sociais - PIS/Pasep/Cofins incidem quando da venda ou faturamento dos produtos, ou seja, se o ato legal em comento se reporta às contribuições incidentes sobre as respectivas aquisições, obviamente se aplica aos insumos que, adquiridos de terceiros, a elas estivessem sujeitos. Ora, as sociedades cooperativas não são contribuintes do PIS ou da Cofins em relação às vendas de mercadorias adquiridas de seus cooperados. Assim, não havendo incidência sobre as aquisições efetuadas das cooperativas, não há o que ressarcir ao adquirente.

Relativamente à questão dos produtos não tributados pelo IPI, é preciso distinguir entre dois momentos: 1) o cálculo do coeficiente de exportação e; 2) a apuração da base de cálculo do crédito presumido.

Processo nº : 13063.000458/98-26
Acórdão nº : CSRF/02-02.290

Os arts. 2º e 3º da Lei nº 9.363/96, assim estabelecem, respectivamente:

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."

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.

Conforme se verifica na lei, os valores das operações relativas a produtos NT não podem ser excluídos nem do cálculo da receita de exportação e nem do valor da receita operacional bruta, porque o art. 3º da Lei nº 9.363/96 determina que esses conceitos devem ser buscados na legislação que rege a exigência das contribuições ao PIS/Cofins e na legislação do imposto de renda.

Considerando a inexistência de previsão na legislação do PIS/Cofins e do imposto de renda no sentido de excluir da receita de exportação ou da receita operacional bruta as vendas para o exterior de produtos classificados na Tabela de Incidência do IPI como NT, claro está que tais receitas devem participar da apuração do coeficiente de exportação.

Em outras palavras: a receita de exportação de produtos NT deve integrar o cálculo do coeficiente de exportação, devendo ser incluída tanto no dividendo quanto no divisor da operação aritmética que dá origem ao referido coeficiente.

Por outro lado, os insumos aplicados na industrialização de produtos NT não geram crédito presumido porque o estabelecimento que fabrica produtos NT não é considerado estabelecimento "produtor" à luz do art. 3º da Lei nº 4.502/64:

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

Tendo em vista que o art. 3º, parágrafo único, da Lei nº 9.363/96 determina que o conceito de produção deve ser o previsto na legislação do IPI, é óbvio que o estabelecimento industrial que fabrique produtos NT não pode ser considerado estabelecimento produtor.

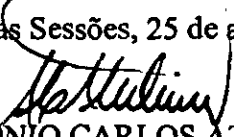
Se não é estabelecimento produtor à luz da legislação do IPI, não preenche o requisito de ser cumulativamente produtor e exportador, previsto no art. 1º da Lei nº 9.363/96 e, portanto, não tem direito ao crédito presumido de IPI.

Em face do exposto, voto no sentido dar provimento parcial ao recurso da Fazenda Nacional apenas para determinar que sejam excluídos da base de cálculo do crédito

Processo nº : 13063.000458/98-26
Acórdão nº : CSRF/02-02.290

presumido os valores relativos às aquisições de insumos de pessoas físicas e cooperativas e também os aplicados na fabricação de produtos NT.

Sala das Sessões, 25 de abril de 2006.


ANTONIO CARLOS ATULIM



Processo nº : 13063.000458/98-26
Acórdão nº : CSRF/02-02.290

VOTO VENCEDOR

Conselheiro DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA, Redator designado

O recurso obedece aos requisitos para sua admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Tem-se que o objeto da presente controvérsia é o reconhecimento, pelo Conselho de Contribuintes, de pedido de ressarcimento de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, originado por créditos presumidos deste imposto, referentes à contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e da contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, incidentes sobre as aquisições no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.

A lide se originou em virtude de que a autoridade fiscal, quando da verificação do atendimento aos requisitos para fruição do benefício, indeferiu o pleito da recorrente, pois promoveu a exclusão da base de cálculo do benefício das aquisições de pessoas físicas e cooperativas, assim como não reconheceu o direito ao crédito de produtos exportados NT. E esses são ainda os objetos da lide ora em análise, em face da inconformidade manifestada pela Recorrente, Fazenda Nacional, a este Colegiado Superior.

