



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10675.002424/2001-19
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-010.274 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 12 de março de 2020
Recorrente XINGULEDER COUROS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/07/2001 a 30/09/2001

CRÉDITO. PRESUMIDO DE IPI. BASE DE CÁLCULO. VARIAÇÃO CAMBIAL.

Para fins de apuração do crédito presumido de IPI, não há que se excluir as receitas oriundas de variações cambiais ocorridas entre as datas dos embarques e das emissões das notas fiscais do montante das receitas de exportação.

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. LEI 9.363/96. LENHA/COMBUSTÍVEL. SÚMULA CARF 19.

Não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei 9.363/1996, as aquisições de combustíveis (lenha), uma vez que não são consumidos em contato direto com o produto, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário.

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. LEI 9.363/96. PRODUTOS QUÍMICOS. TRATAMENTO DE EFLUENTES. IMPOSSIBILIDADE.

O conceito de matéria-prima e produto intermediário aplicado na apuração do crédito presumido de IPI decorre da legislação do IPI, não sendo cabível a apropriação de créditos em produtos utilizados fora do processo produtivo.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. COEFICIENTE DE EXPORTAÇÃO. RECEITA COM PRODUTOS ADQUIRIDOS E REVENDIDOS NO MERCADO INTERNO. INCLUSÃO NA RECEITA OPERACIONAL BRUTA.

Na vigência da Portaria MF nº 38/97, a receita de revenda de produtos adquiridos e revendidos no mercado interno compõe a Receita Operacional Bruta - ROB, e não compõe a Receita de Exportação - RE.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. RESSARCIMENTO. CORREÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC. SÚMULA CARF 154.

Constatada a oposição ilegítima ao ressarcimento de crédito presumido do IPI, a correção monetária, pela taxa Selic, deve ser contada a partir do encerramento do prazo de 360 dias para a análise do pedido do contribuinte, conforme o art. 24 da Lei nº 11.457/07.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial, para reconhecer a inclusão das variações cambiais para cálculo do crédito presumido de IPI.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello.

Relatório

Trata o presente processo de pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI, de que trata o art. 1º da Lei nº 9.363/96, relativo ao 3º trimestre/2001, no valor de R\$ 1.947.941,52. Despacho Decisório da DRF/Uberlândia, e-fl. 857 e seg., deferiu o montante de R\$ 914.593,29, glosando R\$ 1.033.348,23.

A DRJ/Juiz de Fora, e-fls. 1080 e seg., acatou parcialmente a manifestação de inconformidade do contribuinte, fazendo pequenos ajustes no cálculo do crédito presumido.

O recurso voluntário foi julgado por meio do acórdão nº 202-17.263, e-fls. 1216 e seg., em sessão realizada em 23/08/2006, cuja ementa está vazada nos seguintes termos:

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. ÓLEO E GÁS COMBUSTÍVEIS, LENHA E PRODUTOS QUÍMICOS.

Não se incluem no conceito de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, conforme definido na legislação do IPI, os produtos que atuam numa fase anterior, movimentando máquinas e equipamentos para efetivação do processo produtivo.

CORREÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC. INAPLICABILIDADE.

O § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250/1995 inseriu no seu comando a aplicação da taxa Selic somente sobre os valores oriundos de indêbitos passíveis de

restituição ou compensação, não contemplando valores oriundos de ressarcimento de tributo presumidamente calculado.

MULTA DE MORA. VALORES COMPENSADOS.

Efetuada a compensação com débitos vencidos em data anterior estabelecida para apuração do ressarcimento é devida a multa de mora.

Recurso negado.

O contribuinte apresentou recurso especial, no qual suscita divergência em relação a (i) inclusão na receita operacional bruta e na receita de exportação, para fins de cálculo do crédito presumido do IPI, do valor da receita de revenda dos produtos adquiridos de terceiros e revendidos no mercado interno; (ii) inclusão na base de cálculo do crédito presumido do IPI dos gastos com a aquisição de óleo combustível, lenha para caldeira, gás combustível e produtos químicos para tratamento de efluentes; (iii) inclusão da variação cambial na receita de exportação para fins de cálculo do crédito presumido do IPI; (iv) atualização monetária do crédito presumido do IPI; e (v) incidência da multa de mora nos débitos compensados e cuja Declaração de Compensação foi apresentada após a data do vencimento dos mesmos.

Referido recurso especial foi admitido parcialmente pelo presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF, confirmado em despacho de reexame pelo então presidente da CSRF, em relação aos itens de (i) a (iv), tendo sido negado seguimento em relação ao item (v).

Cientificada, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, nas quais pede o improvimento do recurso especial.

Inconformado com o seguimento parcial de seu recurso especial, o contribuinte apresentou agravo, que foi rejeitado por despacho aprovado pela presidente da CSRF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal – Relator.

