

DF CARF MF



Fl. 271

S3-C4T3
Fl. 256

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

Processo nº 10840.002736/2002-54
Recurso nº 259.320 Voluntário
Acórdão nº 3403-00.577 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de setembro de 2010
Matéria CREDITO PRESUMIDO DE IPI
Recorrente COMPANHIA ALBERTINA MERCANTIL E INDUSTRIAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 28/02/1997 a 31/12/1999

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. AQUISIÇÃO DE INSUMOS DE NÃO CONTRIBUINTE DE PIS E COFINS. PESSOAS FÍSICAS.

A Lei nº 9.363/96 determina que deve ser tomada a totalidade das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e produtos de embalagem para contabilizar a base de cálculo do crédito presumido, não admitindo exclusões. Como a Lei concede o crédito para produtor e exportador de mercadoria nacional em sentido genérico, não é cabível restringir tal benefício em função do insumo ser adquirido de não contribuintes de PIS e COFINS, como é o caso das pessoas físicas.

NATUREZA DAS AQUISIÇÕES. MATÉRIA-PRIMA, PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E MATERIAL DE EMBALAGEM. Não geram crédito de IPI as aquisições de bens destinados ao ativo permanente, partes, peças e acessórios de máquinas, equipamentos e instalações que não integram nem se consomem em contato direto com o produto, por não se qualificarem como matéria prima, produto intermediário ou material de embalagem.

VALOR DA OPERAÇÃO DE EXPORTAÇÃO. VARIAÇÃO CAMBIAL. DIFERENÇA DE VALORES REGISTRADA EM NOTA FISCAL E NA CONTABILIDADE. CONSIDERAÇÃO. A emissão de notas fiscais complementares apenas surtiu o efeito de ajustar os valores das operações, ajustando o preço registrado nas notas aos valores efetivamente recebidos pelas operações de exportação. Devem ser considerados na determinação do valor da exportação os valores lançados em notas fiscais complementares, pois apenas ajustam à realidade o valor efetivo da operação.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Assinado digitalmente em 11/10/2010 por IVAN ALLEGRETTI em 12/10/2010 por ROSELI ROSA DE PAULA em 13/10/20

1º por ANTONIO CARLOS ATULIM

Autenticado digitalmente em 11/10/2010 por IVAN ALLEGRETTI

Emitido em 02/12/2010 pelo Ministério da Fazenda

1

DF CARF MF

Fl. 272

Acordam os membros do Colegiado em negar provimento ao recurso da seguinte forma: I) pelo voto de qualidade, quanto à inclusão das aquisições de pessoas físicas no cálculo do crédito presumido; II) por unanimidade de votos, quanto aos insumos que não se enquadram no conceito de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem; III) por maioria de votos, quanto à inclusão da variação cambial na receita de exportação. Vencidos os Conselheiros Domingos de Sá Filho, Ivan Allegretti (Relator) e Marcos Tranchesi Ortiz, este último apenas quanto às aquisições de pessoas físicas. Designado o Conselheiro Robson José Bayerl para redigir o voto vencedor quanto às aquisições de pessoas físicas e à variação cambial.

Antonio Carlos Atulim – Presidente

Ivan Allegretti – Relator

Robson José Bayerl – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Robson José Bayerl, Domingos de Sá Filho, Winderley Moraes Pereira, Ivan Allegretti e Marcos Tranchesi Ortiz.

Relatório

Por bem descrever os fatos, transcrevo o seguinte trecho do relatório do acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Ribeirão Preto/SP (DRJ):

A interessada protocolizou, em 15/07/2002, pedido de ressarcimento de crédito presumido de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), cumulado com pedidos de compensação, com fulcro na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, e Portaria MF nº 38, de 27 de fevereiro de 1997, no que concerne ao 2º trimestre-calendário de 2002 (...).

Posteriormente, foi retificado o pedido de ressarcimento (fl. 25) pela interessada, (...).

