



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 13603.901695/2008-67
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3403-001.907 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de fevereiro de 2013
Matéria IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS
Recorrente PETRONAS LUBRIFICANTES BRASIL SA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2003

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. RESSARCIMENTO. EXPORTAÇÃO DE PRODUTO A QUE CORRESPONDE, NA TIPI, A NOTAÇÃO “NT”. DERIVADO DE PETRÓLEO. PRODUTO IMUNE. CABIMENTO.

O chamado “crédito presumido de IPI”, concedido e disciplinado pelas Leis n^{os} 9.363/96 e 10.276/01, alcança a exportação de produto submetido a processo industrial que, em razão da imunidade prevista pela CF/88, artigo 155, § 3^o, corresponder à notação “NT” na TIPI.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Rosaldo Trevisan (relator) e Antonio Carlos Atulim. Designado o Conselheiro Marcos Tranchesí Ortiz.

ANTONIO CARLOS ATULIM - Presidente.

Rosaldo Trevisan - Relator.

Marcos Tranchesí Ortiz - Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Carlos Atulim (presidente da turma), Rosaldo Trevisan (relator), Robson José Bayerl, Marcos Tranchesi Ortiz, Ivan Allegretti e Domingos de Sá Filho.

Relatório

Versa o presente sobre a DCOMP de fls. 9 a 226¹, buscando compensar saldo credor de IPI (R\$ 450.189,77) apurado no 4º trimestre de 2003. Na composição do saldo credor, há créditos básicos e crédito presumido de IPI (fls. 39 e 162).

Por meio do Termo de Verificação Fiscal de fls. 303 a 311, conclui-se que: (a) a empresa adquire lacres para manter invioláveis os tambores que condicionam seus produtos, que não podem ser considerados como material de embalagem, glosando-se o crédito correspondente (R\$ 145,00); e (b) no que se refere ao crédito presumido, parte dos produtos exportados (óleos lubrificantes) eram NT (não-tributados), devendo ser excluídos do cômputo, ocasionando glosa de R\$ 61.445,69. A autoridade local da RFB acata o Termo de Verificação Fiscal e indefere parcialmente o pleito (fls. 282), reconhecendo direito creditório de R\$ 388.599,08.

Em sua manifestação de inconformidade (fls. 269 a 281), a empresa não questiona a glosa referente aos lacres, informando que efetuará o correspondente pagamento, mas solicita reconhecimento total do crédito presumido, pois o art. 1º da Lei nº 9.363/1996 não exige que as mercadorias sejam tributadas pelo IPI.

Em 18/3/2011, no julgamento de primeira instância (fls. 372 a 377), analisa-se exclusivamente a questão do crédito presumido (tendo a empresa pago o imposto relativo à matéria não contestada, referente à aquisição de lacres), acordando-se: (a) pela falta de amparo legal para o reconhecimento do crédito de IPI para produtos exportados classificados na TIPI como “NT”; e (b) pelo reconhecimento de crédito presumido no valor de R\$ 13.014,54, referente a créditos acumulados no segundo e no terceiro trimestres de 2003, segundo dados apurados pela fiscalização (demonstrativo de fl. 359), reduzindo-se a glosa a R\$ 48.431,15.

Cientificada da decisão em 2/5/2011 (fl. 382), a empresa apresenta recurso voluntário em 30/5/2011 (fls. 383 a 393), no qual argumenta que: (a) o objetivo do benefício estabelecido pela Lei nº 9.363/1996, que tem origem na Medida Provisória nº 948/1995, é desonerar as exportações, aumentando a competitividade dos produtos brasileiros, não exigindo a lei que as mercadorias sejam tributadas pelo IPI, mas apenas que sejam mercadorias nacionais destinadas a exportação; (b) o ressarcimento é de “PIS” e COFINS e o mecanismo para tal ressarcimento é o crédito presumido de IPI, sendo irrelevante o fato de o produto exportado ser classificado como “NT” na TIPI; e (c) a inclusão na base de cálculo do crédito presumido do IPI das receitas decorrentes de exportação de produtos classificados na TIPI como “NT” é tema pacificado no âmbito do CARF.

É o relatório.