O recurso especial do contribuinte é tempestivo e atende aos demais pressupostos formais e materiais ao seu conhecimento.

Mérito.

- 1) **Inclusão na receita operacional bruta e na receita de exportação, para fins de cálculo do crédito presumido do IPI, do valor da receita de revenda dos produtos adquiridos de terceiros e revendidos no mercado interno;**

O contribuinte contesta a inclusão, no coeficiente de exportação, para cálculo do crédito presumido de IPI, das receitas de revenda de produtos adquiridos de terceiros e **revendidos no mercado interno**. Segundo ele, o acórdão recorrido incluiu tais receitas tanto no numerador (RE – Receita de Exportação), quanto no denominador (ROB – Receita Operacional Bruta).

Como sabido esta matéria foi disciplinada pela Portaria MF nº 38/97, com base em dispositivo regulamentador autorizado pelo art. 6º da Lei nº 9.363/96, abaixo transcrito:

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.

Portaria MF nº 38/97:

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.

(...)

§ 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;

(...)

Da simples leitura do dispositivo, percebe-se que o conceito de Receita Operacional Bruta, foi extraída da legislação do IRPJ e refere-se ao total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, nada havendo que se separar as receitas de exportação das receitas auferidas no mercado interno. Portanto, as receitas de vendas de produtos adquiridos de terceiros e revendidos no mercado interno compõem a ROB.

Também, de fácil aceção, constata-se que a Receita de Exportação – RE, corresponde somente às receitas obtidas com exportações, sejam diretas, ou por meio de empresa comercial exportadora. Portanto, nela não estão inseridas as receitas de vendas de produtos adquiridos de terceiros e revendidos no mercado interno.

O acórdão recorrido incorreu em equívoco, portanto, ao definir que tais receitas de vendas no mercado interno, comporiam tanto a RE quanto a ROB. Porém, se corrigirmos o equívoco, adotando a concepção correta de incluí-la somente na ROB, excluindo da RE, estaríamos dando provimento ao recurso especial do contribuinte, para prejudicá-lo. Pois sendo o coeficiente de exportação definido como RE/ROB, ao aumentar o denominador diminui-se o valor do crédito presumido. Da mesma forma, sua exclusão tanto do numerador quanto do denominador, como pede o contribuinte, também diminui o coeficiente.

De forma que é de se negar provimento ao recurso especial do contribuinte, nesta matéria, sob pena de aplicarmos o *reformatio in pejus*.

2) Inclusão na base de cálculo do crédito presumido do IPI dos gastos com a aquisição de óleo combustível, lenha para caldeira, gás combustível e produtos químicos para tratamento de efluentes;

Em relação aos combustíveis, óleo, lenha e gás, sabemos que esta matéria já foi pacificada por meio da Súmula CARF nº 19:

Súmula CARF nº 19

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. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Analisando exatamente esta mesma matéria cito o seguinte precedente deste colegiado:

Acórdão 9303-004.576, sessão de 24/01/2017, relatoria da ilustre conselheira Tatiana Midori Migiyama:

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. LEI 9.363/96. LENHA/COMBUSTÍVEL. SÚMULA CARF 19

Não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei 9.363/1996, as aquisições de combustíveis (lenha), uma vez que não são consumidos em contato direto com o produto, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário.

Quanto á possibilidade de inclusão de produtos químicos utilizados nos tratamentos de efluentes, também não assiste razão ao contribuinte. O conceito de insumos dado pela legislação do IPI é bastante restrito, não tendo a abrangência da discussão concernente à legislação do PIS e da Cofins apuradas no regime da não-cumulatividade. No caso deve se seguir a legislação do IPI, por expressa disposição do parágrafo único do art. 3º da Lei nº 9.363/96, abaixo transcrito:

Art. 3º Para os efeitos desta Lei, a apuração do montante da receita operacional bruta, da receita de exportação e do valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem será efetuada nos termos das normas que regem a incidência das contribuições referidas no art. 1º, tendo em vista o valor constante da respectiva nota fiscal de venda emitida pelo fornecedor ao produtor exportador.

Parágrafo único. **Utilizar-se-á, subsidiariamente, a legislação do Imposto de Renda e do Imposto sobre Produtos Industrializados para o estabelecimento, respectivamente, dos conceitos de receita operacional bruta e de produção, matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem.**

Por sua vez, o Regulamento do IPI/2002 e todas as suas demais edições, trazem a seguinte delimitação do que sejam matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem:

Art. 164. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25):

I - do imposto relativo a MP, PI e ME , adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, **entre as matérias-primas e**

produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente;

Ora, a toda evidência não se tem como conceber que produtos químicos utilizados no tratamento de efluentes não são consumidos de maneira direta no processo de industrialização.

