MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10183.901240/2011-47

Processo nº	10183.901240/2011-47
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3301-013.615 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	26 de outubro de 2023
Recorrente	AGRÍCOLA E PECUÁRIA MORRO AZUL LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)
Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. LEI Nº 9.363/1996. UTILIZAÇÃO DOS CRITÉRIOS ALTERNATIVOS FIXADOS PELA LEI Nº 10.276/2001.PRODUÇÃO E EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS (NT). IMPOSSIBILIDADE.
Para a fruição do crédito presumido de IPI, deve ocorrer a industrialização de produtos destinados ao exterior, por conseguinte, o incentivo não alberga os estabelecimentos exportadores de mercadorias constantes da TIPI com a notação NT. A produção e exportação de produtos classificados na TIPI com anotação NT não geram direito ao crédito presumido do IPI, instituído para ressarcimento da Contribuição ao PIS/PASEP e da COFINs. Aplicação das Súmulas CARF nºs 20 e 124, de efeitos vinculantes.

CÁLCULO DA RECEITA OPERACIONAL BRUTA COM O OBJETIVO DE RESSARCIMENTO DE CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. LEI Nº 9.363/1996 E LEI Nº 10.276/2001.
O conceito de receita operacional bruta atualmente em vigor, para fim de cálculo do crédito presumido de IPI, de que trata a lei nº 9.363/1996, não abrange o valor das vendas, nos mercados interno e externo, dos produtos adquiridos de terceiros, que não tenham sido submetidos a qualquer processo de industrialização pela pessoa jurídica beneficiária do crédito presumido. Este conceito foi introduzido pela Portaria MF nº 64, de 2003, e somente se aplica a partir de 26 de março de 2003, data de sua publicação no Diário Oficial da União.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente), Ari Vendramini, Laercio Cruz Uliana Junior, Juciléia de Souza Lima, Sabrina Coutinho Barbosa e Marcos Antonio Borges (Suplente Convocado).

Relatório

1. Tratam os presentes autos de análise de Pedido de Ressarcimento Eletrônico – PER, de créditos presumidos do IPI, como ressarcimento da Contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS, referentes ao 1º trimestre de 2004.

2. A DRF/CUIABÁ/MT, com base me relatório fiscal, emitiu Despacho Decisório Eletrônico, indeferindo o pedido apresentado.

3. O indeferimento teve como fundamento a determinação legal de que o direito ao crédito presumido do IPI instituído pela Lei nº 9.363/1996, tendo como alternativa as disposições previstas na Lei nº 10.276/2001, tem como condição essencial a de que os produtos exportados estejam dentro do campo de incidência do imposto, não sendo alcançados pelo benefício os produtos que constam da Tabela de Incidência do IPI (TIPI) como não tributados (NT).

4. Cientificada de tal decisão, a ora recorrente apresentou manifestação de inconformidade, que foi analisada pela DRJ/JUIZ DE FORA, que assim descreveu a situação no relatório anexo ao seu Acórdão :

> Em julgamento o **PER/DCOMP 02318.01556.241208.1.1.01-0084,** atrelado ao 1º trimestre de 2004.
> A análise eletrônica do documento supra teve o seguinte resultado:
>
> > Analisadas as informações prestadas no PER/DCOMP e período de apuração acima identificados, constatou-se o seguinte:
> > - Valor do crédito solicitado/utilizado: R$ 993.429,79 - Valor do crédito reconhecido: R$ 0,00 O valor do crédito reconhecido foi inferior ao solicitado/utilizado em razão do(s) seguinte(s) motivo(s):
> > - Constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao valor pleiteado.
> > - Ocorrência de glosa de crédito presumido considerado indevido, em procedimento fiscal.
> > Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.
> > Diante do exposto, INDEFIRO o pedido de restituição/ressarcimento apresentado no PER/DCOMP acima identificado.
>
> A análise supra tomou lugar a partir das conclusões do Termo de Verificação Fiscal a ela anexo:
>
> > Conforme informado pelo próprio contribuinte em resposta à Intimação Seort - DRF - Cuiabá/MT n° 410/11. os produtos produzidos - soja, milho e algodão - estão classificados na tabela TIPI como não tributados "NT", de acordo com o disposto no Decreto 4.542, de 26 de dezembro de 2002 (fls. 445, 446 e 447), em vigor à época dos fatos.

Original

19. Em relação ao direito ao crédito presumido de IPI referente a produtos classificados na tabela TIPI como "não tributados - NT" seguem as considerações a seguir.