Em Despacho Decisório de 22/06/2007, a Delegacia da Receita Federal em Ribeirão Preto, SP, com base em informação fiscal (fls. 166/168), indeferiu parte do pleito, sendo a glosa (...) concernente a:

a) custos de aquisição de ana-de- açúcar de produtores rurais (pessoas físicas) para efeito de apuração da base de cálculo do benefício, como pode ser conferido no demonstrativo de fls. 68 e 104/131;

Assinado digitalmente em 11/10/2010 por IVAN ALLEGRETTI, 12/10/2010 por ROBSON JOSE BAYERL, 13/10/2010 por ANTONIO CARLOS ATULIM

Autenticado digitalmente em 11/10/2010 por IVAN ALLEGRETTI

Emitido em 02/12/2010 pelo Ministério da Fazenda

2

DF CARF MF

Processo nº 10840.002736/2002-54
Acórdão n.º 3403-00.577



Fl. 273

S3-C4T3
Fl. 257

b) custos de aquisição de insumos não enquadrados na aceção restritiva de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem à luz da legislação tributária, especialmente o Parecer Normativo CST nº 65, de 1979 (chapa preta, chapa de aço inox, etc.), consoante o demonstrativo de fls. 106/107;

c) custos de aquisição de um insumo denominado "anti-incrustante para coluna", utilizado no processo produtivo de álcool (destilaria) e não no de açúcar, único produto exportado pela empresa, de acordo com o demonstrativo de fls. 106/107;

d) inclusão no cálculo da receita de exportação de vendas para entrega futura, sendo que os valores de exportação são apropriados na efetiva saída dos produtos a ser exportados por via direta ou indireta, conforme demonstrativo de fls. 70/87;

e) inclusão no cálculo da receita de exportação de acréscimos decorrentes de variação cambial no montante de R\$ 4.029.525,23, que constituem receitas operacionais financeiras, a despeito da emissão de notas fiscais complementares, conforme cópias de documentação de fls. 87/103.

Em virtude das exclusões referentes à receita de exportação e de devoluções de vendas não consideradas pela requerente, houve ajuste no valor da receita operacional bruta (documentos de fls. 69/70 c 138/149).

Insatisfeita com a decisão administrativa de cujo teor teve ciência em 29/06/2007, conforme aviso de recebimento nos autos, a contribuinte ofereceu, em 17/07/2007, manifestação de inconformidade subscrita pelos patronos da companhia, munidos do devido mandato, em que, em síntese, afirma que

- faz jus a todo o crédito pleiteado, pois, as glosas, ilegais, têm por base restrições previstas exclusivamente em atos administrativos regulamentadores da Lei instituidora do benefício fiscal, que o define perfeita e detalhadamente, e tais normas infralegais afrontam o CTN;

- não há restrições na Lei para a inclusão na base de cálculo do crédito presumido de aquisições de fornecedores não contribuintes de Pis e Cotins e há precedentes do Conselho de Contribuintes nessa linha, assim como jurisprudência do TRF da 5ª Região;

- nos termos de jurisprudência administrativa e judicial, a exclusão de produtos intermediários também viola o conteúdo da Lei, sendo que o Regulamento do IPI autoriza expressamente o crédito referente a produtos intermediários, salvo os produtos compreendidos no ativo permanente, e pede diligência para descrição do processo produtivo;

- não houve a inclusão de variação cambial á base de cálculo do crédito presumido, que tem por base exclusivamente o valor das

receitas de exportação da empresa com suporte em

Assinado digitalmente em 11/10/2010 por IVAN ALLEGRETTI, 12/10/2010 por RUBSON JOSE BAYERL, 13/10/2010 por ANTONIO CARLOS ATULIM

Autenticado digitalmente em 11/10/2010 por IVAN ALLEGRETTI

Emitido em 02/12/2010 pelo Ministério da Fazenda

3

DF CARF MF

Fl. 274

documentação fiscal emitida, com código CFOP 7101, sendo as notas fiscais de complementação de preço emitidas antes do efetivo embarque, de acordo inclusive com o "Perguntas e Respostas", questão nº 774, exercício de 2006, do sítio da Receita Federal na Internet;

- encerra com o pedido de que a manifestação de inconformidade seja recebida, processada e julgada procedente, com a reforma do Despacho Decisório e o reconhecimento da validade do crédito presumido de IPI apropriado.

(fls. 213/214; marcas de parágrafo editadas)

No julgamento de Primeira Instância a DRJ, por meio do Acórdão nº 14-19.655, de 25 de junho de 2008 (fls. 212/223), negou provimento à manifestação de inconformidade do contribuinte, mantendo a decisão da DRF pelos seguintes fundamentos, resumidos em sua ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2002 a 30/06/2002

CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS. São glosados os valores referentes a aquisições de insumos de pessoas físicas, não-contribuintes do PIS e da Cofins, pois, conforme a legislação de regência, os insumos adquiridos devem sofrer o gravame das referidas contribuições.

CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. AQUISIÇÕES DE INSUMOS. ADMISSIBILIDADE. AÇÃO DIRETA SOBRE O PRODUTO. OBRIGATORIEDADE PARA SER INCLUÍDAS NA APURAÇÃO DO BENEFÍCIO FISCAL.

Somente os insumos que exerçam ação direta sobre o produto em fabricação, ainda que sem integrar o produto final (produtos intermediários), mas com desgaste no processo industrial, representam aquisições passíveis de integrar a base de cálculo do benefício fiscal.

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.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2002 a 30/06/2002

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. A matéria submetida a glosa em revisão de pedido de ressarcimento de créditos presumido de IPI, não especificamente contestada na manifestação de inconformidade, é reputada como incontroversa, com a aceitação tácita da interessada, e é insuscetível de ser trazido à baila em momento processual subsequente.

Assinado digitalmente em 11/10/2010 por IVAN ALLEGRETTI, 12/10/2010 por ROBSON JOSE BAYERL, 13/10/2010 por ANTONIO CARLOS ATULIM

Autenticado digitalmente em 11/10/2010 por IVAN ALLEGRETTI

Emitido em 02/12/2010 pelo Ministério da Fazenda

4

DF CARF MF



Fl. 275

Processo nº 10840.002736/2002-54
Acórdão nº 3403-00.577

S3-C4T3
Fl. 258

Solicitação Indeferida

O contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 227/246), no qual sustenta que não haveria que se falar em matéria não impugnada diante do fato de que impugnou o auto de infração em toda a sua extensão, no mérito reiterando os mesmos fundamentos contidos em sua manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Ivan Allegretti, Relator

O recurso é tempestivo (fls. 226 e 227), motivo pelo qual dele conheço.

1. O direito de crédito na aquisição de insumos de pessoa física.

O crédito presumido é um benefício fiscal concedido pela Lei aos exportadores, como forma de desoneração da carga tributária que habitualmente incide sobre os produtos nacionais – o que se convencionou chamar de “custo Brasil” –, referindo-se mais precisamente ao ônus da incidência da Contribuição ao PIS e da COFINS:

Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nos 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.

Como visto, a finalidade do benefício fiscal é a desoneração das exportações, sendo incidental o fato de ter o legislador optado em concedê-lo sob a forma de créditos escriturais de IPI, e sendo genérica e ampla a intenção de desonerar a cadeia produtiva destinada à exportação dos efeitos causados pela incidências das contribuições incidentes sobre o faturamento.

Parece claro que o benefício é qualificado pela finalidade de exportação, destinando-se ao exportador de maneira genérica, no sentido de considerar a sua atividade produtiva como um todo, sem exigir que se considere pontualmente cada um dos insumos que compõem o seu processo produtivo, condicionando o direito de crédito à comprovação de ter incidido a Contribuição ao PIS e a Cofins na etapa produtiva anterior.

Com efeito, a Lei não condicionou o direito de crédito à prova da incidência de PIS/Cofins na etapa anterior, ou que tenham de ser adquiridas de contribuinte de PIS/Cofins.

Como a lei concede o crédito para produtor e exportador de mercadoria nacional em sentido genérico, não é cabível restringir tal benefício em função do insumo ser adquirido de não contribuintes de PIS e COFINS, como é o caso das aquisições de pessoas físicas e cooperativas.

Assinado digitalmente em 12/10/2010 por IVAN ALLEGRETTI, 12/10/2010 por ROBSON JOSE BAYERL, 13/10/2010 por ANTONIO CARLOS ATULIM
Autenticado digitalmente em 11/10/2010 por IVAN ALLEGRETTI
Emitido em 02/12/2010 pelo Ministério da Fazenda

5

DF CARF MF

Fl. 276

Foi neste sentido o entendimento do seguinte julgado da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS E COFINS MEDIANTE CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. BASE DE CÁLCULO. AQUISIÇÕES DE NÃO CONTRIBUENTES. Os valores correspondentes às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem de não contribuintes do PIS e da COFINS (pessoas físicas, cooperativas) podem compor a base de cálculo do crédito presumido de que trata a Lei no 9.363/96. Não cabe ao intérprete fazer distinção nos casos em que a lei não o fez. A forma de cálculo prevista na norma legal estabelece uma ficção legal, aplicável a todas as situações, independentemente da efetiva incidência das contribuições na aquisição das mercadorias ou nas operações anteriores.