A discussão sobre a exclusão da base de cálculo do benefício das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem de cooperativas de produtores e de pessoas físicas, por não terem sofrido a incidência da contribuição para o PIS e da Cofins sobre o faturamento, a meu sentir, já está por demais discutida e decidida na esfera deste Colegiado; observo, por relevante, em sentido contrário à afirmativa sustentada pela Recorrente. Neste sentido, cito, a bem da ênfase, os acórdãos CSRF/02-01.435 (202-102219) e CSRF/02-01.429 (201-110044) da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Não fosse bastante, é ainda de consignar que o Superior Tribunal de Justiça, por sua Segunda Turma, também já analisou a matéria em comento, tendo concluído que a *"IN/SRF 23/97 extrapolou a regra prevista no art. 1º, da Lei 9.363/96 ao excluir da base de cálculo do benefício do crédito presumido do IPI as aquisições, relativamente aos produtos da atividade rural, de matéria-prima e de insumos de pessoas físicas, que, naturalmente, não são contribuintes diretos do PIS/PASEP e da COFINS."*¹.

¹ REsp 586.392-RN, relatora Ministra Eliana Calmon, acórdão publicado no DJU, I, de 6/12/2004

Processo nº : 13063.000458/98-26
Acórdão nº : CSRF/02-02.290

Assim, voto por manter o acórdão recorrido neste particular, incluindo na base de cálculo do benefício às aquisições de cooperativas de produtores e pessoas físicas.

No que diz respeito ao reconhecimento do direito ao crédito presumido referente à fabricação e exportação de produtos não tributados pelo IPI (NT), registro também meu desacordo com o recurso manejado, conforme as razões que passo a defender.

Inicialmente, cumpre observar que nesta assentada e a propósito da matéria ora em análise, estou revendo o entendimento último que sobre o tema externei em votação na Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, oportunidade em que votei contra a tese adotada pelo acórdão ora recorrido. Explico.

Naquela oportunidade, adotava voto do Ilustre Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, lavrado nos seguintes termos:

"Em relação aos créditos pretendidos pela reclamante no período compreendido entre 1º de janeiro de 1997 e 16 de abril desse ano, cabe, primeiramente, esclarecer que se referem à exportação de produtos que constavam da TIPI com a notação NT (não tributados). A partir de 17/04/1997, com a edição da Medida Provisória nº 1.508-16, ditos produtos passaram de NT para serem tributados à alíquota zero.

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.

Processo nº : 13063.000458/98-26
Acórdão nº : CSRF/02-02.290

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 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 justamente a mudança trazida por essa Medida Provisória (MP nº1 .508-16), aludida linhas acima, consistente em incluir-se no campo de incidência do IPI os galináceos abatidos, cortados e embalados, que passaram de NT para alíquota zero. Essa mudança na tributação veio justamente para atender aos anseios dos criadores e exportadores de frangos, que passaram, então, a usufruir dos incentivos fiscais referentes ao IPI.

Diante de todas essas razões, é de se reconhecer que as aves exportadas pela reclamante, no período em que constavam da TIPI como NT, não geravam crédito presumido de IPI.”

Com a devida vênia aos seguidores do acima transcrito entendimento - friso, ao qual me filiei em determinado período -, entendo que o direito da interessada ao crédito presumido de IPI deve ser reconhecido, como acertadamente o foi.

Como já por diversas vezes decidido nesta Câmara Superior de Recursos Fiscais, a finalidade da Lei nº 9.363/96 foi a de desonerar as exportações de mercadorias nacionais e, como consequência, melhorar o balanço de pagamentos. Aliás, tal entendimento está em linha com o que doutrinariamente defendido por José Erinaldo Dantas Filho, *“O espírito do citado diploma legal foi o de incentivar a exportação de produtos nacionais, tentando diminuir o chamado ‘custo Brasil’ para os produtos pátrios, de maneira que sejam ‘exportados tributos para o exterior’. O legislador federal visualizou a extrema necessidade de desonerar a exagerada carga tributária para os produtos exportados, bem como visou a combater o acentuado déficit*

Processo nº : 13063.000458/98-26
Acórdão nº : CSRF/02-02.290

*da balança comercial de nosso País, assim gerando mais empregos e maior arrecadação.*².

