

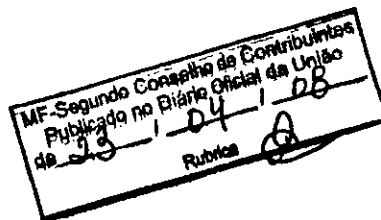


MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 19, 03, 2008.
Sávio Siqueira Barbosa
Mat.: Siape 91745

CC02/C01
Fls. 242

Processo nº	10325.000684/00-69
Recurso nº	137.108 Voluntário
Matéria	IPI
Acórdão nº	201-80.872
Sessão de	13 de dezembro de 2007
Recorrente	FERGUMAR - FERRO GUSA DO MARANHÃO LTDA.
Recorrida	DRJ em Recife - PE



Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/04/2000 a 30/06/2000

Ementa: IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. PRODUTOS INACABADOS OU NÃO VENDIDOS. IMPOSSIBILIDADE ADIÇÃO QUANDO DO REINÍCIO DO BENEFÍCIO.

A previsão de exclusão e reinclusão dos insumos referentes aos produtos inacabados e acabados não vendidos, previsto no art. 3º, § 3º, da IN SRF nº 23/97, sofreu descontinuidade no benefício determinado pela MP nº 1.807-2/99, sendo incabível a reinclusão daqueles valores excluídos, quando do reinício do incentivo, em janeiro de 2000, uma vez que os produtos deram saída durante a suspensão da vigência do benefício, isto é, numa época em que inexistia o incentivo.

INSUMO. APROVEITAMENTO QUANDO OCORRER A EXPORTAÇÃO.

Há que se reconhecer o direito ao aproveitamento dos insumos, referentes ao mês em que não ocorreu a exportação, tão logo haja a exportação.

CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMO NÃO ADMITIDO NO CÁLCULO. ENERGIA ELÉTRICA. SÚMULA Nº 12 DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES.

Consoante Súmula nº 12 do Segundo Conselho de Contribuintes, "Não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei nº 9.363, de 1996, as aquisições de combustíveis e energia elétrica uma vez que não são consumidos em contato direto com o produto, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário."

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 19/03/2008.	
Sílvia Siqueira Barbosa Mat.: SIAPE 91745	

FRETES.

Não compõem a base de cálculo do crédito presumido de IPI as despesas com fretes que caracterizam mera prestação de serviços.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a inclusão do custo referente aos insumos relativos ao mês de março de 2000. O Conselheiro Gileno Gurjão Barreto acompanha o Relator pelas conclusões.

Josefa Maria Coelho Marques
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES

Presidente

Maurício Taveira e Silva
MAURÍCIO TAVEIRA E SILVA

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Walber José da Silva, Fabiola Cassiano Keramidas, José Antonio Francisco e Antônio Ricardo Accioly Campos.

Ausente o Conselheiro Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	19 / 03 / 2008.
Sílvia Siqueira Barbosa Mat.: Sape 91745	

Relatório

FERGUMAR - FERRO GUSA DO MARANHÃO LTDA., devidamente qualificada nos autos, recorre a este Colegiado, através do recurso de fls. 221/231, contra o Acórdão nº 10.420, de 30/11/2004, prolatado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife - PE, fls. 204/214, que indeferiu solicitação de ressarcimento de crédito presumido de IPI de que trata a Portaria MF nº 38/97, instituído pela Lei nº 9.363/96, cumulado com pedidos de compensação (fls. 153/160), relacionado às aquisições de insumos empregados na industrialização de produtos exportados, referente ao 2º trimestre de 2000, no valor de R\$ 195.780,43, protocolizado em 27/10/2000 (fl. 01).

Por meio do Despacho Decisório de fls. 181/184, a DRF deferiu parcialmente a solicitação, reconhecendo o direito creditório e a respectiva compensação no valor de R\$ 168.181,52.

Inconformada, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade de fls. 188/195, insurgindo-se, em apertada síntese, contra: a) exclusão, da base de cálculo dos valores dos insumos utilizados na produção do mês de março de 2000, pela inocorrência de exportação; b) os valores de acréscimo ao 1º trimestre de 2000, tendo em vista as exclusões efetuadas no ano de 1999; e c) glosa dos valores referentes à energia elétrica e despesas com transporte de minério de ferro do terminal ferroviário ao pátio da usina.