Por tudo isso, também nego provimento ao recurso especial nesta matéria.

3) Inclusão da variação cambial na receita de exportação para fins de cálculo do crédito presumido do IPI.

A variação cambial que aqui discutida, assim foi delineada no voto da relatora do acórdão recorrido:

(...)

Assim, a variação cambial decorrente da diferença entre o valor constante da nota fiscal de saída do produto vendido para o exterior e o valor efetivamente recebido se constitui, segundo esta legislação, em receita ou despesa e integra o resultado do exercício social. Portanto, não há previsão para que integre a receita de exportação.

(...)

Esta matéria foi decidida por unanimidade de votos, nesta turma de julgamento, no acórdão nº 9303-006388, de 22/02/2018, da relatoria da ilustre conselheira Tatiana Midori Migiyama, razão pela qual transcrevo o seu voto naquele acórdão como razões de decidir no presente processo.

(...)

Quanto à 2ª lide posta em Recurso Especial, qual seja, se as receitas decorrentes de variações cambiais ativas integram ou não a receita de exportação, entendo que assiste razão ao sujeito passivo.

Eis que não há que se falar em exclusão das variações cambiais do montante da receita de exportação para fins de estabelecimento da relação percentual que será aplicada sobre o montante dos insumos e determinará a base de cálculo do crédito presumido do IPI.

Tanto é assim, que o STF ao apreciar o RE 627815, em julgamento de recurso extraordinário com repercussão geral reconhecida pelo Plenário Virtual, entendeu que as receitas de exportação decorrentes da variação cambial não devem tributadas pelo PIS e Cofins, por não figurarem como receita financeira, mas receita de exportação.

Eis a ementa:

“EMENTA RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. HERMENÊUTICA. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. NÃO INCIDÊNCIA. TELEOLOGIA DA NORMA. VARIAÇÃO CAMBIAL POSITIVA. OPERAÇÃO DE EXPORTAÇÃO.

I - Esta Suprema Corte, nas inúmeras oportunidades em que debatida a questão da hermenêutica constitucional aplicada ao tema das imunidades, adotou a interpretação teleológica do instituto, a emprestar-lhe abrangência maior, com escopo de assegurar à norma supralegal máxima efetividade.

II – O contrato de câmbio constitui negócio inerente à exportação, diretamente associado aos negócios realizados em moeda estrangeira. Consubstancia etapa inafastável do processo de exportação de bens e serviços, pois todas as transações com residentes no exterior pressupõem a efetivação de uma operação cambial, consistente na troca de moedas.

III – O legislador constituinte ao contemplar na redação do art. 149, § 2º, I, da Lei Maior as “receitas decorrentes de exportação” conferiu maior amplitude à desoneração constitucional, suprimindo do alcance da competência impositiva federal todas as receitas que resultem da exportação, que nela encontrem a sua causa, representando consequências financeiras do negócio jurídico de compra e venda internacional. A intenção plasmada na Carta Política é a de desonerar as exportações por completo, a fim de que as empresas brasileiras não sejam coagidas a exportarem os tributos que, de outra forma, onerariam as operações de exportação, quer de modo direto, quer indireto.

IV – Consideram-se receitas decorrentes de exportação as receitas das variações cambiais ativas, a atrair a aplicação da regra de imunidade e afastar a incidência da contribuição ao PIS e da COFINS.

V – Assenta esta Suprema Corte, ao exame do leading case, a tese da inconstitucionalidade da incidência da contribuição ao PIS e da COFINS sobre a receita decorrente da variação cambial positiva obtida nas operações de exportação de produtos.

VI – Ausência de afronta aos arts. 149, § 2º, I, e 150, § 6º, da Constituição Federal.

Recurso extraordinário conhecido e não provido, aplicando-se aos recursos sobrestados, que versem sobre o tema decidido, o art. 543B, § 3º, do CPC.”

Sendo assim, é de se impor razão ao sujeito passivo, em respeito ao art. 62, § 2º, da Portaria MF 343/2015 – com alterações posteriores:

“[...]

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543B e 543C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.”

Ainda que o STF tenha tratado de variação cambial ativa para fins de atrair a aplicação da imunidade, afastando a tributação pelo PIS e Cofins, deve-se, por coerência, aplicar a mesma inteligência nesse caso.

Proveitoso trazer ainda o entendimento proferido em acórdão 9303-003.043 de relatoria do ilustre Presidente em exercício Rodrigo da Costa Pôssas, que consignou a seguinte ementa (Grifos meus):

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/03/2000

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. POSSIBILIDADE.

As decisões do Superior Tribunal de Justiça, em sede recursos repetitivos, por força do art. 62A do Regimento Interno do CARF, devem ser observadas no Julgamento deste Tribunal Administrativo. No ressarcimento/compensação de crédito presumido de IPI, em que atos normativos infralegais obstaculizaram o creditamento por parte do sujeito passivo, é devida a atualização monetária, com base na Selic, desde o protocolo do pedido até o efetivo ressarcimento do crédito (recebimento em espécie ou compensação com outros tributos).

