



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

**Processo nº** 10675.001109/98-35  
**Recurso nº** 211.326 Voluntário  
**Acórdão nº** **3101-00.716 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 3 de maio de 2011  
**Matéria** IPI (ressarcimento)  
**Recorrente** CARGIL AGRÍCOLA S.A.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/04/1998 a 30/06/1998

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

No regime da Lei 9.363, de 1996, os insumos correspondentes a matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos de pessoas físicas e de cooperativas 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.

**IPI. RESSARCIMENTO. EXPORTAÇÃO. CRÉDITO PRESUMIDO PARA RESSARCIMENTO PIS-PASEP E COFINS. CONCEITO DE RECEITA DE EXPORTAÇÃO.**

A norma jurídica instituidora do benefício fiscal atribuiu ao Ministro de Estado da Fazenda a competência para definir “receita de exportação”. Anteriormente a 26 de março de 2003, a “receita de exportação” alcançava, indistintamente, todas as mercadorias nacionais.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por maioria, em dar provimento ao recurso voluntário para INCLUIR: (1) na rubrica “receita de exportação”, utilizada para o cálculo da proporção entre a “receita de exportação” e a “receita operacional bruta do produtor exportador”, o montante das exportações de soja em grãos para o exterior; e (b) na base de cálculo do crédito presumido, as matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem adquiridos de produtores rurais pessoas físicas ou de cooperativas de

produtores rurais pessoas físicas (aquisição direta ou aquisição mediante transferência de outros estabelecimentos da pessoa jurídica). Vencido o conselheiro Corinto Oliveira Machado, que deu provimento parcial apenas para reconhecer o direito de incluir na base de cálculo do crédito presumido de IPI as matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem adquiridos de pessoas físicas e de cooperativas de produtores. O conselheiro Henrique Pinheiro Torres, Presidente, votou pela conclusão.

Henrique Pinheiro Torres - Presidente

Tarásio Campelo Borges - Relator

Formalizado em: 06/05/2011

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Corinto Oliveira Machado, Gustavo Junqueira Carneiro Leão, Henrique Pinheiro Torres, Luiz Roberto Domingo, Tarásio Campelo Borges e Valdete Aparecida Marinheiro.

## Relatório

Cuida-se de recurso voluntário contra acórdão unânime da Terceira Turma da DRJ Juiz de Fora (MG) [1] que rejeitou, parcialmente [2], manifestação de inconformidade [3] contra indeferimento parcial de pedido 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 [4] exportadas para o exterior, benefício fiscal instituído pela Lei 9.363, de 13 de dezembro de 1996 (Portaria MF 38, de 27 de fevereiro de 1997).

---

<sup>1</sup> Inteiro teor do acórdão recorrido às folhas 380 a 392 (volume II).

<sup>2</sup> Parte da manifestação de inconformidade acolhida no julgamento de primeira instância: “aquisições de MP, PI e ME aplicadas em produtos destinados ao mercado interno são excluídas dos cálculos do crédito presumido pela aplicação da relação percentual Receita de Exportação/Receita Operacional, não cabendo sua dedução da base de cálculo do crédito presumido”.

<sup>3</sup> Manifestação de inconformidade acostada às folhas 362 a 374 (volume II).

<sup>4</sup> Produtos industrializados identificados no documento de folhas 27 e 28, cujas matérias-primas básicas são a soja e o milho adquiridos no mercado interno.

Os ressarcimentos ora discutidos, apurados no 2º trimestre de 1998, foram requeridos por estabelecimento filial em 12 de agosto de 1998.

Essa demanda, submetida à Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, em sessão de 6 de dezembro de 2000, resultou no provimento do recurso voluntário, por unanimidade [5]. Naquele julgamento, sob a relatoria do conselheiro Antonio Mário de Abreu Pinto, o colegiado considerou sem amparo legal a exigida apuração do crédito presumido de forma centralizada pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica [6] [7].

