



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

Processo nº 10280.002865/2004-05
Recurso nº 890.882 Voluntário
Acórdão nº **3101-00.962 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 24 de janeiro de 2012
Matéria IPI (ressarcimento e compensação)
Recorrente PESQUEIRA MAGUARY LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

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

IPI. RESSARCIMENTO. EXPORTAÇÃO. CRÉDITO PRESUMIDO PARA RESSARCIMENTO PIS-PASEP E COFINS. INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS.

No regime da Lei 9.363, de 1996, os insumos correspondentes a matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos de pessoas físicas integram a base de cálculo do crédito presumido. Precedentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda e do Superior Tribunal de Justiça.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. JULGAMENTO EM DUAS INSTÂNCIAS.

É direito do contribuinte submeter o exame da matéria litigiosa às duas instâncias administrativas. Forçosa é a devolução dos autos para apreciação das demais questões de mérito pelo órgão julgador *a quo* quando superados, no órgão julgador *ad quem*, pressupostos que fundamentavam o julgamento de primeira instância.

Recurso não conhecido nas demais razões de mérito, devolvidas ao órgão julgador *a quo* para correção de instância.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, para excluir da exigência as matérias-primas, os produtos

intermediários e os materiais de embalagem adquiridos de pessoas físicas e devolver os autos do processo para apreciação das demais razões de mérito pelo órgão julgador *a quo*.

Henrique Pinheiro Torres - Presidente

Tarásio Campelo Borges - Relator

Formalizado em: 30/01/2012

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Corinto Oliveira Machado, Henrique Pinheiro Torres, Leonardo Mussi da Silva, Luiz Roberto Domingo, Tarásio Campelo Borges e Vanessa Albuquerque Valente.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário contra acórdão unânime da Terceira Turma da DRJ Belém (PA) [¹] que rejeitou manifestação de inconformidade [²] contra indeferimento de pedidos de ressarcimento de crédito presumido do imposto sobre produtos industrializados (IPI), para ressarcimento do PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre as aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem utilizados no processo produtivo de mercadorias exportadas para o exterior, benefício fiscal instituído pela Lei 9.363, de 13 de dezembro de 1996.

Os ressarcimentos ora discutidos, apurados no 4º trimestre de 2003, estão atrelados a declarações de compensação com débitos de natureza tributária administrados pela RFB [³].

No relatório de folhas 33 a 35, a repartição de origem identificou as compras sem direito ao crédito presumido em três grupos:

Compras de camarão: todas as notas fiscais alusivas a aquisições de camarão de pessoas jurídicas (quase que a totalidade delas apresentadas pelo estabelecimento 0002 - Camocim) trazem, no seu corpo, uma das seguintes informações: "REMESSA COM O FIM ESPECÍFICO DE

¹ Inteiro teor do acórdão recorrido às folhas 185 a 191.

² Manifestação de inconformidade acostada às folhas 69 a 114.

³ Pedidos de ressarcimento e declarações de compensação eletrônicos acostados às folhas 1 a 21.

EXPORTAÇÃO", "MERCADORIA EXCLUSIVA PARA EXPORTAÇÃO - ISENTO DE PIS E COFINS", "MERCADORIA DESTINADA COM FINS ESPECÍFICOS DE EXPORTAÇÃO", "VENDA COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO", "REMESSA PARA EXPORTAÇÃO", etc. O certo é que, em todos os casos, os fornecedores julgaram-se isentos e não calcularam nem recolheram a COFINS sobre as vendas. Observe-se que, de fato, as vendas efetuadas com o "fim específico de exportação" para o exterior são isentas da COFINS. Logo, essas aquisições não foram oneradas por esta contribuição na fase anterior, não havendo, por conseguinte, nenhum valor a ser ressarcido.

Compras de insumos efetuadas junto a pessoas físicas: as vendas efetuadas por pessoas físicas não são atingidas pela COFINS e, portanto, não geram crédito para o adquirente.