Ao final, requereu o deferimento do valor integral do ressarcimento pleiteado.

A DRJ indeferiu a solicitação, tendo o Acórdão a seguinte ementa:

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/04/2000 a 30/06/2000

Ementa: CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI RELATIVO AO PERÍODO DE 1º DE ABRIL A 31 DE DEZEMBRO DE 1999. IMPOSSIBILIDADE. Os insumos adquiridos no período entre 1º de abril a 31 de dezembro de 1999, mesmo quando utilizados no processo produtivo da empresa e destinados à exportação, depois de beneficiados, não ensejam o direito ao crédito presumido do IPI de que trata a Lei n.º 9.363/96.

EXPORTAÇÃO. NECESSIDADE. O crédito presumido de IPI de que trata a Lei n.º 9.363/96 somente será apurado, ao final de cada mês, quando houver ocorrido exportação ou venda para empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

INSUMOS. VALOR - Segundo art. 3º, caput, da Lei n.º 9.363/96, o valor dos insumos para fins de apuração da base de cálculo do benefício é o expresso na respectiva nota fiscal de venda emitida pelo fornecedor ao produtor exportador, excluindo-se, v.g., quantias relativas a serviços de frete.

ENERGIA ELÉTRICA. Os gastos com energia elétrica não dão direito ao benefício, porque esta não se subsume aos conceitos de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, presentes na

for *CCF*

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	19/03/2008.
Sílvia S. da Silva Mat.: Siage 91745	

legislação do IPI. Art. 147, I, do RPI/98, c/c Parecer Normativo CST n.º 65/79.

Solicitação Indeferida".

Tempestivamente, em 31/05/2005, a contribuinte protocolizou recurso voluntário de fls. 221/231, aduzindo as mesmas questões anteriormente apresentadas, ou seja:

1) a Fiscalização desprezou para todo o sempre as aquisições de insumos de março de 2000, uma vez que não foram reincluídos, posteriormente, quando houve exportação. Tal procedimento está em desacordo com o que preceitua o "Demonstrativo de Apuração de Crédito de Presumido", integrante do programa DCTF, consoante art. 6º da Portaria MF nº 38/97, devendo ser revisto o cálculo do crédito presumido relativo ao 1º trimestre de 2000;

2) para desonerar a exportação, respeitando a suspensão determinada pela MP nº 1.807-2, tem-se que considerar os insumos empregados na produção existentes em 31/12/1999, mais os adquiridos no próprio ano. Ainda que assim não se entenda, como a suspensão provisória durou de 01/04/1999 até 31/12/1999, o estoque a ser considerado pela Fiscalização deveria ser o existente em 31/03/1999 e não janeiro de 1999; e

3) glosa dos valores referentes à energia elétrica consumida no processo industrial e despesas com transporte de minério de ferro do terminal ferroviário ao pátio da usina.

Ao final, requereu o provimento integral do recurso.

É o Relatório.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	19, 03, 2008.
Sílvia Siqueira Barbosa Mat: Sispe 91745	

Voto

Conselheiro MAURÍCIO TAVEIRA E SILVA, Relator

O recurso é tempestivo, atende aos requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.

Versa o presente processo acerca do crédito presumido de IPI para ressarcimento do valor do PIS e da Cofins, benefício originário da MP nº 948/95, posteriormente normatizado pela Lei nº 9.363/96 e regulamentado pela Portaria MF nº 38/97.

A contribuinte pondera acerca dos efeitos da suspensão do referido benefício, entendendo que devam ser considerados os insumos empregados na produção existentes em 31/12/1999, mais os adquiridos no próprio ano, ou, pelo menos, o estoque a ser considerado deveria ser o existente em 31/03/1999 e não janeiro de 1999.

No tocante à questão da suspensão, pela Medida Provisória nº 1.807-2/99, do precitado benefício fiscal, cabem as seguintes considerações.

Através da Lei nº 9.363/96, operou-se a concessão, para as empresas exportadoras, de crédito presumido do IPI, como ressarcimento do PIS e da Cofins incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, para utilização no processo produtivo:

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." (grifei)

Ou seja, fundamentalmente, a mencionada lei desonerou as exportações da carga tributária resultante da incidência do PIS e da Cofins sobre os insumos utilizados nos produtos a serem exportados. Essa desoneração era operacionalizada através de cessão de crédito de IPI.

A lógica de tal benefício fiscal consiste em diminuir o custo do produto exportado e tornar a mercadoria brasileira mais competitiva, aumentando as possibilidades de negócio ao exportador. Teoricamente, o valor correspondente ao PIS e à Cofins deixaria de ser um componente do custo do produto.

Para tanto, o legislador fixou a alíquota do benefício em 5,37%, que é resultante da capitalização da soma das alíquotas do PIS (0,65%) e da Cofins (2,0%) então vigentes, presumindo, assim, que o processo produtivo brasileiro envolve sempre duas etapas de circulação, o que também se sabe não ser verdadeiro, mesmo porque este percentual sequer corresponde à alíquota atual.

Para se calcular o benefício, aplica-se o percentual de 5,37% sobre o valor das aquisições de insumos relacionados às exportações. Visando se determinar, por sua vez, qual

Su *Al*

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	19 / 03 / 2008.
Sílvia Siqueira Barbosa Mat.: SIAPE 91745	

seria o valor de tais insumos relacionados à exportações, a lei determina que seja feita a proporção entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor. Assim, por exemplo, se a receita do produtor adviesse, exclusivamente, de exportação, em tese, todo o valor despendido com o PIS e a Cofins na aquisição dos insumos no mercado interno seria ressarcido ao contribuinte. Por outro lado, em não havendo exportações, não há que se falar em crédito, eis que a relação entre a receita de exportação e a receita bruta resultaria em valor igual a zero. É o que se depreende do texto da lei:

"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." (grifei)

O art. 12 da MP nº 1.807-2, de 25 de março de 1999, determinou a suspensão do mencionado benefício, "a partir de 1º de abril até 31 de dezembro de 1999":

"Art. 12. Fica suspensa, a partir de 1º de abril até 31 de dezembro de 1999, a aplicação da Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, que instituiu o crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e para a Seguridade Social - COFINS, incidentes sobre o valor das matérias-primas, dos produtos intermediários e dos materiais de embalagem utilizados na fabricação de produtos destinados à exportação."

A exegese, portanto, decorrente desse ato com força de lei é a de que as exportações brasileiras não mais estariam desoneradas dos encargos dessas contribuições, nos próximos três trimestres do ano de 1999.

Desta feita, o PIS e a Cofins dos insumos utilizados na produção do mencionado período, seja esta destinada ou não à exportação, seriam suportados inteiramente pelo contribuinte. Ao contrário do que ocorria na situação do crédito presumido, teoricamente, o valor correspondente ao PIS e à Cofins continuaria a ser um componente do custo do produto.

É importante ressaltar, nesse sentido, que tanto a Lei como a Medida Provisória acima referidas devem ser observadas, integralmente, em sua força impositiva, tanto no momento em que é concedido um incentivo às exportações quanto quando o legislador entende ser a ocasião de se modificar ou restringir o benefício.

Note-se, por oportuno, que a edição da Medida Provisória nº 1.807 ocorreu em 1999, momento no qual houve uma notável desvalorização do Real perante o Dólar, fato este que, por si só, já tornava vantajosas as operações de exportação, justificando a suspensão do benefício que fora concedido à época de paridade entre as duas moedas.

Portanto, assim como não é legítimo qualquer ato de voluntarismo da administração, no sentido de pretender cercear o direito do contribuinte à fruição de um favor legal, não se pode admitir a extensão de tal benefício fiscal para além dos limites fáticos e temporais determinados na lei, principalmente quando se tem em conta que o incentivo ou

CA *dan*

constrição às exportações, sabidamente, tem objetivo, não apenas tributário, como também, extrafiscal de equilíbrio na produção de divisas.

Assim, lembrando-se que, em última instância, o creditamento objetiva diminuir o valor do produto exportado; para se afirmar se existe ou não direito ao crédito presumido, é necessário que se satisfaça as duas condições:

1ª) conforme se apura pela proporcionalidade, o insumo deve-se referir a um produto exportado; e

2ª) a exportação deve ter ocorrido no período de efetividade do benefício fiscal.

Desta forma, desde o advento da Lei nº 9.363/96, o PIS e a Cofins incidentes sobre os insumos consumidos nos produtos exportados até 31/03/1999 ensejam o crédito de IPI. Entre 01/04/1999 e 31/12/1999, as exportações brasileiras não estavam desoneradas do custo do PIS e da Cofins. Logo, os insumos dos produtos exportados nesse período não geraram direito ao crédito do IPI.

O ADN Cosit nº 20, de 11 de agosto de 1999, explica claramente esse fato, remarcando que o crédito presumido será apurado e utilizado considerando-se as exportações, a receita bruta e as aquisições ocorridas até 31 de março de 1999:

"1. O crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, instituído pela Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, em decorrência da suspensão instituída pelo art. 12 da Medida Provisória nº 1.807-2, de 25 de março de 1999, e reedições posteriores, será apurado e utilizado, neste ano-calendário, considerando-se as exportações, a receita bruta e as aquisições de matéria-prima, material de embalagem e produto intermediário ocorridas até 31 de março de 1999." (grifei)

A partir de 01/01/2000, voltou a valer a regra do direito ao crédito presumido de IPI, como ressarcimento das indigitadas contribuições incidentes sobre os insumos dos produtos exportados. A forma de cálculo desse benefício era a prevista na IN SRF nº 23/97, da qual importa transcrever, por relevante, o seu artigo 3º:

"Apuração e Utilização do Crédito Presumido

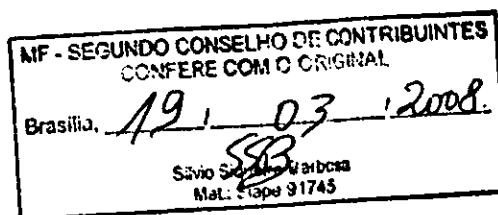
Art. 3º O crédito presumido será apurado ao final de cada mês em que houver ocorrido exportação ou venda para empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

§ 1º Para efeito de determinação do crédito presumido correspondente a cada mês, a empresa ou o estabelecimento produtor e exportador deverá:

I - apurar o total, acumulado desde o início do ano até o mês a que se referir o crédito, das matérias-primas, dos produtos intermediários e dos materiais de embalagem utilizados na produção;

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;

CCF *su*



III - aplicar a relação percentual, referida no inciso anterior, sobre o valor apurado de conformidade com o inciso I;

IV - multiplicar o valor apurado de conformidade com o inciso anterior por 5,37% (cinco inteiros e trinta e sete centésimos por cento), cujo resultado corresponderá ao total do crédito presumido acumulado desde o início do ano até o mês da apuração;

V - diminuir, do valor apurado de conformidade com o inciso anterior, o resultado da soma dos seguintes valores de créditos presumidos, relativos ao ano-calendário:

a) ressarcidos por meio de compensação com o IPI devido;

b) ressarcidos em espécie;

c) com pedidos de ressarcimento já entregues à Receita Federal.

§ 2º O crédito presumido, relativo ao mês, será o valor resultante da operação a que se refere o inciso V do parágrafo anterior.

§ 3º No último trimestre em que houver efetuado exportação, ou no último trimestre de cada ano, deverá ser excluído da base cálculo do crédito presumido o valor das matérias-primas, dos produtos intermediários e dos materiais de embalagem utilizados na produção de produtos não acabados e dos produtos acabados mas não vendidos.

§ 4º O valor de que trata o parágrafo anterior, excluído no final de um ano, será acrescido à base de cálculo do crédito presumido correspondente ao primeiro trimestre em que houver exportação para o exterior.

§ 5º A apuração do crédito presumido será efetuada com base em sistema de custos coordenado e integrado com a escrituração comercial da pessoa jurídica, que permita, ao final de cada mês, a determinação das quantidades e dos valores das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, utilizados na produção durante o período.

§ 6º Para efeito do disposto no parágrafo anterior, a pessoa jurídica deverá manter sistema de controle permanente de estoques, no qual a avaliação dos bens será efetuada pelo método da média ponderada móvel ou pelo método denominado PEPS, em que as saídas das unidades de bens seguem a ordem cronológica crescente de suas entradas em estoque.

§ 7º No caso de pessoa jurídica que não mantiver sistema de custos coordenado e integrado com a escrituração comercial, a quantidade de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados na produção, em cada mês, será apurada somando-se a quantidade em estoque no início do mês com as quantidades adquiridas e diminuindo-se, do total, a soma das quantidades em estoque no final do mês, as saídas não aplicadas na produção e as transferências.

§ 8º Na hipótese do parágrafo anterior, a avaliação das matérias-primas, dos produtos intermediários e dos materiais de embalagem

CFJ

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	19.03.2008.
Sílvia Silveira Barbosa Mat.: Slaps 91745	

utilizados na produção, durante o mês, será efetuada pelo método PEPS."

Percebe-se, pois, pela utilização combinada dos parágrafos 3º e 4º acima, que, se em 31/03/1999 o contribuinte se houvesse creditado de valores correspondentes a produtos não acabados ou não vendidos, deveria excluir tais valores da base de cálculo do crédito presumido, podendo reincluí-los no primeiro trimestre em que efetuasse a exportação dos referidos produtos, se e somente se, é óbvio, o benefício fiscal estivesse em efetivo vigor. Portanto, caso a exportação desses produtos se dessem no decorrer do restante do ano de 1999, não haveria oportunidade para a reinclusão desses valores.

Nota-se, ainda, que a regra prevista na IN SRF nº 23/97 para a apuração desses créditos deve ser feita segundo o parâmetro PEPS.

No caso presente a recorrente apresentou pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI, relativo ao segundo trimestre de 2000, conforme fls. 01 e 25 a 27 dos presentes autos.

Em fls. 120 a 122 a Fiscalização elaborou Relatório Fiscal, deferindo parcialmente o pedido, conforme as planilhas anexadas às fls. 123 e seguintes.

Não há como assistir razão à contribuinte em sua irresignação pelo não acréscimo, no mês de janeiro de 2000, dos valores dos insumos existentes no ano anterior.

Como visto, a recorrente alega que, no cálculo do crédito presumido de 2000, dever-se-ia levar em conta os insumos empregados na produção, existentes em 31/12/1999, mais os adquiridos no próprio ano de 2000, visto que as exportações havidas no ano de 2000 refletem e contém os estoques existentes em 31/12/99, mormente porque ocorreram exportações em todos os trimestres de 1999. Pelo seu entender, ainda que assim não fosse, como a suspensão provisória durou de 01/04/1999 até 31/12/1999, o estoque a ser considerado pela Fiscalização deveria ser o existente em 31/03/1999 e não em janeiro de 1999.

Ora, conforme se percebeu acima, até 31/03/1999, a compra do insumo gerava crédito igual ao valor das contribuições se tal insumo fosse usado em produto exportado. A partir daí não importa se houve exportações em todos os trimestres de 1999, o fato é que não há o direito ao crédito.

Confirma-se, pois, a correção do entendimento adotado pela autoridade fiscal em excluir do cálculo do benefício o valor dos insumos existentes em março de 1999, empregados em produtos em elaboração ou prontos e não vendidos. Isto porque naquele mês houve uma interrupção na fluência do crédito presumido do IPI, sendo devida a exclusão normalmente, embora não seja admitida a reinclusão no 1º trimestre de 2000, visto que os produtos gerados com aqueles insumos, excluídos em março de 1999, deram saída durante a suspensão da vigência do benefício, isto é, numa época em que inexistia o incentivo.

Portanto, para arrematar o tema, o auditor desconsiderou o estoque existente em 31/03/1999, em virtude de não ter havido exportação em fevereiro e março de 1999. Porém, a Fiscalização sequer deveria ter considerado o estoque em janeiro, a uma porque, conforme dito acima, a previsão de exclusão e reinclusão dos insumos referentes aos produtos inacabados e acabados não vendidos, previsto no art. 3º, § 3º, da IN SRF nº 23/97, sofreu descontinuidade no benefício determinado pela MP nº 1.807-2/99; a duas, pois é de se presumir que os produtos

[Assinaturas manuscritas]

então inacabados ou não vendidos deram saída durante a referida suspensão da vigência do benefício, isto é, numa época em que inexistia o incentivo. Ademais, a contribuinte sequer trouxe aos autos quaisquer elementos visando demonstrar que os produtos inacabados ou não vendidos no primeiro trimestre de 1999 somente teriam sido exportados a partir do ano de 2000. Pelo contrário, a recorrente, efetivamente, afirma ter ocorrido exportações durante o decorrer do ano.