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

Voto Vencido

Conselheiro Rosaldo Trevisan, relator

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

A matéria controversa em sede de Recurso Voluntário restringe-se à oposição à glosa do crédito presumido pela autoridade fiscal, em virtude da exclusão das exportações de produtos “NT” da apuração do benefício.

O crédito presumido em comento é estabelecido na Lei nº 9.363/1996², que dispõe, nos arts. 1º, 2º, 3º e 6º que:

*“Art. 1º A **empresa produtora e exportadora** de mercadorias nacionais fará jus a **crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições** de que tratam as Leis Complementares n.ºs 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, **incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno**, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, **para utilização no processo produtivo**.”*

(...)

*Art. 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 (...)

*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.”*

(...)

*Art. 6º O **Ministro de Estado da Fazenda expedirá as instruções necessárias** ao cumprimento do disposto nesta Lei, inclusive quanto aos requisitos e periodicidade para apuração e para fruição do crédito presumido e respectivo ressarcimento, à **definição de receita de exportação** e aos documentos fiscais*

comprobatórios dos lançamentos, a esse título, efetuados pelo produtor exportador.” (grifo nosso)

Não há dúvidas de que o benefício criado pela Lei nº 9.363/1996 objetivava desonerar as exportações, aumentando a competitividade dos produtos brasileiros, como afirmado no Recurso Voluntário. Mas a simples leitura dos comandos legais já mostra que tal benefício não é amplo a ponto de abarcar quaisquer produtos nacionais exportados. Veja-se que o *caput* do art. 1º fala em ressarcimento à empresa “produtora e exportadora” relativo a aquisições no mercado interno de bens para “utilização no processo produtivo”.

Como se destaca na informação fiscal e no julgamento de piso, extraindo-se conceito da Lei do IPI (Lei nº 4.502/64), com autorização expressa do parágrafo único do art. 3º da Lei nº 9.363/1996, estabelecimento produtor é aquele que industrializa produtos sujeitos ao imposto. Não é, assim, irrelevante o fato de o produto exportado ser não industrializado ou classificado como “NT” na TIPI.

A Portaria MF nº 64, de 24/3/2003³, com autorização expressa da lei (art. 6º da Lei nº 9.363/1996) estabeleceu, no inciso II do § 12 de seu art. 3º:

“§ 12. Para os efeitos deste artigo, considera-se:

(...)

II - receita bruta de exportação, o produto da venda para o exterior e para empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação, de produtos industrializados nacionais;” (grifos nossos)

É de se destacar, aqui, que o pedido que dá ensejo a este processo (DCOMP transmitida em 14/1/2004, e referente ao 4º trimestre de 2003) ocorre sob a égide da referida Portaria MF, na qual o Ministro da Fazenda usa regularmente da competência legalmente atribuída.

Assim, não se pode admitir a inclusão dos produtos “NT” e não industrializados no cômputo da receita bruta de exportação. E percebe-se que não se está a violar o art. 111 do CTN, seja porque tal comando trata especificamente de isenções, ou simplesmente porque a interpretação apontada como restritiva ao benefício é expressamente autorizada pelo legislador ordinário.

Aliás, esse é o entendimento explicitado pelo STJ, em julgados recentes:

“TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVOS REGIMENTAIS NOS RECURSOS ESPECIAIS. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. LEI 9.363/96. FORMA DE CÁLCULO. INCLUSÃO DOS VALORES REFERENTES A AQUISIÇÕES DE COOPERATIVAS E PESSOAS FÍSICAS. POSSIBILIDADE. CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA. TAXA SELIC. RECURSO ESPECIAL REPETITIVO N. 993.164/MG. RECEITAS DE EXPORTAÇÃO DE PRODUTO NÃO TRIBUTADO. IMPOSSIBILIDADE. PRECEDENTES.

1. O STJ já se manifestou pela legalidade da limitação imposta pelas IN SRF 313/2003 e 419/2004, de cômputo dos valores referentes a exportação de produtos não tributados na base de

cálculo do crédito presumido do IPI, na medida em que, a própria Lei 9.363/96 admitiu a possibilidade de ampliação ou restrição do conceito de "receitas de exportação" por norma de hierarquia inferior. Precedentes: REsp 982.020/PE, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 14/02/2011 e AgRg no REsp 1236305/SC, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 16/05/2011.