COMBUSTÍVEL E PRODUTOS UTILIZADOS NO TRATAMENTO DE ÁGUA. O combustível e os produtos utilizados no tratamento de água não se podem considerar integrados diretamente ao processo de produção, não configurando insumos para efeito de crédito presumido de IPI.

Recurso especial provido em parte.

(Acórdão CSRF/02-02.229, RESP 202-123.084, Rel. Cons. Dalton Cesar Cordeiro de Miranda, j. 24.01.2006)

Esta é também a minha convicção, de que o direito ao crédito presumido concedido pela Lei nº 9.363/96 não pode ser condicionado ao recolhimento de PIS/Cofins na etapa anterior ou que o fornecedor do insumo seja contribuinte destas contribuições.

2. Natureza dos insumos.

O critério jurídico utilizado para a definição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem (MP, PI e ME) para o efeito do crédito presumido de IPI é o mesmo previsto na legislação do IPI em relação aos créditos básicos.

E a este respeito, encontra-se consolidado o entendimento deste Conselho no sentido de adotar-se a interpretação recomendada pelo Parecer Normativo CST nº 65/79, no sentido de que apenas se qualificam nos referidos conceitos os insumos que se incorporem ao produto industrializado ou que se desgastem em contato direto com este produto.

Confira-se, a propósito, o seguinte trecho do referido Parecer Normativo:

10- Resume-se, portanto, o problema na determinação do que se deve entender como produtos "que embora não se integrando no novo produto, forem consumidos, no processo de industrialização", para efeito de reconhecimento ou não do direito ao crédito.

10.1 - Como o texto fala em "incluindo-se entre as matérias primas e os produtos intermediários", é evidente que tais bens hão de guardar semelhança com as matérias-primas e os produtos intermediários "stricto sensu", semelhança esta que reside no fato de exercerem na operação de industrialização

função análoga a destes, ou seja, se consumirem em decorrência

Assinado digitalmente em 11/10/2010 por IVAN ALLEGRETTI, 12/10/2010 por ROBSON JOSE BATERL, 13/10/2010 por ANTONIO CARLOS ATULIM

Autenticado digitalmente em 11/10/2010 por IVAN ALLEGRETTI

Emitido em 02/12/2010 pelo Ministério da Fazenda

DF CARF MF



Fl. 277

Processo nº 10840.002736/2002-54
Acórdão nº 3403-00.577

S3-C4T3
Fl. 259

de um contato físico, ou melhor dizendo, de uma ação diretamente exercida sobre o produto de fabricação, ou por este diretamente sofrida.

10.2 - A expressão "consumidos" sobretudo levando-se em conta que as restrições "imediate e integralmente", constantes do dispositivo correspondente do Regulamento anterior, foram omitidas, há de ser entendida em sentido amplo, abrangendo, exemplificativamente, o desgaste, o desgaste, o dano e a perda de propriedades físicas ou químicas, desde que decorrentes de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre o insumo.

10.3 - Passam, portanto, a fazer jus ao crédito, distintamente do que ocorria em face da norma anterior, as ferramentas manuais e as intermutáveis, bem como quaisquer outros bens que, não sendo partes nem peças de máquinas, independentemente de suas qualificações tecnológicas, se enquadrem no que ficou exposto na parte final do subitem 10.1 (se consumirem em decorrência de um contato físico, ou melhor dizendo, de uma ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou por este diretamente sofrida).

10.4 - Note-se, ainda, que a expressão "compreendidos no ativo permanente" deve ser entendida faticamente, isto é, a inclusão ou não dos bens, pelo contribuinte, naquele grupo de contas deve ser "jûris tomam" aceita como legítima, somente passível de impugnação para fins de reconhecimento, ou não, do direito ao crédito quando eu, desrespeito aos princípios contábeis geralmente aceitos.

11 - Em resumo geram direito ao crédito, além dos que se integram ao produto final (matérias-primas e produtos intermediários, "stricto sensu" e material de embalagem) ou bens que sofram alterações tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação ou vice-versa proveniente de areio exercida diretamente pelo bem em industrializa do desde ' Ide não devam em face dos princípios geralmente aceitos ser incluídos no ativo permanente.

11.1 - Não havendo tais alterações, ou havendo em função de ações exercidas indiretamente, ainda que se dêem rapidamente e mesmo que os produtos não estejam compreendidos no ativo permanente, inexistente o direito de que trata o inciso I do artigo 66 do RPI/79".

Diante de tal critério, portanto, deve ser mantido o entendimento do acórdão recorrido na parte em que entendeu que "Peças de reposição, para manutenção de equipamentos do ativo fixo da empresa industrial, ou de caráter ancilar no funcionamento das máquinas, ainda que oneradas pelo imposto, não são admitidas como insumos na legislação tributária. No caso em testilha, trata-se de chapas metálicas, que obviamente não integram o produto final (açúcar) e nem sofrem desgaste em contato direto com o produto" (fl. 216).

Assinado digitalmente em 11/10/2010 por IVAN ALLEGRETTI, 12/10/2010 por ROBSON JOSE BAYERL, 13/10/2010 por ANTONIO CARLOS ATULIM
Autenticado digitalmente em 11/10/2010 por IVAN ALLEGRETTI
Emitido em 02/12/2010 pelo Ministério da Fazenda

7

DF CARF MF

Fl. 278

Assim, não tendo havido demonstração de que tais chapas metálicas sofram desgaste em contato direto com o produto, não se deve reconhecer o direito de crédito em relação a estas aquisições.

3. A consideração da variação cambial na determinação do valor da exportação.

O acórdão recorrido recusou ao contribuinte o direito de considerar no valor da exportação as diferenças causadas pela variação cambial, apoiando-se no seguinte trecho da Nota Conjunta FM/SRF/COSII/COTIP/COTRIN/Nº 397, de 29 de setembro de 1998:

Para efeito do cálculo do Crédito Presumido de IPI como ressarcimento do PIS/PASEP, é irrelevante outro valor que não seja o constante da nota fiscal emitida na saída dos produtos do estabelecimento industrial. O que se deve considerar para o cálculo do crédito presumido é o valor da exportação constante na nota fiscal em reais que acobertar a saída para exportação, nada tendo a ver com variação cambial. (grifo editado)

Ocorre que, como o próprio contribuinte informou, o valor das diferenças geradas pela variação cambial eram sujeitos à emissão de nota fiscal para complementar o preço da exportação.

Diante de tal fato, o acórdão recorrido obstinou-se em manter sua recusa sob o argumento de que “No RIPI/98, aprovado pelo Decreto nº 2.637, de 1998, art. 310, há uma lista exhaustiva das hipóteses de emissão de notas fiscais de saída, na qual não estão abarcados o ajuste de preço e a variação cambial” (fl. 223).

O RIPI descreve situações em que o contribuinte não pode deixar de emitir notas fiscais, não significando com isso que na presente situação deixaria de ter amparo as notas fiscais emitidas pelo contribuinte, ou muito menos que o ajuste do valor da operação, para que passe a corresponder ao valor recebido, fosse vedado ao contribuinte.

É extrema de dúvida que o procedimento do contribuinte apenas surtiu o efeito de ajustar os valores das operações, constantes nas notas fiscais, aos valores efetivamente recebidos pelas operações instrumentalizadas por meio destas mesmas notas.

O contribuinte explicou em seu recurso o seguinte:

Todas as operações realizadas pela COMPANHIA ALBERTINA são suportadas por documentação fiscal devidamente emitida, com CFOP 7101.

Mesmo para os casos em que há a emissão de nota fiscal de complemento de preço, tal procedimento ocorre, impreterivelmente, antes do efetivo embarque das mercadorias exportadas.

Ainda quando ha emissão de nota fiscal de complementação de preço, o código impresso no documento é o mesmo: CFOP 7101. Ou seja, com uma ou duas notas fiscais emitidas, os valores respectivos sempre correspondem a preço de produto exportado.

Basta verificar o Livro Registro de Apuração do IPI, para se verificar que todos os valores tomados como base para o Crédito Presumido são legalmente qualificados como preço de produtos

Assinado digitalmente em 11/10/2010 por IVAN ALLEGRETTI, 12/10/2010 por ROSSON JOSE BAYERL, 13/10/2010 por ANTONIO CARLOS ATULIM

Autenticado digitalmente em 11/10/2010 por IVAN ALLEGRETTI

Emitido em 02/12/2010 pelo Ministério da Fazenda

8

DF CARF MF

Processo nº 10840.002736/2002-54
Acórdão n.º 3403-00.577



Fl. 279

S3-C4T3
Fl. 260

exportados, mesmo em casos de emissão de nota fiscal de complementação de preço.

Portanto, todos os valores utilizados pela COMPANHIA ALBERTINA para o cálculo do Crédito Presumido de IPI correspondem efetivamente à receita de exportação, suportada por documentação fiscal emitida, cujo código é justamente o CFOP 7101.

(fl. 202; grifos editados)

Entendo que assiste razão ao recorrente, devendo ser-lhe reconhecido o direito a que se considere na apuração do crédito presumido os valores que constam nas notas fiscais, na medida em que estes são os valores efetivos das operações de exportação.

4. Matéria impugnada.

A questão da abrangência da impugnação revela-se apenas como um descompasso entre os enfoques adotados pela DRJ e pelo contribuinte.

O julgador da DRJ preocupou-se em destacar alguns temas que não teriam sido alvo de impugnação, com a finalidade de dizer que em relação a eles não poderia mais haver discussão.

O contribuinte, por sua vez, preocupou-se em demonstrar que impugnou toda a exigência fiscal, não havendo nada que estivesse fora do alcance de sua impugnação, de modo que a exigibilidade estaria suspensa em relação a toda exigência.

Como se percebe, ambos tratam de enfoques diferentes, nem há o que ser decidido a este respeito, na medida em que, tal como requerido pelo recorrente, manteve-se a suspensão da exigibilidade em relação a toda a matéria, visto que de fato foi combatida em sua amplitude.

5. Conclusão.

Voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso, para reconhecer ao contribuinte o direito ao crédito presumido de IPI em relação às aquisições de pessoas físicas e de que sejam considerados como valores de exportação os valores constantes em suas notas fiscais, inclusive as notas de complemento de preço.

Ivan Allegretti

Voto Vencedor

Com todas as vênias, discordo da posição externada pelo ilustre Conselheiro Relator no que toca à admissão das aquisições de insumos de pessoas físicas e quanto à consideração da variação cambial ativa, ambos no cálculo do crédito presumido de IPI de que trata a Lei nº 9.363/96.

Assinado digitalmente em 11/10/2010 por IVAN ALLEGRETTI. 12/10/2010 por ROBSON JOSE BAYERL, 13/10/2010 por ANTONIO CARLOS ATULIM
Autenticado digitalmente em 11/10/2010 por IVAN ALLEGRETTI
Emitido em 02/12/2010 pelo Ministério da Fazenda

9

DF CARF MF

Fl. 280

Consoante o art. 1º de referido diploma, fica garantido às empresas produtoras e exportadoras de mercadorias nacionais um crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, de que tratam as Leis Complementares nºs 07/70, 08/70 e 70/91, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.

Como se extrai do preceito, a incidência sobre as aquisições é pressuposto inafastável para fruição do crédito presumido em tela, o que sabidamente não ocorre com as compras efetuadas de pessoas físicas, que não compõem o universo de sujeição passiva das exações.

Entendo eu que o adjetivo “presumido” constante da redação legal diz respeito não à sua incidência, que vem contemplada como exigível no preceptivo, mas sim em relação às etapas da cadeia produtiva sujeitas às contribuições cumulativas que se pretende ressarcir, isto é, a presunção recai sobre a quantidade de “vezes” que serão ressarcidas as contribuições que gravam a cadeia econômica.

Na hipótese o legislador optou por considerar duas etapas, sem maiores indagações acerca de setores econômicos específicos, tanto assim que o somatório das alíquotas dos tributos em epígrafe, à época da publicação da legislação de regência do crédito, equivalia a 2,65% (2% da Cofins e 0,65% do PIS/Pasep), que, multiplicados um pelo outro duas vezes, atinge o coeficiente legal de 5,37% (cinco inteiros e trinta e sete centésimos percentuais).

