



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

**Processo n°** 10820.000346/2005-21  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3302-001.930 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 30 de janeiro de 2013  
**Matéria** IPI - RESSARCIMENTO  
**Recorrente** CLEALCO AÇÚCAR E ÁLCOOL S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

**CRÉDITO PRESUMIDO. CÁLCULO ALTERNATIVO. INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS.**

Pelo cálculo alternativo do crédito presumido do IPI, a que se refere a Lei nº 10.276/01, somente se admite as aquisições sobre as quais efetivamente incidiu o PIS/Pasep e a Cofins e que foram suportadas pelo produtor/exportador que pretende se beneficiar do crédito.

**CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. IPI SOBRE INSUMOS.**

O valor do IPI destacado nas notas fiscais relativas às aquisições de insumos não é despesa e sim direito do contribuinte contra o Fisco. Não sendo custo de produção, não integra a base de cálculo do crédito presumido do IPI.

**CUSTO DE AQUISIÇÃO. CULTURA PRÓPRIA. BASE DE CÁLCULO.**

Pela fórmula alternativa da Lei nº 10.276/01, o custo do cultivo da cana-de-açúcar, tributado pelo PIS e pela Cofins e apropriado como custo da atividade industrial quando da colheita da cana-de-açúcar, integra a base de cálculo do crédito presumido do IPI.

**ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA NA ATIVIDADE INDUSTRIAL. BASE DE CÁLCULO.**

Somente o custo de aquisição da energia elétrica consumida na atividade industrial compõe a base de cálculo do crédito presumido do IPI, calculado pela fórmula da Lei nº 10.276/01.

**CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. OUTROS INSUMOS.**

Os conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são os admitidos na legislação aplicável do IPI, não abrangendo os produtos empregados na manutenção das instalações, das máquinas e equipamentos, de veículos e o serviço de telefonia.

**CRÉDITO PRESUMIDO. RECEITA DE EXPORTAÇÃO. REAJUSTE DE PREÇO.**

Nas vendas para entrega futura destinadas a exportação, o valor da diferença de preço prevista em contrato e ocorrida entre a data do faturamento e a data da entrega da mercadoria no porto de embarque, constante de nota fiscal, constitui-se em receita de exportação e integra a base de cálculo do crédito presumido do IPI.

**CRÉDITO. INSUMOS ISENTOS, SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO OU NÃO TRIBUTADOS. IMPOSSIBILIDADE.**

A aquisição de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero, utilizados na industrialização de produto incluído no campo de incidência do IPI, não enseja direito ao creditamento do tributo pago quando da aquisição destes insumos.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator. Vencido o conselheiro José Antonio Francisco, que não reconhecia o direito ao crédito da atividade agrícola.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA - Presidente e Relator.

EDITADO EM: 02/02/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, Maria da Conceição Arnaldo Jacó, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

**Relatório**

No dia 05/11/2003 a empresa CLEALCO AÇÚCAR E ALCOOL S/A transmitiu pedido de ressarcimento de crédito presumido e de crédito básico de IPI, relativo ao 3º semestre de 2003.

A DRF em Araçatuba - SP deferiu parcialmente o pedido da recorrente, pelas razões constante no Parecer Saorte 10820/35/2008 - fls. 1.230/1.258 - que pode ser resumido da seguinte forma:

1- exclusão, do valor dos custos de produção, do valor do IPI destacado nas notas fiscais de aquisição de insumos. O valor do IPI foi escriturado regularmente e está sendo objeto de pedido de ressarcimento também neste processo;

2- exclusão, dos custos de produção, do valor da cana-de-açúcar adquirida de pessoa física;

3- exclusão, dos custo de produção, do valor da energia elétrica consumida nas dependências administrativas da Recorrente, fixada em laudo técnico;

4- exclusão, dos custo de produção, das despesas com telefone;

5- exclusão, dos custos de produção, dos insumos (calcário, fertilizantes, herbicidas) utilizados na lavoura de cana-de-açúcar;

6- exclusão, dos custo de produção, dos gastos com peças para veículos, peças para máquinas, material elétrico e outros materiais que não se enquadram no conceito de MP, PI e ME a que se refere a legislação do IPI;

7- exclusão, do valor da receita de exportação e da receita bruta, do valor da variação cambial ativa escriturada como receita de exportação decorrente da diferença de preço do açúcar para entrega futura;

8- glosa de crédito básico na aquisição de insumos isentos, NT e de alíquota zero;

9- glosa de crédito básico de insumos adquiridos de comerciantes atacadistas em face dos mesmos serem isentos, NT ou de alíquota zero;

Ciente da decisão, a empresa interessada ingressou com a manifestação de inconformidade de fls. 1.304/1.354, cujas razões estão sintetizadas no relatório do acórdão recorrido, abaixo transcrito.

*[...] resumidamente, sustenta que é indevida a exclusão das aquisições de insumos de pessoas físicas, considerando que a lei não faz tal restrição; que são indevidas as glosas dos valores relativos a energia elétrica, óleo diesel e telefonia sob o argumento de que não se enquadram no conceito de insumos, sendo contestada a validade do Parecer Normativo 65/79 que restringe o conceito de insumo; que a fiscalização excluiu indevidamente o valor de IPI contido nas aquisições de insumos, pois o valor de IPI constante das notas fiscais compõe a base de cálculo do PIS e da COFINS; que também é indevida a exclusão dos demais insumos (calcário, fertilizantes e adubos utilizados na lavoura e produtos intermediários como lâmpadas, mangueiras, rolamentos e outros itens totalmente necessários a fabricação do produto, que têm contato direto com o produto, se desgastam no processo produtivo e compõem os custos deste processo); que, quanto ao ajuste da receita de exportação, não*

*se trataria de variação cambial, mas de complemento de preço no momento da entrega do produto, sendo o caso de vendas para entrega futura com preços estimados nas notas fiscais de simples remessa; que, quanto as aquisições sem destaque do imposto, há o direito ao crédito de insumos adquiridos de comerciantes atacadistas não contribuintes do imposto mediante a aplicação da alíquota sobre o valor de 50% do preço do produto, nos termos do RIPI/2002, art. 165, e que o art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, permitiria o creditamento do imposto inclusive sobre produtos isentos, não tributados e sujeitos a alíquota zero, sendo o procedimento da interessada consentâneo com a jurisprudência judicial. Ao final da peça de defesa é requerido o cancelamento das glosas e o reconhecimento do direito creditório com o julgamento como procedente da manifestação de inconformidade, com a suspensão os débitos vinculados ao ressarcimento.*

A 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Ribeirão Preto - SP indeferiu a solicitação da recorrente, nos termos do Acórdão nº 14-29.917, de 23/06/2010, cuja ementa abaixo transcrevo:

*CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INSUMOS. PESSOA FÍSICA.*

*Os valores referentes às aquisições de insumos de pessoas físicas, não-contribuintes do PIS/Pasep e da Cofins, não integram o cálculo do crédito presumido por falta de previsão legal.*

*CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. IPI SOBRE INSUMOS.*

*O valor do IPI destacado nas notas fiscais relativas às aquisições de insumos deve ser excluído da apuração do incentivo, porque o IPI não compõe a base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins.*

*CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. ATIVIDADE AGRÍCOLA.*

*A legislação referente ao crédito presumido somente admite a inclusão dos insumos aplicados na produção industrial, não sendo abrangidos os materiais aplicados na produção de cana-de-açúcar, por se tratar de atividade agrícola.*

*CRÉDITO PRESUMIDO. RECEITA DE EXPORTAÇÃO. VARIAÇÃO CAMBIAL.*

*É insuscetível de cômputo no montante da receita de exportação a variação cambial ocorrida entre a data de emissão da nota fiscal de exportação e a data do efetivo embarque dos produtos e apropriada na contabilidade, ainda que haja a emissão de nota fiscal complementar.*