20. A Lei n° 9363/96 determina que seja utilizada subsidiariamente a legislação do Imposto de Renda e do Imposto sobre Produtos Industrializados para o estabelecimento do conceito de produção.
Como já relatado anteriormente, aplicam-se ao crédito presumido apurado 10.276/01 as demais normas estabelecidas pela Lei n° 9363/96.
Segundo a legislação do IPI, o conceito de produção alcança apenas os produtos tributados, ainda que isentos ou tributados à alíquota zero. Os produtos não tributados, por se situarem fora do campo de incidência do imposto, não se inserem naquele conceito, não sendo considerados, para os efeitos do IPI como produtos industrializados.
E a dicção do art. 8o do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto n° 4.544, de 26 de dezembro de 2002, em vigor à época dos fatos, corrobora o referido entendimento a redação da Instrução Normativa SRF n° 419. de 10 de maio de 2004 e da Instrução Normativa SRF n° 420, de 10 de maio de 2004, que regulamentam a Lei n° 9.363/1996 e a Lei n° 10.276/2001.
Como se constata nos dispositivos elencados acima, o legislador restringiu o benefício do crédito presumido aos estabelecimentos produtores e exportadores de produtos sujeitos ao IPI, restando excluídos, portanto, os produtos não tributados.
...
*Nos Arquivos Digitais entregues são informadas saídas referentes aos seguintes produtos (fls. 448 a 449): Óleo de Soja Degomado (NCM 1507.10.00), Farelo de Soja Hipro (NCM 2304.00.90) e Farelo de Soja Peletizado (NCM 2304.00.10).

Os lançamentos efetuados nas contas Óleo de Soja (fls. 457 a 462) (código de conta 1010302002) e Farelo de Soja (fls. 463 a 468) (código de conta 1010302001). referentes a entrada desses produtos nos Estoques de Produtos Industrializados do contribuinte, têm como contrapartida a conta Transf. p/ Produtos Industrializados (fls. 469 a 480) (código de conta 1010801001).

36. A conta Transf. p/ Produtos Industrializados (código de conta 1010801001) inicia o ano de 2003 com o saldo zero. recebendo no período de 01 01 2003 a 30/11/2003 apenas lançamentos a crédito - saídas, tendo sido debitadas as contas Óleo de Soja (código de conta 1010302002) e Farelo de Soja (código de conta 1010302001). estes lançamentos correspondem à entrada dos produtos Óleo de Soja e Farelo de Soja nas contas de Estoques de Produtos Industrializados do contribuinte.

Em virtude desses lançamentos, na data de 30 11 2003. a conta Transf. p/ Produtos Industrializados (código de conta 1010801001) apresentou saldo negativo de R$ 13.724.824.91.

37. Ou seja. até a data de 30 11 2003. são registradas apenas lançamentos a crédito - saídas na conta Transf. p/ Produtos Industrializados (código de conta 1010S01001). não existindo nenhum lançamento correspondente a entradas de qualquer espécie (lançamentos a débito), quer seja de matéria-prima, quer seja de insumos. etc. Apenas na data de 31/12/2003 ocorrem lançamentos a débito - entradas na conta Transf. p Produtos Industrializados (código de conta 1010S01001). lançamentos estes referentes a entradas de matéria-prima (soja em grãos), frete de insumos. entre outros: data esta de 31/12/2003 que é posterior ao período em que ocorreram as operações de saída dos produtos Óleo de Soja e Farelo de Soja por parte do contribuinte (período de 09/11/2003 a 30/11/2003).

Original

> 38. A existência de saldo inicial zero. a ausência de qualquer lançamento a débito e o registro contábil apenas de lançamentos a crédito — saídas na referida conta Transf. p Produtos Industrializados (código de conta 1010S01001) até o fim do período em que ocorreram as saídas dos produtos Óleo de Soja Degomado (NCM 1507.10.00). Farelo de Soja Hipro (NCM 2304.00.90) e Farelo de Soja Peletizado (NCM 2304.00.10) permite que se conclua que tais produtos não foram produzidos pelo contribuinte.
>
> 39. Verifica-se que as informações contábeis apresentadas não dão suporte a hipótese de que os produtos acima referidos tenham sido produzidos pelo contribuinte.
> ...
> Já em relação às saídas efetuadas com código CFOP 7501 (fl. 449) serão efetuadas as considerações a seguir.
>
> 41. O código CFOP 7501 - Exportação de mercadorias recebidas com fim específico de exportação, se refere a exportações das mercadorias recebidas anteriormente com finalidade específica de exportação. Ou seja. não se tratam de mercadorias produzidas pelo contribuinte e. portanto, não geram direito a crédito.
>
> 42. Logo. resta comprovado que tanto no caso das saídas com CFOP 5501 como no caso das saídas com CFOP 7501 os produtos não foram produzidos pelo contribuinte, portanto, conclui-se que o contribuinte não tem direito ao crédito presumido de IPI uma vez que apenas produtos industrializados pelo contribuinte estão aptos a gerar crédito.