Diferente não é, aliás, o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, conforme já consubstanciado no acórdão referente ao julgamento do já mencionado e citado Recurso Especial nº 586.392/RN³.

Creio, ainda, abrindo aqui parênteses a bem ilustrar o debate, que do exame do Regulamento do IPI (Decreto nº 2.637/98), que trata dos conceitos de industrialização (transformação; beneficiamento; montagem; acondicionamento; e renovação e recondicionamento), entendo possível afirmar que as "mercadorias" exportadas pela recorrente (*produtos de origem animal*), são sim objeto ou resultante de um processo produtivo, mesmo que classificados como NT.

Neste sentido, vale citar trechos de artigo de Júlio M. de Oliveira, intitulado "A Constituição, A Lei e o Regulamento do IPI – Hipóteses de Conflito"⁴:

"(...)

Ao nosso ver, o objeto do imposto não consiste meramente no ato de produzir acima delineado, pelo contrário, a materialidade da hipótese de incidência reside no resultado final deste ato – o produto.

Assim não fosse, estaríamos diante de um imposto sobre industrialização e não sobre o produto industrializado. Neste sentido, cabe lembrar as sempre lúcidas considerações do mestre Geraldo Ataliba, verbis:

"... Pela sua utilização (desse conjunto de componentes) é que se obtém, afinal, um produto. Se, portanto, a produção ou industrialização for posta na materialidade da hipótese de incidência do imposto, já não se estará diante do IPI, mas de tributo diverso."⁸

Porém, esgotar-se na existência de produtos industrializados a materialidade da hipótese de incidência do IPI, em outras palavras, o mero surgimento de um produto industrializado é suficiente para caracterização da ocorrência do fato gerador do imposto?

Quer nos parecer que não. (...)."

Feitas essas considerações, é possível afirmar que as "mercadorias" exportadas pela contribuinte são sim "produtos industrializados", mesmo que parte deles não tributados. Mas, a meu entender, não é essa a questão que se encontra em debate.

² "Da impossibilidade de Restrições ao Crédito Presumido de IPI através de Normas Administrativas Complementares", in *Revista Dialética de Direito Tributário*, volume 75, p. 77.

³ REsp 586.392/RN, Ministra relatora Eliana Calmon, Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, acórdão publicado no D.J.U., Seção I, de 6/12/2004

⁴ "IPI – Aspectos Jurídicos Relevantes – Coordenação Marcelo Magalhães Peixoto" – São Paulo: Quartier Latin, 2003, pp. 221 a 238

Processo nº : 13063.000458/98-26
Acórdão nº : CSRF/02-02.290

E a propósito da discussão travada nestes autos, necessária se faz reafirmar que o benefício do crédito presumido está expressamente direcionado à empresa produtora e exportadora de **mercadorias** nacionais.

O artigo de lei é abrangente, portanto, daí não ser possível restringir o debate entre a distinção entre "produto industrializado não tributado" e "produto industrializado tributado", pois tanto um como outro são "mercadorias"⁵ e, conseqüentemente, abrangidos pela Lei nº 9.363/96.

Aliás, o crédito presumido em análise tem por objetivo o ressarcimento das contribuições incidentes sobre as etapas anteriores da cadeia produtiva, no caso o PIS e a COFINS, não importando se o produto é ou não tributado pelo IPI na saída final.

Dessa forma, nego provimento ao recurso para manter a declaração do direito da recorrente ao crédito presumido dos produtos fabricados e exportados que não sejam tributados pelo IPI (NT).

Diante do exposto, nego provimento ao recurso da Fazenda Nacional, nos exatos termos em que acima fundamentado.

É como voto.

Sala das Sessões, em 25 de abril de 2006


DALTON GESAR CORDEIRO DE MIRANDA

⁵ "Aquilo que é objeto de comércio; bem econômico destinado à venda; mercancia. ..." Ferreira, Aurélio Buarque de Holanda. "Novo Aurélio Século XXI: o dicionário da língua portuguesa/3ª edição – Rio de Janeiro : Nova Fronteira, 1999