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. BASE DE CÁLCULO. VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA.

A Lei 9363 autoriza a inclusão das variações monetárias na receita de exportação para fins de cálculo do valor do crédito presumido."

Para melhor elucidar o entendimento do ilustre relator, segue transcrição de parte de seu voto:

"[...]

O mesmo entendimento foi manifestado pela Coordenação Geral do Sistema de Tributação (Cosit), conforme exposto no excerto da Solução de Consulta nº 10, de 17 de junho de 2002, a seguir transcrito:

A receita de vendas nas exportações de bens, com o valor expresso em moeda estrangeira, será convertida em reais à taxa de câmbio fixada no boletim de abertura pelo Banco Central do Brasil, para compra, em vigor na data de embarque dos bens para o exterior. Considera-se como data de embarque dos bens para o exterior aquela averbada no Sistema Integrado de Comércio Exterior – Siscomex.

Assim, embora a lei instituidora do incentivo determine que a apuração da receita de exportação seja feita com base na legislação que rege a contribuição para o PIS e a Cofins e, subsidiariamente, com base na legislação do Imposto de Renda e do IPI (art. 3º da Lei nº 9.363, de 1996), por ser específica, o disposto no itens I e II da Portaria MF nº 356, de 1988, não conflita com o estabelecido no art. 9º5 da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, que trata das variações monetárias concernentes apenas aos "direitos de crédito e das obrigações do contribuinte".

Como na operação de exportação, os direitos de crédito surgem após o embarque da mercadoria para o exterior, logo, somente após a referida data, eventual variação na taxa de câmbio será tratada como despesa ou receita financeira, respectivamente, de variação monetária passiva ou ativa, itens que integram a receita operacional da pessoa jurídica, segundo a legislação do Imposto de Renda.

Logo, para efeito do benefício fiscal em apreço, a receita de exportação é considerada efetivada, no ato da entrega do bem ao comprador, ou seja, na data de embarque da mercadoria, que nas exportações por via marítima (caso em apreço), corresponde a data da cláusula shipped on board ou equivalente, constante do Conhecimento de Carga e averbada no Comprovante de Exportação, emitido pelo Siscomex.

Em decorrência, qualquer variação no preço do produto, especialmente, em decorrência da variação na taxa câmbio entre a data de emissão da nota fiscal de saída dos produtos do estabelecimentos e a data de embarque, deve ser objeto de nota fiscal complementar de preço, conforme expressamente determinado no parágrafo único do art. 19 da Lei nº 4.502, de 1964.

Embora com fundamentação um pouco distinta, essa decisão corrobora o entendimento já pacificado nessa turma que considera legal a inclusão das variações monetárias na receita de exportação para fins de cálculo do valor do crédito presumido.

[...]"

Em vista do exposto, dou provimento ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

(...)

Com base nessas conclusões, entendo serem procedentes as alegações do contribuinte, devendo tais receitas integrarem a Receita de Exportação para fins de cálculo do crédito presumido de IPI.

4) Atualização monetária dos créditos desde a data do protocolo do pedido.

Esta matéria também já está pacificada no âmbito dos julgamentos do CARF com a edição da Súmula CARF nº 154, abaixo transcrita:

Súmula CARF nº 154

Constatada a oposição ilegítima ao ressarcimento de crédito presumido do IPI, a correção monetária, pela taxa Selic, deve ser contada a partir do encerramento do prazo de 360 dias para a análise do pedido do contribuinte, conforme o art. 24 da Lei nº 11.457/07.

Portanto, a incidência da correção monetária somente ocorrerá sobre os valores que foram negados pela unidade de origem e que foram revertidos pelas instâncias de julgamento administrativo, caracterizando assim a oposição estatal ilegítima ao aproveitamento do crédito. Porém sua incidência dará-se a partir do 361º dia contado da data do protocolo do pedido até a sua efetiva utilização, seja por meio de compensação ou ressarcimento.

No presente caso, o protocolo do pedido de ressarcimento do contribuinte deu-se em 23/11/2001, tendo apresentado a partir de fev/2002 uma série de pedidos de compensação, e-fls. 67 e seg. Nesta situação não é aplicável qualquer atualização monetária, pois utilizou-se dos créditos antes mesmo de ultrapassados os 360 dias do pedido.

Diante do exposto é de se negar provimento ao recurso nesta matéria.

Conclusão

Voto por conhecer e dar provimento parcial ao recurso especial do contribuinte, somente para reconhecer a inclusão das variações cambiais na Receita de Exportação para fins de cálculo do crédito presumido de IPI.

(documento assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal