



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**PRIMEIRA CÂMARA**

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 19 / 03 / 2008  
Sário S. Barbosa  
Mat: Sisepe 91745

CC02/C01  
Fls. 843

|                    |                                                      |
|--------------------|------------------------------------------------------|
| <b>Processo n°</b> | 10675.001816/00-17                                   |
| <b>Recurso n°</b>  | 128.957 Embargos                                     |
| <b>Matéria</b>     | Ressarcimento de IPI                                 |
| <b>Acórdão n°</b>  | 201-79.879                                           |
| <b>Sessão de</b>   | 08 de dezembro de 2006                               |
| <b>Embargante</b>  | BRASPELCO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.                 |
| <b>Interessado</b> | Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes |

MF-Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
de 23 / 04 / 08  
Rubrica

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/07/2000 a 30/09/2000

Ementa: EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. RETIFICAÇÃO DO ACÓRDÃO.

Demonstrada a omissão e obscuridade no Acórdão nº 202-78.588, deve-se retificá-lo por meio de outro acórdão, cuja ementa passa a ter a seguinte redação:

*“Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*

*Período de apuração: 01/07/2000 a 30/09/2000*

*Ementa: CRÉDITO PRESUMIDO. APURAÇÃO.*

*São admissíveis, na base de cálculo do incentivo, os créditos sobre matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem adquiridos pelo encomendante para a industrialização por encomenda.*

*A receita operacional bruta deve ser excluída da receita de produtos adquiridos de terceiros e revendidos no mercado interno, para efeito de apuração do crédito presumido de IPI.*

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Período de apuração: 01/07/2000 a 30/09/2000*

*Ementa: COMPENSAÇÃO. DÉBITO VENCIDO. MULTA DE MORA. INCIDÊNCIA.*

*A extinção do crédito tributário por meio de compensação ocorre na data de apresentação da respectiva declaração, incidindo os encargos moratórios devidos sobre o crédito compensado.*

*Recurso provido em parte.”*

Embargos acolhidos.

|                                                                  |              |
|------------------------------------------------------------------|--------------|
| MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES<br>CONFERE COM O ORIGINAL |              |
| Brasília,                                                        | 19. 03 2008. |
| Sérvio Siqueira Barbosa<br>Mat.: Siapa 91745                     |              |

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração para retificar e re-ratificar o Acórdão nº 202-78.588 para: 1. retificar o resultado do julgamento para *"por unanimidade de votos, deu-se provimento ao recurso, quanto à admissão dos créditos sobre matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem adquiridos pelo encomendante para a industrialização por encomenda"*; 2. retificar o acórdão para sanar incorreção relativa à multa de mora, passando o resultado do julgamento para: *"por unanimidade de votos, negou-se provimento ao recurso, quanto à exclusão da multa de mora na compensação"*, e 3. sanar a omissão do acórdão quanto à exclusão da receita operacional bruta da receita de produtos adquiridos de terceiros e revendidos no mercado interno, cujo resultado passa a ser o seguinte: *"por unanimidade de votos, deu-se provimento ao recurso"*.

*Josefa Maria Coelho Marques*  
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES

Presidente

*José Antônio Francisco*  
JOSE ANTONIO FRANCISCO  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Walber José da Silva, Fabiola Cassiano Keramidas, Mauricio Taveira e Silva e Gileno Gurgão Barreto.

Ausentes a Conselheira Raquel Motta Brandão Minatel (Suplente) e, ocasionalmente, 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<br>Mat.: SIAPE 91745 |                |

## Relatório

Trata-se embargos de declaração (fls. 813 a 819) apresentado pela Braspelco Indústria e Comércio Ltda. em 3 de julho de 2006 contra o Acórdão nº 201-78.588 desta 1ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes (fls. 777 a 789), que deu provimento em parte ao recurso voluntário da interessada, nos seguintes termos:

***IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. EMPRESA PRODUTORA EXPORTADORA. CONCEITO.***

*O conceito de empresa produtora e exportadora, para efeito da concessão do crédito presumido, inclui as empresas que possuem estabelecimentos equiparados a industrial, e promovem industrialização por encomenda (PN CST nºs 86/70 e 458/70).*

***IPI. CRÉDITO PRESUMIDO DE PIS E COFINS. AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E IMPORTADAS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO. IMPOSSIBILIDADE.***

*Somente as aquisições de insumos de contribuintes da Cofins e do PIS geram direito ao crédito presumido concedido como ressarcimento das referidas contribuições, pagas no mercado interno.*