*CRÉDITO PRESUMIDO. REGIME ALTERNATIVO. PRODUÇÃO E INSUMOS. CONCEITOS.*

*Os conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são os admitidos na*

*legislação aplicável ao IPI, não abrangendo os produtos que não tiveram contato físico direto, nem exerceram diretamente ação no produto industrializado, bem como, não incluem os materiais destinados ao ativo permanente, os serviços de telefonia e a energia elétrica e os combustíveis não utilizados diretamente no processo industrial.*

#### **CRÉDITO ESCRITURAL. INSUMOS. ADMISSIBILIDADE**

*Somente podem gerar crédito os insumos adquiridos com a incidência do imposto e que sejam empregados diretamente no processo produtivo, com o desgaste físico caracterizado ou que componham o produto final*

A recorrente tomou ciência da decisão de primeira instância no dia 26/07/2010, conforme AR de fl. 1.659, e, discordando da mesma, ingressou, no dia 09/08/2010, com o recurso voluntário de fls. 1.661/1.711, no qual reprisa os argumentos da manifestação de inconformidade, acima resumido.

Na forma regimental, o recurso voluntário foi a mim distribuído.

Na sessão de 29 de novembro de 2012, a 2ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara, da 3ª Seção de Julgamento do CARF (2ªTO/3ªC/3SJ) aprovou, por unanimidade de votos, o sobrestamento do julgamento do recurso voluntário do contribuinte, nos termos do art. 62-A, §§ 1º e 2º, do Regimento Interno do Carf.

Formalizado a Resolução nº 3302-00.264, foi comprovado a existência de erro de fato na decisão porque a matéria em litígio não se enquadra entre as que estão sujeitas a sobrestamento do julgamento de recurso voluntário, no CARF.

Embargada a decisão, o Presidente da Turma de Julgamento determinou a inclusão do processo em Pauta para julgamento do recurso voluntário, nos termos do Despacho nº 3302-107, acostado aos autos.

É o Relatório.

### **Voto**

Conselheiro WALBER JOSÉ DA SILVA, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos requisitos legais. Dele se conhece.

Como relatado, trata-se de pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI deferido parcialmente pela RFB. Não se conformando, a empresa ingressou com manifestação de inconformidade que restou sendo indeferida pela DRJ. Desta decisão da DRJ a empresa apresentou recurso voluntário, cujas razões de defesa passamos à análise.

## 1- Apuração do Crédito Presumido - Fórmula alternativa

O crédito presumido pedido pela Recorrente foi calculado pela fórmula alternativa da Lei nº 10.276/01, regulamentada pelas Instruções Normativas SRF nº 69/01, 315/03, 420/04, 441/04 e 1.159/11. Para uma compreensão dos fatos, reproduz-se o artigo 1º desta Lei.

*Art. 1º Alternativamente ao disposto na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, a pessoa jurídica produtora e exportadora de mercadorias nacionais para o exterior **poderá determinar o valor do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), como ressarcimento relativo às contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e para a Seguridade Social (COFINS), de conformidade com o disposto em regulamento.***

*§ 1º A base de cálculo do crédito presumido será o somatório dos seguintes custos, sobre os quais incidiram as contribuições referidas no caput:*

*I - de aquisição de insumos, correspondentes a matérias-primas, a produtos intermediários e a materiais de embalagem, bem assim de energia elétrica e combustíveis, adquiridos no mercado interno e utilizados no processo produtivo;*

*II - correspondentes ao valor da prestação de serviços decorrente de industrialização por encomenda, na hipótese em que o encomendante seja o contribuinte do IPI, na forma da legislação deste imposto.*

*§ 2º O crédito presumido será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo referida no § 1º, do fator calculado pela fórmula constante do Anexo.*

*§ 3º Na determinação do fator (F), indicado no Anexo, serão observadas as seguintes limitações:*

*I - o quociente será reduzido a cinco, quando resultar superior;*

*II - o valor dos custos previstos no § 1º será apropriado até o limite de oitenta por cento da receita bruta operacional.*

*§ 4º A opção pela alternativa constante deste artigo será exercida de conformidade com normas estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal e abrangerá, obrigatoriamente:*

*I - o último trimestre-calendário de 2001, quando exercida neste ano;*

*II - todo o ano-calendário, quando exercida nos anos subsequentes.*

**§ 5º Aplicam-se ao crédito presumido determinado na forma deste artigo todas as demais normas estabelecidas na Lei nº 9.363, de 1996.** (os destaques não são do original).