Ainda quanto às conclusões da ação fiscal, a contribuinte opôs inconformidade, alegando a existência de erro material nos cálculos efetuados pela Fiscalização, com a indevida exclusão dos valores consumidos na produção do mês de março de 2000. A Fiscalização teria desconsiderado em seus cálculos as aquisições de insumos havidas no mês de março de 2000, como se a empresa estivesse paralisada naquele mês e nada comprasse e produzisse naquele período, apenas porque naquele mês não houve exportação. A Fiscalização elaborou seus cálculos acumulando as aquisições de insumos nos meses de janeiro e fevereiro, desprezando o mês de março, e no trimestre seguinte acumulou os insumos adquiridos nos meses de janeiro e fevereiro, mais os adquiridos a partir de abril. Desta forma, fez sumir o mês de março de 2000, no cálculo do benefício, já que os valores por ela excluídos neste mês não foram reincluídos posteriormente no primeiro mês em que houve exportação.

A contribuinte, então, à fl. 224, *"requer que os cálculos do crédito presumido relativos ao 1º trimestre/2000, objeto deste recurso, sejam revistos"*.

A DRJ em Recife - PE corroborou o entendimento da unidade local, consignando que a base de cálculo do crédito presumido *"é determinada mediante a aplicação sobre o total dos insumos adquiridos, de um percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor/exportador. Se não há receita de exportação em determinado mês, não há que se falar do benefício, interpretação que se extrai da literalidade da lei"*.

Analisando-se as planilhas de cálculo acostadas aos autos pela Fiscalização, especificamente às fls. 123 e 124, percebe-se que, na elaboração do "Demonstrativo de Custo de Insumos Utilizados na Produção", a autoridade não transplantou para o seu quadro nº 2 (fl. 124) os dados especificados no quadro nº 1 (fl. 123), relativos ao mês de março de 2000, cujo valor é igual a R\$ 805.747,93 (oitocentos e cinco mil, setecentos e quarenta e sete reais e noventa e três centavos).

Ao final do quadro nº 2 a autoridade fiscal faz a seguinte observação: *"No mês de março não ocorreu exportação, portanto não considerou-se o custo dos insumos utilizados na produção"*.

Essa exclusão irá se refletir nos cálculos subseqüentes do benefício, sendo certo que no quadro nº 5, "Demonstrativo do Crédito Presumido Acumulado", à fl. 127, constam as seguintes informações na coluna "insumos utilizados na produção para o cálculo do crédito presumido": janeiro a março = 3.282.677,03 e abril a junho = 6.416.629,19. Esses valores comporão as bases de cálculo do crédito presumido nos dois primeiros trimestres de 2000, conforme consta do referido demonstrativo.

Na conclusão de seu relatório (fls. 121/122) a auditora informa que *"depois de efetuadas as exclusões, o valor dos insumos utilizados na produção para efeito do cálculo do crédito presumido, para o período solicitado será o seguinte: insumos utilizados na produção acumulados de janeiro a junho de 2000: R\$6.416.629,19"*. Assim, o crédito presumido a ser ressarcido no período solicitado será de R\$ 168.181,52.



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	19/03/2008.
Sérvio Silveira Barbosa Mat.: Scape 91745	

O deslinde da questão da aplicação ou não dos insumos consumidos no mês de março de 2000 na formação da base de cálculo do crédito presumido é proporcionado pelo exame da própria IN SRF nº 23/97 antes transcrita.

Ou seja, deve-se apurar o total dos insumos utilizados na produção, acumulado desde o início do ano até o mês a que se referir o crédito. Note-se bem que não existe qualquer dispositivo no sentido de se excluírem os insumos referentes aos meses em que não tenha havido exportação.

Para se determinar se o insumo faz jus ou não ao crédito, por ter sido ou não utilizado em produto exportado, a norma utiliza o método de apurar a razão entre a receita de exportação sobre a receita total. Com esse critério, só haverá efetivo aproveitamento do crédito sobre a proporção dos produtos que tenham gerado receita de exportação.

A lei em momento algum comanda a mera exclusão dos gastos com insumos despendidos nos meses em que não tiver ocorrido exportação. O que se faz necessário é aguardar a efetiva exportação para que esse crédito seja aproveitado. Considerando que a base de cálculo do benefício fiscal resulta da multiplicação dos custos dos insumos pela fração formada entre a receita da produção exportada dividida pela receita da produção total, é claro que nos meses em que não há exportação o numerador é igual a zero, o que acarretará o valor zero de crédito.