***VENCIDO IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. COMBUSTÍVEIS EMPREGADOS EM CALDEIRAS.***

*Somente é admissível a inclusão, na base de cálculo do incentivo, de valores relativos a aquisições de matérias-primas, materiais de embalagem e produtos intermediários.*

***IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. COMBUSTÍVEIS EMPREGADOS EM EMPILHADEIRAS. PRODUTOS QUÍMICOS.***

*Somente é admissível a inclusão, na base de cálculo do incentivo, de valores relativos a aquisições de matérias-primas, materiais de embalagem e produtos intermediários.*

***IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. VARIAÇÕES CAMBIAIS.***

*As variações cambiais não compõem a receita operacional bruta e a receita de exportação, para efeito de apuração do crédito presumido de IPI.*

***IPI. RESSARCIMENTO. JUROS SELIC.***

*Inexiste previsão legal para incidência de juros sobre os valores ressarcidos.*

*Recurso provido em parte."*

O despacho que analisou o seguimento dos embargos teve o seguinte teor:

*"Segundo a embargante, 'A presente decisão deixou de contemplar a análise e julgamento do pedido de exclusão, da receita operacional bruta, do resultado da venda no mercado interno dos produtos*

*[Assinaturas]*

|                                           |  |
|-------------------------------------------|--|
| MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES    |  |
| CONFERE COM O ORIGINAL                    |  |
| Brasília, 19/03/2008.                     |  |
| Sílvia Regina Barbosa<br>Mat.: Sape 91745 |  |

adquiridos de terceiros e revendidos no mercado interno, devidamente suscitados na Manifestação de Inconformidade e no Recurso Voluntário'.

*Ademais, teria sido 'obscura no que se relaciona ao pedido de exclusão da multa de mora (20%) sobre os débitos que foram compensados com o crédito presumido de IPI (...)'.*

*Por fim, teria deixado 'de constar expressamente do acórdão, que a Câmara deu provimento ao recurso, para reconhecer o 'direito de crédito presumido sobre as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos para industrialização por encomenda, cujos produtos tenham sido exportados'.*

*A seguir, passou a discorrer sobre as razões por que entende serem devidos os referidos ajustes na apuração do crédito presumido. Ademais, informou que as referidas omissões não teriam ocorrido nos julgamentos ocorridos em sessão de 26 de abril de 2006, reproduzindo o resultado dos julgamentos.*

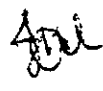
*Passo à análise.*

*De fato, cabe inteira razão à embargante em relação às três matérias citadas.*

*O acórdão embargado deixou de apreciar, efetivamente, a questão da exclusão das vendas do total da receita bruta, apreciou a questão da multa como se se tratasse de outra hipótese e omitiu-se, no dispositivo, relativamente à inclusão de insumos adquiridos pelo interessado e utilizados na fabricação por encomenda de produtos exportados.*

*Dessa forma, opino pelo seguimento dos embargos, para inclusão do processo na pauta de outubro de 2006."*

É o Relatório.



|                                        |                |
|----------------------------------------|----------------|
| MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES |                |
| CONFERE COM O ORIGINAL                 |                |
| Brasília,                              | 19 / 03 / 2008 |
| Silvio Santiago Barbosa                |                |
| Mat.: Sipe 91745                       |                |

## Voto

Conselheiro JOSÉ ANTONIO FRANCISCO. Relator

Primeiramente, o Acórdão embargado deixou de apreciar, efetivamente, a questão da exclusão das revendas do total da receita bruta.

Nessa matéria, no tocante aos produtos adquiridos de terceiros e revendidos no mercado interno, a recorrente alegou que o cálculo, conforme definido pelo acórdão de primeira instância, estaria *"aplicando um divisor maior na base de cálculo, reduzindo o benefício fiscal a ser auferido"*.

Entretanto, o Acórdão decidiu que o valor das exportações de produtos de terceiros deveria ser incluído na receita de exportação e na receita operacional bruta.

A razão entre receita de exportação e receita bruta tem o claro objetivo de apurar o percentual dos insumos que são utilizados em produtos exportados. Dessa forma, a receita bruta somente poderia referir-se à receita de vendas de produtos fabricados com os insumos. A inclusão da receita de revendas diminui artificialmente o percentual, de forma injustificada, uma vez que os insumos não são empregados em produtos revendidos.

A Portaria MF nº 38, de 1997, referiu-se à receita operacional bruta como se representasse o produto de venda de bens e serviços, o que causou o surgimento de uma linha de interpretação literal das disposições da Portaria, segundo a qual a receita bruta, para efeito do cálculo, abrangeria também a receita de exportação de produtos adquiridos de terceiros.