A primeira conclusão que se tira destes dispositivos legais é que, diferentemente da base de cálculo da Lei nº 9.363/96, a base de cálculo do crédito presumido da Lei nº 10.276/01 é formada exclusivamente por custos sobre os quais incidiu o PIS e a Cofins.

A segunda conclusão fundamental é que as Instruções Normativas da SRF que regulamentam as disposições da Lei nº 10.276/01, acima indicadas, não foram apreciadas e, conseqüentemente, declaradas ilegais pelo STJ ao julgar o RESP nº 993164 MG. Somente disposições das Instruções Normativas que regulamentam a Lei nº 9.363/96 foram declaradas ilegais pelo STJ na referido julgado.

A terceira conclusão importante é que as demais normas estabelecidas na Lei nº 9.363/96 aplicam-se ao crédito presumido apurado com base na Lei nº 10.276/01.

## 2- Aquisições de cana-de-açúcar de pessoas físicas

Como dito acima, o valor do crédito presumido pleiteado pela Recorrente foi calculado pela fórmula alternativa da Lei nº 10.276, de 2001.

A Lei nº 10.276/01, no seu § 1º, do art. 1º, é muito clara ao dispor que a base de cálculo do crédito presumido será o somatório de custos “sobre os quais incidiram as contribuições” para o PIS e Cofins. Reza este dispositivo:

*Art. 1º Alternativamente ao disposto na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, a pessoa jurídica produtora e exportadora de mercadorias nacionais para o exterior poderá determinar o valor do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), como ressarcimento relativo às contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e para a Seguridade Social (COFINS), de conformidade com o disposto em regulamento.*

**§ 1º A base de cálculo do crédito presumido será o somatório dos seguintes custos, sobre os quais incidiram as contribuições referidas no caput:**

Com relação aos insumos oriundos da atividade rural, a IN SRF nº 315/03, vigente à época do pedido de ressarcimento do crédito presumido pela Recorrente, determina que o crédito presumido “será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições, efetuadas de pessoas jurídicas sujeitas à contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins”: Isto porque as pessoas físicas não são contribuintes do PIS e da Cofins e, portanto, os produtos por elas vendidos aos contribuintes do IPI não estão sujeitos à incidência destas contribuições. Diz o art. 5º desta normativa:

*Art. 5º Fará jus ao crédito presumido a que se refere o art. 1º a pessoa jurídica produtora e exportadora de produtos industrializados nacionais.*

*§ 1º O direito ao crédito presumido aplica-se inclusive:*

*I – a produto industrializado sujeito a alíquota zero;*

*II – nas vendas a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação.*

*§ 2º O crédito presumido relativo a produtos oriundos da atividade rural, conforme definida no art. 2º da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990, utilizados como MP, PI ou ME, na industrialização de produtos exportados, será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições, efetuadas de pessoas jurídicas sujeitas à contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins.*

A alegação de que no preço dos produtos agrícolas vendidos pelos produtos rurais está incluído o PIS e a Cofins que incidiram nos insumos utilizados na lavoura de cana-de-açúcar (que é o produto em discussão nestes autos) não pode prosperar pelo simples fato de que o produto adquirido como matéria-prima para fabricar açúcar é a cana-de-açúcar e não os insumos adquiridos e usados pelo produtor rural. É o valor da MP, PI e ME adquirido pela Recorrente que entra no cálculo do crédito presumido e não o valor do insumo do insumo adquirido de pessoa jurídica pelo produtor/vendedor da cana-de-açúcar.