Aquisições que não se enquadram no conceito de insumo, como, por exemplo:

- Óleo diesel marítimo;
- Óleos lubrificantes;
- Materiais destinados ao preparo (armação) de barcos para a pesca (cabos, redes, etc.);
- Gases refrigerantes;
- Energia elétrica;
- Hipoclorito de sódio (desinfetante);
- Iscas (cabeças de peixes);
- Materiais e instrumentos de limpeza;

Perante parcial homologação das declarações de compensação pela Delegacia da Receita Federal competente ^[4], a interessada tempestivamente manifestou sua inconformidade com as razões de folhas 69 a 114, assim sintetizadas no relatório do acórdão recorrido:

a) O crédito presumido de IPI para ressarcimento do PIS/Cofins, instituído pela Lei nº 9.363, de 1996, destina-se a incentivar as exportações, desonerando-as de tributos. Por sua vez, a apuração de tal crédito é de fácil interpretação e aplicação.

b) É de fundamental importância que se conheça, mesmo que superficialmente, o seu processo produtivo, principalmente por se tratar de atividade com características de agroindústria do ramo alimentício. Assim, para obtenção do seu produto final (pescado congelado), a matéria-prima utilizada é o

⁴ Indeferimento do ressarcimento às folhas 33 a 60 e 65 a 67. Ementa: "A Lei não permite ao produtor/exportador adicionar à base de cálculo do crédito presumido o valor dos insumos sobre os quais não incidiram o PIS/PASEP e a COFINS. Não integra a receita de exportação, para efeito de crédito presumido, o valor resultante das vendas para o exterior de produtos adquiridos de terceiros que não tenham sido submetidos a qualquer processo de industrialização pela pessoa jurídica produtora e exportadora. Não produzirá efeitos tributários em favor de terceiros interessados, o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes tenha sido considerada ou declarada inapta, salvo se o adquirente de bens, direitos e mercadorias ou o tomador de serviços comprovarem a efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços."

pescado, fresco ("in natura") do grupo 0306.20.00 da NCM, oriundo de produção própria (captura) e da aquisição junto a terceiros – pessoas físicas ou jurídicas, que atuam na pesca marítima ou no cultivo de pescado.

c) Pelo relato sintetizado, parte da produção da manifestante passa por dois processos produtivos distintos: (i) a captura do pescado e (ii) o beneficiamento do pescado capturado, sendo que o processo de captura se dá através da utilização de embarcações especiais frigorificadas.

d) A operação de captura, por definição legal, trata-se de atividade industrial, nos termos do art. 18 do Decreto-Lei nº 221/1967. A Secretaria Especial de Aquicultura e Pesca da Presidência da República já se manifestou nesse sentido.

e) As aquisições de camarão a que se refere o d. Fiscal são aquisições de camarão "in natura" (vide notas anexas), isto é, camarão que foram despescados [sic], tipo que nunca foi exportado pela Manifestante.

f) As aquisições de camarão "in natura" adquiridos pela contribuinte são aquisições de matéria prima [sic] básica do produto por ela fabricado e comercializado, portanto, de acordo com a Lei nº 9.363/96, tais aquisições são base para o crédito presumido do IPI.

g) Não basta constar na nota fiscal qualquer tipo de expressão informando que a mercadoria vendida tem "fim específico de exportação", para que o fornecedor do produto a ser exportado se beneficie dos incentivos de exportação, como é o caso da isenção de tributos. É imprescindível, para tal benefício, a comprovação da exportação – cópia da RE, do SD, do BL, além do Memorando de Exportação, documentos estes não juntado [sic] aos autos. Afirma a autoridade fiscal, ainda, que as vendas realizadas pelos fornecedores desse insumo não foram tributadas pela Cofins/PIS e, portanto, não são passíveis de ressarcimento. Ocorre que, quanto a tal fato, a contribuinte não tem como se manifestar, já que não possui poder de fiscalização. Entretanto, de acordo com a legislação em vigor à época, independentemente do fornecedor ter recolhido ou não o PIS/Cofins, o direito não lhe pode ser negado.

h) Não há na Lei nº 9.363/1996 qualquer restrição quanto ao tipo de fornecedor das MP, PI ou ME, a qual, pelo contrário, é explícita quando afirma que a base de cálculo será "sobre o valor total das aquisições". Se quisesse restringir o benefício quanto àquele que forneceu os insumos, o legislador teria sido explícito. Em sua defesa, transcreve julgados administrativos e judiciais.

i) A lagosta e o camarão fresco (não congelado) são produtos industrializados, devidamente tipificados na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados. Na medida em que esses crustáceos, uma vez capturados, sem qualquer outro processo industrial, ainda frescos, são produtos industrializados, resta evidente que os custos desses produtos correspondem àqueles insumos utilizados para a sua captura. Assim, resta evidente que os materiais (insumos diretos) da pesca marítima são aqueles aplicados na captura do pescado, ou seja, as linhas de pesca, as redes, cabos, munzuás, óleo diesel etc, que são alocados a cada viagem da embarcação e que foram consumidos durante o processo industrial da captura do pescado, como, inclusive, posicionou-se o Ministério da Pesca (Secretaria Especial de Aquicultura e Pesca da Presidência da República), através do Ofício 224/2006, em atendimento à consulta da Manifestante.

j) É importante considerar que a fiscalização não fez uma única glosa de documentos fiscais ou apontou qualquer falha nos controles internos de estoques e produção ou mesmo qualquer inconsistência nos registros fiscais e contábeis da manifestante.