Entretanto, a exclusão dos custos, tal como foi implementada pela autoridade fiscal, geraria, por exemplo, situações absurdas, nas quais um produto de grande porte (como uma plataforma de petróleo) poderia levar meses para ser concluído, demandando, enquanto isto, altíssimos gastos com matéria-prima, etc., dos quais não se aproveitaria um só centavo do incentivo fiscal, se, no mês de sua exportação, não fosse agregado nenhum insumo ao produto exportado. É óbvio que, em uma circunstância como essa, a lei estaria sendo absolutamente desatendida, sendo certo que a exportação estaria completamente sobrecarregada pelas contribuições que se pretendeu desonerar.

Do exposto conclui-se assistir razão à contribuinte no sentido de que o valor do ressarcimento referente ao período de apuração objeto dos presentes autos (2º trimestre de 2000) deva levar em conta o valor dos insumos referentes ao mês de março de 2000, quando do cálculo do valor acumulado, na forma do art. 3º da IN SRF nº 23/97.

Quanto à glosa dos valores relativos às aquisições de energia elétrica, o cerne da questão decorre de divergência da conceituação envolvendo matérias-primas e produtos intermediários, pois entende a recorrente que o insumo deve ser compreendido em seu sentido *lato*, abrangendo, portanto, toda e qualquer matéria-prima cuja utilização na cadeia produtiva seja necessária à consecução do produto final.

Por se tratar de renúncia tributária, sua interpretação deverá ser restritiva, portanto, a determinação precisa do seu significado enseja uma interpretação literal. Neste diapasão o parágrafo único do art. 3º da Lei nº 9.363/96 esclarece que se utilizará, subsidiariamente, a legislação do IPI para estabelecimento dos conceitos de produção, matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem.

A legislação do IPI, através dos arts. 82, I, do RIPI/82, e 147, I, do RIPI/1998, menciona que a possibilidade de creditamento decorre de insumos utilizados na

[Assinatura]

industrialização de produtos tributados, incluindo-se os insumos que, não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização.

Visando ao esclarecimento desses conceitos foram editados os Pareceres Normativos CST nºs 181/74 e 65/79, mencionando que os insumos, embora não se integrando ao novo produto fabricado, devem ser consumidos em decorrência de contato direto com o produto em fabricação; não podem ser partes nem peças de máquinas, combustíveis e não podem estar compreendidos no ativo permanente.

Para maior clareza, traz-se à colação o item 13 do PN CST nº 181/74, *verbis*:

"13. Por outro lado, ressaltados os casos de incentivos expressamente previstos em lei, não geram direito ao crédito do imposto os produtos incorporados às instalações industriais, às partes, peças e acessórios de máquinas, equipamentos e ferramentas, mesmo que se desgastem ou se consumam no decorrer do processo de industrialização, bem como os produtos empregados na manutenção das instalações, das máquinas e equipamentos, inclusive lubrificantes e combustíveis necessários ao seu acionamento. Entre outros, são produtos dessa natureza: limas, rebolos, lâminas de serra, mandris, brocas, tijolos refratários usados em fornos de fusão de metais, tintas e lubrificantes empregados na manutenção de máquinas e equipamentos etc." (grifei)

Portanto, bem decidiu a DRJ quanto à glosa efetuada, pois, conforme precitado no item 13 do PN CST nº 181/74, não há previsão de utilização do benefício em relação à energia elétrica, posto que sequer entra em contato direto com o produto fabricado, não se enquadrando, portanto, no conceito de MP, PI ou ME, caracterizando-se como custo indireto incorrido na produção.

Ademais, por meio da Súmula nº 12 deste Segundo Conselho de Contribuintes, este órgão já se manifestou sobre o tema nos seguintes termos:

"Não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei nº 9.363, de 1996, as aquisições de combustíveis e energia elétrica uma vez que não são consumidos em contato direto com o produto, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário."

No que pertine às despesas com fretes, consoante prevê a legislação de regência, ditos valores não compõem a base de cálculo do crédito presumido de IPI por não caracterizar matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, mas mera prestação de serviços.

Isto posto, dou **parcial provimento** ao recurso voluntário para reconhecer o direito à inclusão na base de cálculo do crédito presumido do IPI do custo referente aos insumos relativos ao mês de março de 2000, mantendo, no mais, a decisão recorrida.

Sala das Sessões, em 13 de dezembro de 2007.

MAURÍCIO TAVEIRA E SILVA