Correto a glosa efetuada pela autoridade fiscal, ratificada pela decisão recorrida.

### **3- Inclusão na base de cálculo do crédito pleiteado do IPI incidente sobre insumos**

A Recorrente incluiu na base de cálculo do crédito presumido o valor do IPI lançado nas notas fiscais de aquisição de insumos empregados na produção do produto exportado. Tal procedimento é ilegal por duas razões, principalmente. Primeiro, o valor do IPI destacado nas notas fiscais de aquisição de insumos não é custo de produção. Tanto não o é que a Recorrente está pleiteando o ressarcimento de valor do IPI destacados nessas notas fiscais; Segundo, o valor do IPI destacado nas notas fiscais de entrada não integra a base de cálculo do PIS e da Cofins. Sobre estes valores não incidiu o PIS e a Cofins e, conforme determina § 1º, do art. 1º, da Lei nº 10.276/01, sobre tais valores não incidiu estas contribuições.

Correto a glosa efetuada pela autoridade fiscal, ratificada pela decisão recorrida..

### **4- Insumos usados na cultura da cana-de-açúcar**

Sobre este tema, preliminarmente, há que se demarcar alguns limites que envolvem a questão.



O crédito presumido é calculado pelo valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem utilizados na atividade industrial e estes conceitos são extraídos da legislação do IPI. Portanto, nem todo custo de produção (art. 290 do RIR/99) enquadra-se em um destes conceitos.

A recorrente exerce duas atividades: uma agrícola e outra industrial. O crédito presumido do IPI não pode ser concedido para a atividade agrícola, por estar fora do campo de incidência do IPI. O fato de a recorrente destinar parte ou toda a sua produção de cana-de-açúcar para a fabricação de açúcar em nada muda esta realidade. A contabilização dos custos com a formação da lavoura de cana-de-açúcar é feita separadamente dos custos incorridos na fabricação de açúcar.

Os custos incorridos com a formação da lavoura (adubos, defensivos, fertilizantes, etc.) não são custos da atividade industrial e devem ser contabilizados como investimento no ativo imobilizado. Se são imobilizados não são custos ou despesas e, portanto, não podem gerar direito ao crédito presumido do IPI, mesmo para quem entende que a atividade agrícola é uma parte da fabricação de açúcar. Tal afirmativa (a atividade agrícola é uma parte da fabricação de açúcar) é falaciosa porque quem fabrica açúcar não é obrigado cultivar cana-de-açúcar, do mesmo jeito de quem fabrica automóvel não é obrigado a fabricar pneus. E vice-versa.

Não resta nenhuma dúvida de que a cana-de-açúcar é matéria-prima utilizada na fabricação do açúcar e o valor do seu custo de aquisição deve ser considerado no cálculo do crédito presumido, independente do tipo de aquisição (compra, troca, cultivo, etc.). Entendo que o fato do fabricante de açúcar produzir a cana-de-açúcar não lhe tira o direito de considerar o custo de aquisição da cana-de-açúcar produzida no cálculo do crédito presumido. A despesa foi realizada, embora no pretérito. No entanto, o custo de produção da cana-de-açúcar não pode ser computado na data do seu dispêndio porque o mesmo é contabilizado como investimento. Por uma questão de equidade e porque a Lei fala em “custo de aquisição” e não em “compra”, quando da colheita e utilização da cana-de-açúcar para a fabricação do açúcar, deve ser incluído no cálculo do crédito presumido o seu custo de produção, contabilizado como investimento e apropriado como custo de produção da atividade industrial por meio de sua contabilização como despesa de depreciação.