Por último, requereu que a decisão da unidade de origem seja reformada, deferindo-se em sua totalidade o crédito pleiteado, atualizado pela taxa Selic, bem como que sejam homologadas as compensações vinculados ao presente processo.

Os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido estão consubstanciados na ementa que transcrevo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

São improficuos os julgados judiciais e administrativos trazidos pelo sujeito passivo, por lhes falecer eficácia normativa, na forma do artigo 100, II, do Código Tributário Nacional, não aproveitando a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão respectiva.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

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

RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMOS ADQUIRIDOS DE NÃO-CONTRIBUÍNTES.

Incabível o ressarcimento do PIS/Pasep e da Cofins em relação a insumos adquiridos de pessoas que não suportaram o pagamento dessas contribuições. Ao determinar a forma de apuração do incentivo, a lei excluiu da base de cálculo do benefício fiscal as aquisições que não sofreram incidência das contribuições ao PIS e à Cofins.

IPI. DIREITO AO CRÉDITO. AÇÃO DIRETAMENTE EXERCIDA SOBRE O PRODUTO.

Geram o direito ao crédito, além dos que se integram ao produto final (matérias-primas e produtos intermediários, "stricto senso", e material de embalagem), quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação ou, vice-versa, proveniente de ação exercida diretamente pelo bem em industrialização, desde que não devam ser incluídos no ativo permanente.

JUROS COMPENSATÓRIOS. RESSARCIMENTO.

Não incidirão juros compensatórios no ressarcimento de créditos do IPI, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, bem como na compensação de referidos créditos.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. *QUANTUM* RECONHECIDO DE CRÉDITO.

A declaração de compensação depende da existência de um crédito, razão pela qual deve ser homologada na exata medida do direito creditório reconhecido.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Ciente do inteiro teor desse acórdão, recurso voluntário foi interposto às folhas 193 a 239. Nessa petição, as razões iniciais são reiteradas noutras palavras.

A autoridade competente deu por encerrado o preparo do processo e encaminhou para a segunda instância administrativa [⁵] os autos posteriormente distribuídos a este conselheiro e submetidos a julgamento em único volume, ora processado com 246 folhas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Tarásio Campelo Borges (Relator)

Conheço do recurso voluntário interposto às folhas 193 a 239, porque tempestivo e atendidos os demais requisitos para sua admissibilidade.

Conforme relatado, um dos pontos controvertidos é a compra de insumos efetuada junto a pessoas físicas. Segundo a Fazenda Nacional, as aquisições de insumos de pessoas físicas, porque não contribuintes do PIS/Pasep nem da Cofins, não geram o crédito presumido do IPI previsto na Lei 9.363, de 13 de dezembro de 1996.

Nesse particular, também entendo carente de reparo o acórdão recorrido.

Com efeito, no regime da Lei 9.363, de 1996, a descabida exclusão, da base de cálculo do crédito presumido, de insumos correspondentes a matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, tão somente porque adquiridos de pessoas físicas, é tema já pacificado, em favor dos contribuintes, tanto pela Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda quanto pelo Superior Tribunal de Justiça, cujo Recurso Especial 993.164, da relatoria do Ministro Luiz Fux, aguarda trânsito em julgado em procedimento previsto para os recursos repetitivos [⁶].

⁵ Despacho acostado à folha 246 determina o encaminhamento dos autos para o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

⁶ Recurso Especial julgado em 13 de dezembro de 2010. Embargos de declaração pendentes de julgamento. Relator atual: Ministro Napoleão Nunes Maia Filho.

Por conseguinte, tenho por equivocada, na determinação da base de cálculo do crédito presumido, a pretendida exclusão das matérias-primas, dos produtos intermediários e dos materiais de embalagem apenas sob o fundamento de terem sido adquiridos de pessoas físicas.

Com essas considerações e em respeito ao princípio do duplo grau de jurisdição, superados, no órgão julgador *ad quem*, pressupostos que fundamentavam parte do julgamento de primeira instância, voto no sentido de devolver os autos deste processo para apreciação das demais razões de mérito pelo órgão julgador *a quo*.

Tarásio Campelo Borges