Nesse ponto, as Portarias MF nºs 64, de 2003, e 93, de 2004, art. 3º, § 12, II, antes de inovarem a ordem jurídica, já que não houve alteração legal, objetivaram afastar essa linha de interpretação para deixar claro que receita operacional bruta representa apenas a de produtos industrializados pela pessoa jurídica.

Se é assim, a definição da receita de exportação também deve seguir no mesmo sentido.

Note-se que sequer a expressão "receita operacional bruta" foi alterada, o que exige que se reconheça que se trata apenas de receita de produtos industrializados pela contribuinte.

Dessa forma, o valor das mercadorias revendidas no exterior deveria ser excluído tanto da receita de exportação como da receita operacional bruta, para que não houvesse distorção na proporção.

Entretanto, o Acórdão de primeira instância decidiu a questão da forma pleiteada pela empresa, restando a questão de inclusão ou não das receitas de revendas no mercado interno.

Mas, pelas mesmas razões, tais receitas devem ser excluídas da receita operacional bruta.

|                                        |            |
|----------------------------------------|------------|
| MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES |            |
| CONFERE COM O ORIGINAL                 |            |
| Brasília,                              | 19/03/2008 |
| S.S.B.                                 |            |
| Eduardo Silva de Carvalho              |            |
| Mat.: Siga 91745                       |            |

Ainda apreciou o Acórdão a questão da multa como se se tratasse de outra hipótese.

No tocante à não homologação das compensações, não há como aplicar ao caso a denúncia espontânea.

A denúncia espontânea requer o pagamento do tributo e dos juros de mora, o que não ocorre no caso de não homologação, em que fica caracterizada a não extinção dos créditos tributários.

Destaque-se, ainda, a posição definitiva do Superior Tribunal de Justiça, relativamente aos tributos sujeitos a lançamento por homologação que tenham sido declarados pelo sujeito passivo (no âmbito dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, praticamente todos).

Reproduzem-se abaixo algumas ementas de acórdãos:

*TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA (CTN, ART. 138). NÃO-CARACTERIZAÇÃO.*

*1. A 1ª Seção desta Corte firmou entendimento no sentido de que não resta caracterizada a denúncia espontânea, com a conseqüentemente exclusão da multa moratória, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação declarados pelo contribuinte e recolhidos fora do prazo de vencimento.*

*2. Agravo regimental a que se nega provimento." (AgRg no AG 642486 / SC. Relator: Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI. Data do Julgamento: 08/03/2005; Data da Publicação/Fonte: DJ 28.03.2005 p. 208.)*

*"PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. CTN, ART. 138. PAGAMENTO INTEGRAL DO DÉBITO FORA DO PRAZO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA.*

*1. Não resta caracterizada a denúncia espontânea, com a conseqüente exclusão da multa moratória, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação declarados pelo contribuinte e recolhidos fora do prazo de vencimento." (RESP 624.772/DF)*

*2. 'A configuração da "denúncia espontânea", como consagrada no art. 138 do CTN não tem a elasticidade pretendida, deixando sem punição as infrações administrativas pelo atraso no cumprimento das obrigações fiscais. A extemporaneidade no pagamento do tributo é considerada como sendo o descumprimento, no prazo fixado pela norma, de uma atividade fiscal exigida do contribuinte. É regra de conduta formal que não se confunde com o não-pagamento do tributo, nem com as multas decorrentes por tal procedimento.*

*3. As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138 do CTN. Precedentes.*



|                                        |  |
|----------------------------------------|--|
| MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES |  |
| CONFERE COM O ORIGINAL                 |  |
| Brasília, 19.1.03, 12008-              |  |
| Silvio Santos Barbosa                  |  |
| Mat.: Sape 91745                       |  |

4. Não há denúncia espontânea quando o crédito tributário em favor da Fazenda Pública encontra-se devidamente constituído por autolancamento e é pago após o vencimento." (EDAG 568.515/MG)

5. *Agravo regimental a que se nega provimento.*"

O Superior Tribunal de Justiça pacificou o assunto, aprovando o seguinte entendimento: "O atraso no recolhimento de tributo sujeito a lançamento por homologação exclui o benefício da denúncia espontânea e atrai a incidência da multa moratória" (<http://www.stj.gov.br/SCON/jcomp/doc.Jsp?livre=AGA+adj+616326&&b=COMP&p=true&t=&l=20&i=1>).

A conclusão baseia-se, obviamente, no fato de que o sujeito passivo primeiramente comunica à Secretaria da Receita Federal os valores devidos, mas se omite em relação ao recolhimento.