Todos os dispêndios realizados para a formação da lavoura de cana-de-açúcar, incluindo mão-de-obra, combustível, manutenção de equipamentos utilizados na atividade, etc., são dispêndios formadores do custo de produção da cana-de-açúcar e, conseqüentemente, determinam o seu valor econômico ou preço. Na hipótese de a recorrente adquirir no mercado a cana-de-açúcar usada na fabricação do açúcar, o preço (custo de aquisição) pago entra no cálculo do crédito presumido, pela fórmula da Lei nº 9.363/96. Também na hipótese de a recorrente produzir cana-de-açúcar para a fabricação do açúcar, todo o valor despendido para a formação da lavoura (custo de formação), calculado e apropriado quando da colheita da cana-de-açúcar (via depreciação), representa o custo de aquisição desta matéria-prima e deve entrar no cálculo do crédito presumido, desde que calculado pela fórmula estabelecida na Lei nº 9.363/96.

As conclusões acima referem-se ao cálculo da Lei nº 9.363/96 porque, no crédito presumido calculado pela fórmula alternativa da Lei nº 10.276/01, somente os custos sobre os quais incidiu o PIS e a Cofins podem entrar no cálculo do benefício fiscal, por força do que determina o § 1º, do art. 1º, desta lei.

Em face desta restrição, somente a depreciação relativa a insumos da lavoura de cana-de-açúcar que sobre os quais incidiu o PIS e a Cofins compõem a base de cálculo do crédito presumido calculado pela fórmula da Lei nº 10.276/01.

Esclareça-se, por oportuno, que no REsp 993164 MG o STJ não declarou a ilegalidade das IN SRF nºs 69/01, 315/03 e 420/04, que regulamentam a Lei nº 10.276/01.

Conclui-se que é de se reconhecer o direito de a Recorrente incluir na base de cálculo do crédito presumido, calculado pela fórmula da Lei nº 10.276/01, o valor dos insumos empregados da lavoura de cana-de-açúcar, tributados pela PIS e pela Cofins, apropriado como custo da atividade industrial no período de apuração objeto do pedido, desde que obedecido a legislação de regência, especialmente a do Imposto de Renda Pessoa Jurídica.

## **5- Gastos com energia elétrica e combustível**

Os argumentos da recorrente sobre despesas de combustíveis não serão apreciados porque inexistente glosa desta despesa.

Com relação à despesa de energia elétrica, foi incluído no cálculo do crédito presumido 98,27% do valor desta despesa. Tal percentual fundou-se em laudo técnico apresentado pela empresa e representa a energia consumida no processo industrial.

No recurso voluntário a Recorrente reporta-se a fatos e situações absolutamente estranhos aos descritos na Informação Fiscal (fls. 443/459) e no Parecer Saort (1.230/1.258), que embasaram a decisão da DRF.

A Recorrente não trouxe nenhuma prova que possa se contrapor à que ela mesma entregou à Fiscalização quando da realização da diligência destinada a apurar o crédito pleiteado.

Sem prova do alegado, não há como reformar a decisão recorrida.

## **6- Gastos com manutenção de bens do ativo imobilizado**

Quanto à pretensão da recorrente de incluir no cálculo do crédito presumido os dispêndios realizados com a manutenção de bens do ativo permanente (veículos, máquinas e imóveis) entendo que os produtos/serviços adquiridos com esta finalidade não se enquadram no conceito de matéria-prima e de produtos intermediários a que se refere o art. 164, I, do RIPI/2002 e, conseqüentemente, não geram direito nem a crédito básico do IPI e nem entram no cálculo do crédito presumido do IPI, a que se refere a Lei nº 10.276/01.

Pela legislação do IPI, para que os insumos sejam caracterizados como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, faz-se necessário o consumo, o desgaste ou alteração desses insumos, em virtude de ação direta exercida sobre o produto em fabricação.

Conforme afirma a decisão recorrida, o Parecer Normativo CST nº 65, de 1979, elucida a correta exegese do inciso I do art. 66 do RIPI/79, que corresponde ao art. 164, I, do RIP1/2002, aprovado pelo Decreto nº 4.544/2002.

Pelas disposições do referido parecer, que adotamos, é incontestável que os produtos/serviços empregados na manutenção de veículos, imóveis e máquinas não podem ser incluídos na base de cálculo do crédito presumido de IPI como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem empregados na fabricação de açúcar. Alguns desses produtos/serviços podem até ser insumos, mas certamente não se caracterizam como nenhum daqueles antes referidos (MP, PI e ME); enquadram-se, em contrapartida, como gastos gerais de fabricação, ou custos indiretos, incorridos na produção. Fato é que inexistente contato direto com o açúcar em fabricação, ou incorporação a este.