2. Tendo em vista que, além do reconhecimento do direito da contribuinte a computar, na base de cálculo do crédito presumido de IPI, os valores referentes aos insumos adquiridos de pessoas físicas e cooperativas, houve o deferimento da pretensão de correção monetária de tais valores, conclui-se que houve o decaimento da Fazenda em maior proporção.”⁴ (grifo nosso)

O STJ notoriamente comunga do entendimento pela regularidade da definição infralegal de “receita de exportação”:

“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. RESSARCIMENTO DE PIS/COFINS. ARTS 1º, 2º E 6º, DA LEI N. 9.363/96. (...). ILEGALIDADE DO ART. 2º, §2º, DA INSTRUÇÃO NORMATIVA 23/97. LEGALIDADE DO ART. 17, §1º, DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF N. 313/2003. CORREÇÃO MONETÁRIA. (...).

(...)

2. O art. 2º, § 2º, da Instrução Normativa n. 23/97, impôs limitação ilegal ao art. 1º da Lei n. 9.363/96, quando condicionou gozo do benefício do crédito presumido do IPI, para ressarcimento de PIS/PASEP e COFINS, somente às aquisições efetuadas de pessoas jurídicas sujeitas às contribuições para o PIS/PASEP e COFINS. Tema já julgado pelo recurso representativo da controvérsia REsp. n.993.164/MG, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 13.12.2010.

3. O art. 17, §1º, da IN SRF n. 313/2003, não viola o art. 2º, da Lei n. 9.363/96, pois encontra guarida no art. 6º, da mesma lei, que admitiu que o conceito de "receita de exportação" (componente da base de cálculo do benefício fiscal) ficaria submetido a normatização inferior, podendo, inclusive, ser restringido ou ampliado, conforme a teleologia do benefício e razões de política fiscal.

4. O tema da correção monetária dos créditos escriturais de IPI é matéria sumulada neste STJ (Súmula 411/STJ: "É devida a correção monetária ao creditamento do IPI quando há oposição ao seu aproveitamento decorrente de resistência ilegítima do Fisco") e já foi objeto de julgamento pela sistemática para recursos repetitivos prevista no artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008, no REsp. Nº 1.035.847 - RS, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 24.6.2009.

5. *A compensação tributária submete-se ao regime em vigor na data do ajuizamento da demanda. Tema que já foi objeto de julgamento no recurso representativo da controvérsia REsp. n. 1.137.738 - SP, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 9.12.2009.*⁵ (grifo nosso)

Improcedente, então, o pleito de inclusão dos produtos NT e não industrializados no cômputo da receita bruta de exportação.

Por fim, em relação à afirmação de que a inclusão na base de cálculo do crédito presumido do IPI das receitas decorrentes de exportação de produtos classificados na TIPI como “NT” é tema pacificado no âmbito do CARF, inclusive na CSRF, incumbe ressaltar que os julgados apresentados se referem a apreciações feitas pelo tribunal na década passada (de 2002 a 2008), em grande parte sob a influência de normas como a Portaria MF nº 38, de 27/2/1997 (revogada pela retrocitada Portaria MF nº 64, de 24/3/2003), que contemplava de forma alargada o benefício.

Em julgados mais recentes (e que se referem a períodos em que a Portaria MF nº 64, de 24/3/2003 já estava vigente), verifica-se que a jurisprudência majoritária é no sentido oposto ao apontado pela recorrente (seja no que se refere a produtos “NT” ou a produtos não industrializados). Em que pese o fato de tais julgamentos (assim como os trazidos no Recurso Voluntário) não vincularem a presente decisão, é de se transcrever abaixo excertos de acórdãos recentes (inclusive desta Turma), que demonstram o exposto:

*“Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004 CRÉDITO PRESUMIDO. PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS. RECEITA DE EXPORTAÇÃO. 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. (...)”*⁶

*“Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2003. (...) CRÉDITO PRESUMIDO. IPI. DEFINIÇÃO DE RECEITAS DE EXPORTAÇÃO. RESTRIÇÃO A BENS NÃO INDUSTRIALIZADOS. PROCEDÊNCIA. A definição de “receita de exportação” estabelecida nas Portarias do MF encontra expresso amparo no art. 6º da Lei nº 9.363/1996. (...)”*⁷

“IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2003 IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS. IMPOSSIBILIDADE DE GOZO DO INCENTIVO. O caput do art. 1º da Lei 9.363/96, ao dispor que “a empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados [...]” revela, de antemão, que o direito a aludido crédito se restringe a pessoa jurídica que,

⁵ REsp 982.020/PE, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, unânime, julgado em 03/02/2011, DJe 14/02/2011.