Obviamente, é possível que o recolhimento seja efetuado em primeiro lugar, deixando-se a apresentação da declaração ou sua retificação para um momento posterior.

Mas essa conduta também não é lícita para caracterizar a denúncia espontânea, uma vez que não exclui o dever de apresentar a declaração. Tanto é que o entendimento do STJ não faz menção à necessidade de apresentação de declaração prévia.

Ainda no tocante aos juros e à multa, deve-se esclarecer que a Instrução Normativa SRF nº 21, de 1997, com a redação dada pela IN SRF nº 73, de 1997, art. 13, § 3º, b e c, estabeleceram que, no caso de compensação com débito vencido, a compensação seria efetuada na data do ingresso do pedido de ressarcimento.

Dessa forma, cabia a correção do débito vencido, pela incidência de juros e multa de mora, até a data do ingresso do pedido.

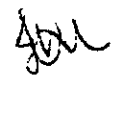
Trata-se de exceções à regra geral, indicada na alínea a, em que a compensação era efetuada na data do recolhimento indevido ou a maior do que o devido, entendimento mantido originalmente pela IN SRF nº 210, de 2002, art. 28, mas posteriormente alterado pela IN SRF nº 323, de 2004, a vigência das disposições que instituíram a Declaração de Compensação.

Portanto, no caso de ressarcimento de créditos de IPI, a data da compensação sempre foi a da apresentação do pedido.

Decorre o entendimento do fato de que a apresentação do pedido não altera a situação do débito em atraso.

Finalmente, quanto à inclusão de insumos adquiridos pela interessada e utilizados na fabricação por encomenda de produtos exportados, na realidade, não houve omissão, mas o resultado do julgamento saiu errado, como se negando provimento, quando estaria dando provimento.

Quanto aos insumos adquiridos pela interessada e utilizados na fabricação por encomenda, incluem-se claramente nas entradas que dão direito ao incentivo, devendo ser considerados na apuração de sua base de cálculo.

|                                                                  |              |
|------------------------------------------------------------------|--------------|
| MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES<br>CONFERE COM O ORIGINAL |              |
| Brasília,                                                        | 19, 03, 2008 |
| SILVIO STRECHT<br>Mol: Siga 91745                                |              |

|                      |
|----------------------|
| CC02/C01<br>Fls. 850 |
|----------------------|

À vista do exposto, voto por acolher os embargos para retificar e ratificar o acórdão embargado, passando o resultado global do julgamento a ser o seguinte:

*"Deu-se provimento parcial ao recurso da seguinte forma: I) por unanimidade de votos: a) negou-se provimento quanto ao fato de o cálculo do último trimestre englobar o resultado negativo do trimestre anterior; quanto ao crédito sobre insumos adquiridos do exterior; quanto ao gás combustível para empilhadeira; quanto à inclusão da variação cambial sobre o preço das exportações e quanto à exclusão da multa de mora na compensação; e b) deu-se provimento quanto à suspensão da cobrança dos débitos até a apreciação final do ressarcimento, para admitir o crédito sobre matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos pelo encomendante para a industrialização por encomenda e quanto à exclusão da receita operacional bruta da receita de produtos adquiridos de terceiros e revendidos no mercado interno; II) pelo voto de qualidade, negou-se provimento quanto ao crédito sobre matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos pelo encomendante para a industrialização por encomenda e quanto ao crédito sobre insumos adquiridos de pessoas físicas e cooperativas. Vencidos os Conselheiros Antonio Mario de Abreu Pinto, Sérgio Gomes Velloso, Gustavo Vieira de Melo Monteiro e Rogério Gustavo Dreyer, que davam provimento quanto ao crédito sobre o total da industrialização por terceiros e por encomenda; e III) por maioria de votos: a) deu-se provimento quanto ao crédito sobre óleo combustível e lenha para caldeira. Vencidos os Conselheiros José Antonio Francisco (Relator), Maurício Taveira e Silva e Josefa Maria Coelho Marques. Designado o Conselheiro Rogério Gustavo Dreyer para redigir o voto vencedor nesta parte; e b) negou-se provimento quanto à atualização monetária entre a data do pedido de ressarcimento e o ressarcimento e/ou a compensação. Vencidos os Conselheiros Sérgio Gomes Velloso, Gustavo Vieira de Melo Monteiro e Rogério Gustavo Dreyer. Fez sustentação oral, a advogada da recorrente, a Dra. Fernanda Frizzo Bragato."*

Sala das Sessões, em 08 de dezembro de 2006.

  
JOSE ANTONIO FRANCISCO