Afastada a possibilidade dessa exigência, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Uberlândia (MG) fez nova análise do pedido, com apuração do crédito presumido de forma descentralizada. Nessa ocasião:

(1) para determinar a “relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador” [8], excluiu da receita de exportação as vendas para o mercado externo de soja em grãos, produto fora do campo de incidência do IPI (NT) (planilha de folha 352, coluna 5);

(2) no montante das aquisições de MP, PI e ME, promoveu as glosas:

(2.1) dos combustíveis para as caldeiras e secadores e produtos químicos utilizados na estação de tratamento de efluentes, limpeza da indústria, manutenção e conservação das caldeiras e torres de resfriamento [9], porque não integraram o produto final nem foram consumidos no processo industrial mediante contato físico direto com os produtos industrializados (folhas 297, 298 e 329) (segunda tabela da folha 353, coluna 5);

(2.2) das aquisições de produtores rurais pessoas físicas, de cooperativas de produtores rurais (pessoas físicas) e as aquisições provenientes do exterior [10], não contribuintes do PIS-Pasep nem da Cofins [11];

(2.3) dos insumos aplicados em produtos destinados ao mercado interno (segunda tabela da folha 353, coluna 9);

---

<sup>5</sup> Inteiro teor do Acórdão 201-74.142 acostado às folhas 142 a 147.

<sup>6</sup> A exigida apuração centralizada estava apoiada no artigo 6º da IN SRF 103, de 30 de dezembro de 1997.

<sup>7</sup> IN SRF 103, de 1997, artigo 6º: O crédito presumido deverá ser apurado de forma centralizada, na matriz, sempre que: (I) os produtos forem exportados por intermédio de estabelecimento diferente daquele que os produziu; (II) o estabelecimento produtor e exportador transferir, para outro estabelecimento, parte de sua produção para comercialização no mercado interno.

<sup>8</sup> Lei 9.363, de 13 de dezembro de 1996, artigo 2º, *caput*.

<sup>9</sup> Esta glosa não é matéria litigiosa.

<sup>10</sup> A glosa de insumos adquiridos no mercado externo não é matéria litigiosa.

<sup>11</sup> Fundamento da glosa: IN SRF 23, de 1997, artigo 2º, § 2º; IN SRF 103, de 1997, art. 2º; e Parecer PGFN/CAT 3.092, de 2002, aprovado pelo Ministro da Fazenda (folhas 169, 219 a 294 e 295) (segunda tabela da folha 353, coluna 8).

(2.4) das parcelas das transferências de insumos recebidos de outros estabelecimentos, originalmente adquiridos de pessoas físicas e de cooperativa de produtores (folhas 339 a 341).

Parcialmente indeferido o pedido pela Delegacia da Receita Federal competente [12], nessa nova apreciação do pedido com apuração do crédito presumido de forma descentralizada, a interessada tempestivamente manifestou sua inconformidade com as razões de folhas 362 a 374 (volume II) [13], na qual aduz que “a maior parte dos pontos de controvérsia foi devidamente solucionada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais [...] e pelo Superior Tribunal de Justiça” [14] e, no final, requer:

[...] seja julgada procedente a presente manifestação de inconformidade, para o fim de ser deferido o ressarcimento do crédito presumido de IPI [...] pleiteado, considerando-se os seguintes ajustes:

(i) receita de exportação: na apuração da receita de exportação, para fins de determinar a relação percentual de que trata o "caput" do art. 2º da Lei n. 9363, deve ser computada a receita auferida com as vendas para o exterior de soja em grãos; e

(ii) matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem: na base de cálculo do incentivo fiscal, devem ser considerados os valores (ii.a) das matérias-primas, dos produtos intermediários e dos materiais de embalagens adquiridos de produtores rurais pessoas físicas e de sociedades cooperativas; (ii.b) das transferências de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem recebidos de outros estabelecimentos da requerente, que foram originalmente adquiridos de pessoas físicas e sociedades cooperativas; e (ii.c) dos materiais de embalagens e de outros insumos aplicados na fabricação de produtos vendidos no mercado interno.

Requer-se, ainda, tendo em vista o acórdão n. 201-74142, de 6.12.2000, proferido nos autos deste processo, que o ressarcimento do crédito presumido de que trata a Lei n. 9363 seja acrescido de juros calculados, desde a data do protocolo do pedido de ressarcimento, segundo a variação da taxa SELIC.

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

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/04/1998 a 30/06/1998

RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO. LEI nº 9.363, de 1996.

<sup>12</sup> Indeferimento parcial do ressarcimento às folhas 357 a 359 (volume II). Ementa: “Os créditos presumidos do IPI, como ressarcimento da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, previstos na Lei nº 9.363/96, que, ao final de cada trimestre-calendário, remanescerem na escrita fiscal da pessoa jurídica após dedução de débitos do IPI poderão ser ressarcidos à pessoa jurídica. Solicitação Deferida em Parte.”

<sup>13</sup> Não é matéria litigiosa a glosa de: combustíveis para caldeiras e secadores e produtos químicos utilizados na estação de tratamento de efluentes, limpeza da indústria, manutenção e conservação das caldeiras e torres de resfriamento.

<sup>14</sup> Manifestação de inconformidade, folha 364 (volume II), penúltimo parágrafo.

1.A exportação de produtos NT não compõe a receita de exportação para fins de cálculo do crédito presumido do IPI. 2. 2.1.A conceituação de MP e PI são as constantes da legislação do IPI, não integrando a base de cálculo do crédito presumido as aquisições do exterior, de pessoas físicas, de cooperativas de produtores e de produtores rurais (pessoas físicas) que não sofreram incidência do Pis e da Cofins na base de cálculo do crédito presumido do IPI. 2.2.As aquisições de MP, PI e ME aplicadas em produtos destinados ao mercado interno são excluídas dos cálculos do crédito presumido pela aplicação da relação percentual Receita de Exportação/Receita Operacional, não cabendo sua dedução da base de cálculo do crédito presumido.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/04/1998 a 30/06/1998

LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. LEGALIDADE.

As normas e determinações previstas na legislação tributária presumem-se revestidas do caráter de legalidade, contando com validade e eficácia, não cabendo à esfera administrativa questioná-las ou negar-lhes aplicação.

JURISPRUDÊNCIA.

A jurisprudência judicial e administrativa colacionadas não possuem legalmente eficácia normativa, não se constituindo em normas gerais de direito tributário.

Solicitação Deferida em Parte

Ciente do inteiro teor desse acórdão, recurso voluntário foi interposto às folhas 395 a 408 (volume II). 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 [<sup>15</sup>] os autos posteriormente distribuídos a este conselheiro e submetidos a julgamento em três volumes, ora processados com 480 folhas.

É o relatório.

---

<sup>15</sup> Despacho acostado à folha 480 determina o encaminhamento dos autos para a Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

## Voto

Conselheiro Tarásio Campelo Borges (Relator)

Conheço do recurso voluntário interposto às folhas 395 a 408 (volume II), porque tempestivo e atendidos os demais requisitos para sua admissibilidade.

Versa o litígio, conforme relatado, acerca do indeferimento parcial de pedido de ressarcimento de crédito presumido do IPI, para ressarcimento do PIS-Pasep e da Cofins incidentes sobre as aquisições, no mercado interno, de MP, PI e ME utilizados no processo produtivo de mercadorias exportadas para o exterior, benefício fiscal instituído pela Lei 9.363, de 13 de dezembro de 1996 (Portaria MF 38, de 27 de fevereiro de 1997).

São dois os pontos controvertidos:

(1) exportação de soja em grãos para o exterior, produto fora do campo de incidência do IPI (NT), excluída pela Fazenda Nacional da receita de exportação para determinar a “relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador” [16]; e

(2) glosas de algumas aquisições de insumos que a sociedade empresária considerava MP, PI ou ME.

No primeiro ponto da controvérsia, o artigo 6º da Lei 9.363, de 13 de dezembro de 1996 [17], atribui ao Ministro de Estado da Fazenda a competência para definir receita de exportação e ele o fez em três momentos: por intermédio da Portaria MF 38, de 27 de fevereiro de 1997, na sua revogação pela Portaria MF 64, de 24 de março de 2003, e na revogação desta última pela Portaria MF 93, de 27 de abril de 2004.

Atualmente, a receita de exportação referida no artigo 2º da Lei 9.363, de 1996, é “o produto da venda para o exterior e para empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação, de produtos industrializados pela pessoa jurídica produtora e exportadora”, mas essa definição somente foi introduzida no ordenamento jurídico pelo artigo 3º, § 12, inciso II, da Portaria MF 93, de 2004 [18], publicada no Diário Oficial de 30 de abril de 2004.

---

<sup>16</sup> Lei 9.363, de 13 de dezembro de 1996, artigo 2º, *caput*.

<sup>17</sup> Lei 9.363, de 1996, artigo 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. (Vide Medida Provisória nº 252, de 15 de junho de 2005).

<sup>18</sup> Portaria MF 93, de 2004, artigo 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. [...] (§ 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 pela pessoa jurídica produtora e exportadora; (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. [...].

Antes dela, na apuração do crédito presumido do IPI, o artigo 3º, § 12, inciso II, da Portaria MF 64, de 2003 [<sup>19</sup>], publicada no Diário Oficial de 26 de março de 2003, já restringia a receita bruta de exportação referida na Lei 9.363, de 1996, à venda dos “produtos industrializados nacionais”, mas não vinculava essa produção industrial à pessoa jurídica exportadora, para fins do conceito de receita bruta de exportação.

Nada obstante, na época da apuração e do pedido de ressarcimento do crédito presumido ora discutido, a receita bruta de exportação alcançava, indistintamente, todas as mercadorias nacionais, a teor do disposto no artigo 3º, § 15, inciso II, da Portaria MF 38, de 1997 [<sup>20</sup>], publicada no Diário Oficial de 3 de março de 1997.

Por conseguinte, no caso concreto, o montante das exportações de soja em grãos para o exterior deve compor a receita de exportação para o cálculo da “relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador” [<sup>21</sup>].

No que respeita ao segundo ponto controvertido (glosas de insumos que a sociedade empresária considerava MP, PI ou ME), remanesce litigiosa apenas uma das vertentes: insumos adquiridos de produtores rurais pessoas físicas e de cooperativas de produtores rurais (pessoas físicas) [<sup>22</sup>].

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 e de cooperativas, 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 [<sup>23</sup>].

<sup>19</sup> Portaria MF 64, de 2003, artigo 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. (§ 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. [...].

<sup>20</sup> Portaria MF 38, de 1997, artigo 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. (§ 15) Para os efeitos deste artigo, considera-se: (I) receita operacional bruta, o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia; (II) receita bruta de exportação, o produto da venda para o exterior e para empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação, de mercadorias 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. [...].

<sup>21</sup> Lei 9.363, de 13 de dezembro de 1996, artigo 2º, *caput*.

<sup>22</sup> Verbetes “adquirir”, aqui utilizado no sentido alargado, vale dizer, adquiridos diretamente ou adquiridos mediante transferência de outros estabelecimentos da pessoa jurídica.

<sup>23</sup> Recurso Especial julgado em 13 de dezembro de 2010. Embargos de declaração pendentes de julgamento.

Com essas considerações, dou provimento ao recurso voluntário para INCLUIR: (a) na rubrica “receita de exportação”, utilizada para o cálculo da proporção entre a “receita de exportação” e a “receita operacional bruta do produtor exportador”, o montante das exportações de soja em grãos para o exterior; e (b) na base de cálculo do crédito presumido, as matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem adquiridos de produtores rurais pessoas físicas ou de cooperativas de produtores rurais pessoas físicas (aquisição direta ou aquisição mediante transferência de outros estabelecimentos da pessoa jurídica).

Tarásio Campelo Borges