⁶ Acórdão 3803-003.586, CARF, 3a Turma Especial, Quarta Câmara, Terceira Seção, Rel. Cons. Alexandre Kern, unânime, Sessão de 23.out.2012.

⁷ Acórdãos 3403-001.735, 736, 737 e 738, CARF, Terceira Turma Ordinária, Quarta Câmara, Terceira Seção, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, maioria, Sessão de 26.set.2012. Assinado digitalmente em 23/03/2013 por

ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 04/03/2013 por ROSALDO TREVISAN, Assinado digitalmente em 05/03/2013 por MARCOS TRANCHESI ORTIZ

cumulativamente, satisfaça às seguintes condições: seja produtora e exportadora de mercadorias nacionais. O alcance conceitual do termo “empresa produtora”, por expressa disposição legal contida no parágrafo único do artigo 3º da Lei nº 9.363/96, deverá ser aquele objeto da legislação do IPI, aplicável para a definição “[...] de produção, matériaprima, produtos intermediários e material de embalagem”. Nesse âmbito, o artigo 6º da Lei nº 10.451/02 exclui do campo de incidência do IPI os produtos relacionados na TIPI com a notação “NT” (não tributado). Ainda, o artigo 3º da Lei nº 4.502/64 considera “estabelecimento produtor todo aquele que industrializar produtos sujeitos ao imposto”. Como os produtos gravados na TIPI como “NT” estão fora do campo de incidência do IPI, tais produtos, portanto, para fins do referido imposto, não podem ser considerados como advindos de um processo de industrialização, não sendo, pois, abrangidos, pelo incentivo de que trata o crédito presumido do IPI.”⁸

*“IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI
Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006 Ementa:
CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. RESSARCIMENTO.
EXPORTAÇÃO DE MERCADORIAS NÃO SUBMETIDAS A
PROCESSO INDUSTRIAL. DESCABIMENTO. O chamado
“crédito presumido de IPI”, concedido e disciplinado pelas Leis
nºs 9.363/96 e 10.276/01, beneficia tão-somente o produtor
exportador, assim compreendida a pessoa jurídica que realiza
operação de industrialização segundo os conceitos definidos
pela legislação do IPI.”⁹*

*“IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI
Ementa: CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. EXPORTAÇÃO DE
PRODUTO NT. O direito ao crédito presumido do IPI, instituído
pela Lei nº 9.363, de 1996, condiciona-se a que os produtos
estejam dentro do campo de incidência do imposto, não estando,
por conseguinte, alcançados pelo benefício, os produtos
não tributados (NT).”¹⁰*

⁸ Acórdão 3802-000.739, CARF, 2ª Turma Especial, Quarta Câmara, Terceira Seção, Rel. Cons. Francisco José Barroso Rios, unânime, Sessão de 21.nov.2011.

⁹ Acórdão 3403-001.295, CARF, Terceira Turma Ordinária, Quarta Câmara, Terceira Seção, Rel. Cons. Marcos Tranchesí Ortiz, unânime, Sessão de 9.nov.2011.

¹⁰ Acórdão 9303-001.450, CSRF, Rel. Cons. Gilson Macedo Rosenburg Filho, qualidade, Sessão de 30.mai.2011.

Pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário apresentado, mantendo a decisão de piso.

Rosaldo Trevisan

CÓPIA

Voto Vencedor

Segundo depreendo do voto do ilustre relator, Conselheiro Rosaldo Trevisan, o crédito presumido do IPI a que se referem as Leis n^{os} 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 n^{os} 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 n^o 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 vênia 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 n^o 13909.000124/2002-83, 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.***

Cumpra 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 o artigo 155, § 3º da CF/88 lhes confere imunidade frente ao IPI.

Processo nº 13603.901695/2008-67
Acórdão n.º **3403-001.907**

S3-C4T3
Fl. 425

Com estas considerações, peço vênia 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.

Marcos Tranchesi Ortiz

CÓPIA