### **7- Gastos com serviço de telefonia.**

O que se disse no item anterior vale para as despesas com serviços de telefonia porque, como disse a decisão recorrida, os gastos com telefonia não se enquadram no conceito mais amplo de insumo usado na produção de açúcar.

### **8- Receita de exportação - Receita de reajuste de preço.**

As vendas realizadas pela Recorrente para a empresa E. D. & F MAN BRASIL S/A, uma comercial exportadora, objeto deste processo, foram na modalidade “para entrega futura”, com base em contrato previamente firmado entre as partes, no qual contém cláusula de reajuste de preço, quando da entrega da mercadoria.

As diferenças de preço são faturadas pela Recorrente em momento posterior a entrega da mercadoria e o valor lançado em nota fiscal de complementação de preço do produto exportado.

Independente do critério pactuado para o reajuste do preço, o valor desta receita tem a mesma natureza da receita gerada pela nota fiscal de venda para entrega futura, ou seja, é receita de exportação. Quem está obrigado a efetuar o pagamento da diferença de preço é a empresa adquirente da mercadoria.

A diferença de preço, aqui referida, não se confunde com receita de variação cambial (mesmo que seja a taxa de câmbio usada como referência de preço), que decorre de contrato de câmbio. Aqui a diferença decorre de variação, em bolsa de mercadoria, do preço de mercadoria vendida para entrega futura, cujo preço final pactuado é o preço na data da entrega da mercadoria e não o preço na data da emissão da nota fiscal de venda.

Desta forma, entendo que deve ser incluído no valor da receita operacional bruta e da receita de exportação, o valor das Notas Fiscais nº 36234 e 36235, relativas a reajuste de preço de mercadoria vendida para empresa comercial exportadora, E. D. & F MAN BRASIL S/A, para entrega futura. No caso dos autos, este valor é R\$ 796.235,31.

**9- Créditos escriturais - Lei nº 9.779/99.**

A Fiscalização constatou que a Recorrente efetuou a escrituração, e está pleiteando o ressarcimento nestes autos, de créditos básicos de IPI por ela apurado na aquisição de insumos e de bens de consumo isentos, de alíquota zero ou não tributados pelo IPI.

Independente de quem a Recorrente adquiriu esses produtos (se do fabricante ou de comerciante atacadista), certo é que no dia 29.09.2010 o Pleno do STF, ao julgar o RE 566819, rel. Min. Marco Aurélio, decidiu inexistir direito do contribuinte do IPI de creditar-se do valor do tributo nas aquisições de insumos isentos, sujeitos à alíquota zero ou não tributados pelo IPI.

Apenas para contra-argumentar, os insumos que dão direito ao crédito básico do IPI são exclusivamente aqueles que se enquadram no conceito de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem da legislação do IPI, já exposto no item 6 deste voto. Não é o caso dos produtos objeto da glosa, que não entram na composição do açúcar ou, no processo produtivo, com ele tem contato.

No mais, com fulcro no art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/1999<sup>1</sup>, adoto e ratifico os fundamentos do acórdão de primeira instância.

Por tais razões, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para (i) incluir o valor das notas fiscais de reajuste preço no valor da Receita Operacional Bruta e da Receita de Exportação; e (ii) incluir na base de cálculo do crédito presumido, calculado pela fórmula da Lei nº 10.276/01, o valor dos insumos empregados da lavoura de cana-de-açúcar, tributados pela PIS e pela Cofins, apropriado como custo da atividade industrial no período de apuração objeto do pedido, nos termos da legislação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA - Relator

<sup>1</sup> Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

[...]

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

Processo nº 10820.000346/2005-21  
Acórdão n.º **3302-001.930**

**S3-C3T2**  
Fl. 14

---

CÓPIA