A insurgência tomou lugar nos termos seguintes:

> Assim, busca equivocadamente, o agente fiscal, vincular o direito ao beneficio para o produto industrializado tributado pelo IPI segundo as definições para o IPI; quando a lei instituidora do benefício (9.363/96) bem revela que, o crédito é em favor da "empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais'.
> ...
> Entretanto, ao contrário do entendimento adotado pelo agente fiscal, o direito ao crédito não está condicionado à industrialização de produtos industrializados tributados pelo IPI, mas sim a produção e exportação de mercadorias nacionais em conformidade com o artigo 1o da lei 9.363/96:
> ...
> Assim, esclarecidas as diferenças entre processo industrial e processo produtivo e, tendo o Contribuinte adquirido matérias-primas, desempenhado o processo produtivo das mercadorias nacionais e, realizada a exportação das mercadorias nacionais, em conformidade com o artigo 1o da lei 9.363/9, faz jus ao beneficio previsto pela Lei 9.363/96 com critério alternativo da Lei 10.276/2001.
>
> Conforme observado o benefício das leis 9.363 e 10.276, não guarda relação alguma com o IPI da Lei 9.779 e, sim, visa desonerar o custo da mercadoria nacional exportada das contribuições de PIS e COFINS que incidem em cascata ao longo de toda a cadeia produtiva, ao teor do art. 1o da Lei 9.363/96, não sendo, portanto, cabível o argumento do fisco que para a empresa ter direito ao crédito, o produto exportado deve ser industrializado e também tributado pelo IPI.
>
> Desta forma, o fato gerador do benefício fiscal é o ato de exportar mercadorias nacionais.
>
> Tendo as leis concedido o benefício às mercadorias nacionais (gênero), falece ao intérprete a pretensão de querer restringir o benefício à exportação de produtos industrializados tributados pelo IPI (espécie).

Original

> Por estes fatores, a Lei visa abranger indistintamente todas as mercadorias nacionais exportadas. O crédito é dado a Mercadoria Nacional Exportada e consiste em mecânica que desonera do custo final da mercadoria, os efeitos da incidência em cascata do PIS e Cofins, ao longo da cadeia produtiva.
> ...
> Desta forma, conforme as diversas decisões apresentadas, em conformidade com a Lei Instituidora, o benefício está para as mercadorias nacionais exportadas, inclusive NT.
>
> Portanto, a autoridade fiscal não pode criar restrições à utilização do beneficio não previstas em lei. Certo é, que a autoridade fiscal é vinculada aos textos legais, devendo também observar os princípios que regem a administração pública, previstos no parágrafo único do art. 2° da Lei 9.784/99.
>
> Assim requer a contribuinte que sejam afastadas as interpretações e restrições do fisco quanto ao direito ao crédito presumido, declarando que a contribuinte faz jus ao crédito presumido, assegurando o direito ao crédito para a mercadoria nacional exportada, independente de ser ou não tributada pelo IPI.
> ...
> * A autoridade fiscal em sua analise, para a apuração do crédito presumido que tratam as leis 9.363/96 e 10.276/2001, considerou como receita operacional bruta, a totalidade das receitas constantes nos demonstrativos contábeis da contribuinte.
>
> Ocorre que, interpretando o art. 1o da lei 9.363/96 o agente fiscal ao analisar as exportações, entendeu que as exportações efetuadas no período referente as mercadorias Óleo de Soja e Farelo de Soja, não seriam provenientes da produção do contribuinte, mas se tratariam de revenda de mercadorias adquiridas para o fim específico de exportação/comercialização e, portanto estas receitas não poderiam compor a receita de exportação para o cálculo do crédito presumido.
>
> Por conseguinte, o agente fiscal segregou da receita de exportação as receitas de revenda. Contudo, não as segregou da receita bruta total, distorcendo a composição da base de cálculo do crédito presumido para o ressarcimento das contribuições para o PIS e COFINS.
>
> O procedimento adotado pelo agente fiscal está, equivocadamente, tratando igualmente duas grandezas diferentes, ao excluir da receita de exportação a receita proveniente de revenda, e mantendo no cálculo do crédito toda a receita operacional bruta da empresa, sem segregar receita oriunda do resultado da produção de mercadorias, das demais receitas de revenda de mercadorias.
>
> Ill - PREVISÃO LEGAL PARA A INCIDÊNCIA DA SELIC
> Logo, o direito ao crédito atualizado pela recorrente está previsto em lei, e vemos que a atualização se deve dar a partir do fato gerador, vale dizer no caso em tela, a partir de cada período de apuração.
> Para esclarecer, vale lembrar os preceitos fixados pelo Decreto 2.138/97 que equipara os institutos da restituição ao do ressarcimento e autoriza, portanto, para ambos, a aplicação da taxa Selic.

É o relatório, no necessário.

5. Analisando tais argumentos, a DRJ/JUIZ DE FORA exarou Acórdão, assim ementado :

> **ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**
> Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004
> CRÉDITO PRESUMIDO. PRODUTOS COM NOTAÇÃO NT. ILEGITIMIDADE DE FRUIÇÃO DO BENEFÍCIO.

Original

> Não integra a receita de exportação, para efeito de crédito presumido, o valor resultante das vendas para o exterior de produtos não-tributados e produtos adquiridos de terceiros que não tenham sido submetidos a qualquer processo de industrialização pela pessoa jurídica produtora e exportadora.
> Manifestação de Inconformidade Improcedente
> Direito Creditório Não Reconhecido

6. Ainda inconformada, a manifestante apresentou recurso voluntário, combatendo o Acórdão DRJ, repisando as razões apresentadas em sede de manifestação de inconformidade, e pugnando por :

> a) Recebimento e processamento do presente Recurso Voluntário;
> b) A reforma total da decisão ora combatida, pelas razões de fato e de direito ofertados neste;
> c) Outrossim, requer-se:
> 1) Declarar que a contribuinte faz jus ao crédito presumido de que tratam as leis 9.363/96 e 10.276/01, assegurando o direito ao crédito presumido em face da produção e exportação de mercadorias nacionais;
> 2) Que seja adequado o entendimento adotado pelo agente fiscal, no sentido que a receita da venda ao exterior das mercadorias Óleo de Soja e Farelo de Soja, por se tratar de revenda, seja excluída da Receita de Exportação, como procedeu; e, **igualmente**, **excluída da Receita Operacional Bruta**, para o fim do cálculo do crédito presumido;
> 3) Ressarcimento do total dos créditos apurados, corrigidos pela taxa Selic a partir de cada período de apuração.

7. É o relatório.

Voto

O recurso voluntário atende aos pressupostos legais e requisitos formais para sua admissibilidade, portanto dele conheço.

Resume-se a lide objeto dos presentes autos em pretenso direito, defendido pela recorrente, aos créditos presumidos do IPI, previstos no artigo 1º da Lei nº 9.363/1996, pela exportação de produtos não tributados (NT) pelo IPI, utilizando os critérios alternativos definidos na Lei n º 10.276/2001.

Há que se destacar, preliminarmente, que a própria recorrente afirma, em suas razões recursais, que :

> A recorrente é empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais, cuja qualidade lhe propicia o **direito ao crédito presumido de que tratam as leis 9.363 e 10.276**, **que visam a desoneração do PIS e da COFINS** incidentes ao longo da cadeia produtiva, crédito este, criado pelas diversas Medidas Provisórias que versaram sobre o assunto, sendo que a última Medida Provisória a tratar desta matéria (MP nº 1.484-27) foi convertida em Lei – Lei nº 9.363/96, retroagindo seus efeitos a partir de abril de 1995.
> Posteriormente a Lei nº 10.276/2001 instituiu um método alternativo de apuração do crédito presumido (Lei 9.363/96), mas manteve e, inclusive determina, que nos demais critérios e normas relativas ao benefício, deverão ser aplicadas as disposições da Lei 9.363/96.
> Importa asseverar que o benefício fiscal em comento é técnica de apuração que visa desonerar o PIS e Cofins, incidentes ao longo do processo produtivo das mercadorias nacionais exportadas e, não condiciona o crédito a Exportação de Produtos Industrializados tributados pelo IPI; atingindo todas as Mercadorias Nacionais, estando ou não, no campo de incidência de IPI. Inteligência dos art. 1º, 2º e 3º da Lei 9.363/96.
> .....

Original

> **2.1 – DO DIREITO AO CRÉDITO PARA A EMPRESA PRODUTORA E EXPORTADORA DE MERCADORIAS NACIONAIS**
> Conforme foi constado pelo agente fiscal, a contribuinte se trata de uma empresa agropecuária que **produz e exporta as mercadorias nacionais Algodão, Soja e Milho**, classificadas na TIPI como não tributadas "NT" pelo IPI.
> Registra-se que a classificação na TIPI como NT – Não tributada, decorre do Princípio da **essencialidade dos produtos produzidos e comercializados pela Recorrente** e, visa evitar a imediata tributação pelo IPI por ato do Ministro da Fazenda. O que não desnatura a condição de mercadoria nacional. Requisito para obtenção do crédito versado nas Leis 9.363/96 e 10.276/01.
> Desta forma, entendeu o agente fiscal que a contribuinte não faria jus ao crédito presumido que tratam às leis 9.363/96 e 10.276/2001, devido às mercadorias produzidas e exportadas não se tratarem de produtos industrializados tributados pelo IPI.

Portanto, a recorrente admite que produz e exporta algodão, soja e milho, classificadas na TIPI com a notação NT.

A autoridade fiscal detalha esta condição, ao informar que " conforme informado pelo próprio contribuinte em resposta à Intimação Seort - DRF - Cuiabá/MT n° 410/11. os produtos produzidos - soja, milho e algodão - estão classificados na tabela TIPI como não tributados "NT", de acordo com o disposto no Decreto 4.542, de 26 de dezembro de 2002 (fls. 445, 446 e 447), em vigor à época dos fatos. "

Desta forma, resta patente a condição da recorrente de produtora e exportadora de produtos com a notação NT.

A notação N/T – não tributado, dá-se em função do princípio da seletividade do IPI, insculpido no inciso I do parágrafo 3º do artigo 153 da Constituição Federal, que classifica os produtos segundo sua essencialidade. O fato de não se tributar um produto significa que o legislador, diante da essencialidade do produto, o considerou fora do campo de incidência do tributo, ou seja, determinou que tal produto não seja tributado, não sofra qualquer gravame referente ao IPI.

O benefício fiscal autorizado pela Lei no 9.363/1996, foi instituído com a finalidade de ressarcimento, às empresas produtoras e exportadoras, das contribuições para o PIS/Pasep e da Cofins, incidentes sobre as aquisições, no mercado interno, de matérias-primas (MP), produtos intermediários (PI) e material de embalagem (ME), para utilização no processo produtivo, como estabelece o art. 1o e seu parágrafo único, a seguir reproduzidos:

> "Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nºs 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.
> Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, nos casos de venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior."

Segundo preceitua o parágrafo único do art. 3º da Lei no 9.363, de 1996, utilizar-se-á, subsidiariamente, a legislação do IPI para o estabelecimento, dentre outros, do conceito de produção.

Sedimentando este entendimento, o parágrafo único do artigo 2º do Decreto nº 4.544/2002, que aprovou o Regulamento do IPI vigente á época dos fatos geradores objeto dos presentes autos (01/01/2004 a 31/03/2004), deixava claro que o IPI não incidiria sobre produtos não tributados, os quais estavam fora do campo de incidência do tributo :

Original

TÍTULO I - DA INCIDÊNCIA

CAPÍTULO I - DISPOSIÇÃO PRELIMINAR

> Art. 2º O imposto incide sobre produtos industrializados, nacionais e estrangeiros, obedecidas as especificações constantes da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI (Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, art. 1º e Decreto-lei nº 34, de 18 de novembro de 1966, art. 1º).
>
> Parágrafo único. O campo de incidência do imposto abrange todos os produtos com alíquota, ainda que zero, relacionados na TIPI, observadas as disposições contidas nas respectivas notas complementares, excluídos aqueles a que corresponde a notação "NT" (não-tributado) (Lei nº 10.451,de 10 de maio de 2002, art. 6º).

Pelo princípio da não cumulatividade do IPI, previsto no inciso II do § 3º do artigo 153 da Constituição Federal, o montante do tributo devido em cada operação será compensado com o cobrado nas operações anteriores, ou seja, devem ser compensados os valores pagos a título de IPI pela aquisição de produtos tributados pelo IPI com os valores devidos na saída de produtos tributados pelo IPI. Desta foram, não havendo tributação na saída dos produtos não há como se aplicar a não cumulatividade.

Ainda o art. 8º do Decreto no 2.637/1998, Regulamento do IPI (RIPI)/1998, repetido no art. 8º do Decreto no 4.544/ 2002, Regulamento do IPI (RIPI) /2002 (esta versão vigente á época dos fatos geradores), e no art. 8º do Decreto no 7.212/2010, Regulamento do IPI (RIPI)/2010, assim dispõe:

> "Art. 8º Estabelecimento industrial é o que executa qualquer das operações referidas no art. 4º, de que resulte produto tributado, ainda que de alíquota zero ou isento (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º)."

O art. 13 da Lei no 9.493, de 10 de setembro de 1997 (sucedido pelo art. 6º da Lei nº 10.451, de 10 de maio de 2002), diz o seguinte:

> "Art. 13. O campo de incidência do IPI abrange todos os produtos com alíquota, ainda que zero, relacionados na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pele Decreto no 2.092, de 10 de dezembro de 1996, observadas as disposições contidas nas respectivas notas complementares, excluídos aqueles a que corresponde a notação 'NT' (não-tributário)."

Consequentemente, com arrimo na legislação reproduzida, sendo o benefício instituído para a empresa produtora e exportadora, é necessário que o produto exportado tenha sido industrializado pela produtora e que se encontre dentro do campo de incidência do IPI, condições indispensáveis para gerar direito ao crédito presumido.

A Lei nº 10.276/2001, criou um critério alternativo ao determinado pela Lei nº 9.363/1996, esclarecendo que aplicam-se ao crédito presumido determinado na forma deste artigo todas as demais normas estabelecidas na Lei nº 9.363/1996 (artigo 1º, § 5º), assim dispondo :

> 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.

Original

§ 1º A base de cálculo do crédito presumido será o somatório dos seguintes custos, sobre os quais incidiram as contribuições referidas no **caput**:

I - de aquisição de insumos, correspondentes a matérias-primas, a produtos intermediários e a materiais de embalagem, bem assim de energia elétrica e combustíveis, adquiridos no mercado interno e utilizados no processo produtivo;

II - correspondentes ao valor da prestação de serviços decorrente de industrialização por encomenda, na hipótese em que o encomendante seja o contribuinte do IPI, na forma da legislação deste imposto.

§ 2º O crédito presumido será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo referida no § 1º, do fator calculado pela fórmula constante do Anexo.

§ 3º Na determinação do fator (F), indicado no Anexo, serão observadas as seguintes limitações:

I - o quociente será reduzido a cinco, quando resultar superior;

II - o valor dos custos previstos no § 1º será apropriado até o limite de oitenta por cento da receita bruta operacional.

§ 4º A opção pela alternativa constante deste artigo será exercida de conformidade com normas estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal e abrangerá, obrigatoriamente:

I - o último trimestre-calendário de 2001, quando exercida neste ano;

II - todo o ano-calendário, quando exercida nos anos subseqüentes.

§ 5º Aplicam-se ao crédito presumido determinado na forma deste artigo todas as demais normas estabelecidas na Lei nº 9.363, de 1996.

§ 6º Relativamente ao período de 1º de janeiro de 2002 a 31 de dezembro de 2004, a renúncia anual de receita, decorrente da modalidade de cálculo do ressarcimento instituída neste artigo, será apurada, pelo Poder Executivo, mediante projeção da renúncia efetiva verificada no primeiro semestre.

§ 7º Para os fins do disposto no art. 14 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, o montante anual da renúncia, apurado, na forma do § 6º, nos meses de setembro de cada ano, será custeado à conta de fontes financiadoras da reserva de contingência, salvo se verificado excesso de arrecadação, apurado também na forma do § 6º, em relação à previsão de receitas, para o mesmo período, deduzido o valor da renúncia.

Art. 2º Ficam convalidados os atos praticados com base na Medida Provisória nº 2.202-1, de 26 de julho de 2001.

Art. 3º Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a contar de sua regulamentação pela Secretaria da Receita Federal.

Passando ao caso concreto, a fiscalização apurou que a ora recorrente vendeu produtos NT, consequentemente, fora do campo de incidência do IPI, à vista do que, por não terem sido satisfeitas as condições exigidas pelo arcabouço legal, tais operações não geram direito ao crédito presumido do citado imposto.

Destaca-se que a Coordenação-Geral do Sistema de Tributação da então Secretaria da Receita Federal (hoje Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB)), por meio do Parecer MF/SRF/COSIT/DITIP nº 139, de 22 de abril de 1996, vazou o seguinte entendimento sobre o assunto:

Original

> "4.11 O contribuinte produtor-exportador de produtos com alíquota zero ou isentos tem direito ao crédito, ainda que não tenha débito de IPI. Não tem direito ao crédito presumido o exportador de produtos não tributados pelo IPI (produtos NT), i.e., produtos que não são industrializados, pois neste caso ele não é contribuinte do IPI."

Além disso, veja-se o teor do art. 6º da Lei no 9.363, de 1996:

> "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."

Em razão do dispositivo antes transcrito, a Portaria MF nº 64, de 24 de março de 2003, sucedida pela Portaria MF nº 93, de 27 de abril de 2004 (art. 3º, § 12, II) explicitou que apenas o produto da venda (para o exterior e para empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação) de produtos industrializados nacionais é que dá direito ao crédito presumido do IPI, conforme transcrição que segue:

> Art. 3º O crédito presumido será apurado ao final de cada mês em que houver ocorrido exportação ou venda para empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.
> § 1º Para efeito de determinação do crédito presumido correspondente a cada mês, o estabelecimento matriz da pessoa jurídica produtora e exportadora deverá:
> .....
> II - apurar a relação percentual entre a receita de exportação e a receita operacional bruta, acumuladas desde o início do ano até o mês a que se referir o crédito;
> .....
> § 12. Para os efeitos deste artigo, considera-se:
> I - receita operacional bruta, o produto da venda de produtos industrializados pela pessoa jurídica produtora e exportadora nos mercados interno e externo;
> 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;
> III - venda com o fim específico de exportação, a saída de produtos do estabelecimento produtor vendedor para embarque ou depósito, por conta e ordem da empresa comercial exportadora adquirente.

Registre-se, igualmente, que ;

- a Instrução Normativa SRF nº 69, de 6 de agosto de 2001 (art. 21, § 1º),
- a Instrução Normativa SRF nº 313, de 3 de abril de 2003 (art. 17, § 1o),
- a Instrução Normativa SRF nº 315, de 3 de abril de 2003 (art. 21, § 1º),
- a Instrução Normativa no 419, de 10 de maio de 2004 (art. 17, § 1º), e
- a Instrução Normativa no 420, de 10 de maio de 2004 (art. 21, § 1º),

Todas contêm disposição expressa, no sentido de que não integra a receita de exportação, para efeito de crédito presumido, o valor resultante das vendas para o exterior de

Original

produtos NT e produtos adquiridos de terceiros, que não tenham sido submetidos a qualquer processo de industrialização pelo produtor-exportador.

É importante considerar que o antigo Segundo Conselho de Contribuintes, também negou direito ao crédito presumido do IPI em casos da espécie, como se vê pelo teor das seguintes ementas de acórdãos, transcritas em parte, a título de exemplo:

> "CRÉDITO PRESUMIDO. EXPORTAÇÃO DE PRODUTO NT. A elaboração e a exportação de produtos não tributados pelo IPI (NT) não dão direito ao crédito presumido instituído para compensar o ônus do PIS e da Cofins. (...)"
> (Acórdão no 201-80.362, Sessão de 20 de junho de 2007, DOU de 8 de janeiro de 2008, Seção 1, pág. 20)
>
> "(...) IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. EXPORTAÇÃO DE PRODUTO NT. A produção e a exportação de produtos não tributados pelo IPI (NT) não dão direito ao crédito presumido instituído para compensar o ônus do PIS e da Cofins, pois estão fora do campo de incidência do IPI. Ainda que ocorra algum procedimento ensejador de industrialização, como beneficiamento, para os efeitos fiscais-tributários, não ocorre industrialização quanto aos produtos NT. (...)" (Acórdão no 201-80.999, sessão de 13 de março de 2008, DOU de 19 de maio de 2008, Seção 1, pág. 77)
>
> "RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO. LEI No 9.363/96. EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS NT. Não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT. Súmula no 13 do Segundo Conselho de Contribuintes. (...)" (Acórdão no 202-18629, Sessão de 12 de dezembro de 2007, DOU de 16 de julho de 2008, Seção 1, pág. 35)
>
> "RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. LEI No 9.363/96. EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS NT. Não há direito ao crédito presumido de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT. Súmula no 13 do Segundo Conselho de Contribuintes. Recurso negado." (Acórdão no 292-00001, Sessão de 29 de outubro de 2008, ementa divulgada na Internet)

Importante destacar que, com relação á discussão sobre o método de cálculo da receita bruta de vendas utilizado pela autoridade fiscal, corroborada pela DRJ/JUIZ DE FORA, diante do teor da Súmula CARF nº 20, perde seu objeto, mas a título de esclarecimento há que se destacar que o conceito atualmente em vigor, de receita operacional bruta, para o fim de cálculo do crédito presumido do IPI, de que trata a Lei nº 9.363/1996, não abrange o valor das vendas, nos mercados interno e externo, de produtos adquiridos de terceiros, que não tenham sido submetidos a qualquer processo de industrialização pelo pessoa jurídica beneficiária do crédito presumido.

Esse conceito foi introduzido pela Portaria MF nº 64, de 2003, e somente se aplica a a partir de março de 2003, e somente se aplica a partir de 26/03/2003, data de sua publicação no Diário Oficial da União, caso dos presentes autos.

A definição anterior de receita operacional bruta, constante da Portaria MF nº 23, de 1997, explicitada no Ato Declaratório Normativo COSIT nº 13, de 1998, incluía no valor da receita operacional bruta a receita de operações de mera revenda, nos mercados interno e externo, e vigorou até 26/03/2003, aplicando-se este conceito a todos os fatos ocorridos até esta data.

Portanto corretas a autoridade fiscal e o Ilustre Julgador da DRJ/ JUIZ DE FORA.

Original

De outro turno, a Sumula nº 13, citada no Acórdão no 202-18629, foi aprovada pelo Segundo Conselho de Contribuintes, na Sessão Plenária de 18 de setembro de 2007, tendo sido publicada no Diário Oficial da União, de 26 de setembro de 2007, Seção 1, página 28, e tem o seguinte teor:

> "Súmula nº 13
> Não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT."

O teor dessa súmula se encontra hoje repisado nas Súmulas CARF nºs 18 e 20, do atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), com efeitos vinculantes :

> 'Súmula CARF nº 18
> A aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem tributados à alíquota zero não gera crédito de IPI.
>
> "Súmula CARF nº 20
> Não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT."

Mais recentemente, a discussão sobre o direito ao crédito presumido do IPI para ressarcimento da Contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS, com relação ás receitas de exportação, foi finalmente sepultada, no âmbito deste CARF, quando da edição da Súmula CARF nº 124 que assim dispõe :

> "Súmula CARF nº 124
>
> A produção e a exportação de produtos classificados na Tabela de Incidência do IPI (TIPI) como "não-tributados" não geram direito ao crédito presumido de IPI de que trata o artigo 1º da Lei nº 9.363, de 1996. (vinculante conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019 – D.O.U. de 02/04/2019).

Igualmente, esse é o entendimento atual do STJ, conforme excerto de recente julgado que abaixo se transcreve.

> **STJ – IPI – Legalidade da exclusão, da base de cálculo do benefício fiscal do crédito presumido, das vendas para o exterior de produtos finais não tributados(art. 17, § 1º, da IN SRF nº 313/2003)**.
> Trata-se do AgRg no AREsp nº 250.024/CE interposto por certa pessoa jurídica contra decisão assim ementada: "PROCESSUAL. TRIBUTÁRIO. IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. DEFICIÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. SÚMULA 284 DO STF. Não foi indicado de maneira precisa o dispositivo legal em torno do qual gravitaria o dissídio pretoriano aventado, o que impede o conhecimento do apelo nobre, inclusive pela alínea "c" do permissivo constitucional. Agravo em recurso especial não provido (e-STJ fl. 4.083)."
> A Vice-Presidência do TRF da 5ª Região obstara o recurso especial ao argumento de que a recorrente não havia indicado os dispositivos supostamente violados ou cuja interpretação era objeto da divergência. Na decisão ora agravada, o Ministro-Relator Castro Meira confirmara que o conjunto argumentativo do recurso limitava-se a informar o dissenso jurisprudencial "em relação à interpretação da Lei Nº 9.363/96", sem indicação específica do artigo de lei federal tido por violado, impedindo, assim, o conhecimento do nobre apelo. Atestou, ainda, que, não obstante esse entrave, o recurso encontraria óbice no enunciado da Súmula 83/STJ ("não se

Original

conhece do recurso especial pela divergência, quando a orientação do tribunal se firmou no mesmo sentido da decisão recorrida").

De fato, certificou o Ministro, "***O acórdão recorrido negou provimento à pretensão da agravante, mantendo a sentença que excluiu da base de cálculo do benefício fiscal do crédito presumido o valor resultante das vendas para o exterior de produtos finais não tributados". Nesse diapasão, atestou que a Segunda Turma do STJ já reconheceu que "o art. 17, § 1º, da IN SRF nº 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" (REsp 982.020/PE).***

Com esses esclarecimentos, em 7/2/2013 (Acórdão publicado no DJe em **15/2/2013**), a Segunda Turma do STJ, por unanimidade, acompanhou o voto do Ministro-Relator para negar provimento ao agravo regimental. Outros precedentes citados: AgRg no REsp nº 1.342.383/RS, REsp nº 930.317/RN, AgRg no REsp nº 1.236.305/SC e AgRg no REsp nº 1.227.615/SC.

Por derradeiro, com relação á correção monetária dos créditos a serem ressarcidos, perde o objeto tal discussão em virtude da não existência de créditos a serem ressarcidos.

Conclusão

Diante do exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

É o meu voto.

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini

Original