Assim, a presunção de que tenha havido alguma espécie de incidência de PIS/Pasep e Cofins ao longo da cadeia de produção, mesmo nas aquisições de matérias-primas de pessoas físicas, reflexo da cumulatividade destes tributos, não pode prevalecer sobre o texto de lei, que é expresso neste sentido, repito:

“Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nºs 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.” (destaquei)

Há ainda um outro argumento a ser alinhado como justificativa para se negar a pretensão em exame, eis que, tratando-se o crédito presumido de clara renúncia fiscal, subsume-se à categoria dos benefícios desta mesma natureza, de modo que sua interpretação deve ser literal e restritiva, *ex vi* do art. 111 do Código Tributário Nacional.

Mais uma vez acentuo que a incidência das contribuições nas aquisições realizadas é condição *sine qua non* para sua inclusão no cálculo do direito creditório, desse modo, não é possível acolher o pleito de inclusão das aquisições de cana-de-açúcar de pessoas físicas realizadas pela recorrente.

Sobre o tema debatido, trago a colação a mais recente jurisprudência deste Colégio, consubstanciada nos seguintes arestos:

“IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. AQUISIÇÕES DE INSUMOS DE COOPERATIVAS E PESSOAS FÍSICAS.

Assinado digitalmente em 11/10/2010 por IVAN ALLEGRETTI, 12/10/2010 por ROBSON JOSE BAYERL, 13/10/20

10 por ANTONIO CARLOS ATULIM

Autenticado digitalmente em 11/10/2010 por IVAN ALLEGRETTI

Emitido em 02/12/2010 pelo Ministério da Fazenda

10

DF CARF MF

Processo nº 10840.002736/2002-54
Acórdão n.º 3403-00.577

Fl. 281

S3-C4T3
Fl. 261

Tendo a Lei nº 9.363/96 instituído um benefício fiscal a determinados contribuintes, com conseqüente renúncia fiscal, deve ela ser interpretada restritivamente. Assim, se a lei dispõe que farão jus ao crédito presumido, com o ressarcimento das contribuições Cofins e PIS incidentes sobre as aquisições dos insumos utilizados no processo produtivo, não há que se falar no favor fiscal quando não houver incidência das contribuições na última aquisição, como no caso de aquisições de pessoas físicas ou de cooperativas.

ATUALIZAÇÃO.

Inexiste previsão legal para abonar atualização monetária ou acréscimo de juros equivalentes à taxa Selic a valores objeto de ressarcimento de crédito de IPI.

AQUISIÇÕES DE ÁGUA E COMBUSTÍVEIS.

Para que sejam caracterizados como matéria-prima ou produto intermediário, faz-se necessário o consumo, o desgaste ou a alteração do insumo, em função de ação direta exercida sobre o produto em fabricação, ou vice-versa, oriunda de ação exercida diretamente pelo produto em industrialização. A energia elétrica e os combustíveis utilizados como fonte de energia motriz, que desatendem essa circunstância, não se incluem nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário." (Acórdão 202-17.523 - 08/11/2006).

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/04/2001 a 30/06/2001

Ementa: CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI.

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.

JUROS PELA TAXA SELIC. POSSIBILIDADE.

Inexiste previsão legal para abonar atualização monetária ou acréscimo de juros equivalentes à taxa Selic a valores objeto de ressarcimento de crédito de IPI." (Acórdão 202-17.420- 19/10/2006)

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/10/2001 a 31/12/2001

Ementa: CRÉDITO PRESUMIDO. CUSTO DE PRODUÇÃO.

As aquisições de lubrificantes, água, produtos para tratamento de água e de efluentes e partes e peças de máquinas não integram a base de cálculo do crédito presumido, uma vez que não se enquadram nos conceitos de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, nos termos do art. 1º, I, da Lei nº 10.276/2001 e do art. 3º da Lei nº 9.363/96. Apenas as aquisições de combustíveis efetuadas após 01/10/2001 podem ser computadas no custo de produção. As aquisições de insumos efetuadas de pessoas físicas e cooperativas também não integram a base de cálculo do

Assinado digitalmente em 11/10/2010 por IVAN ALLEGRETTI, 12/10/2010 por ROBSON JOSE BAYERLE, 13/10/2010 por ANTONIO CARLOS ATULIM

Autenticado digitalmente em 11/10/2010 por IVAN ALLEGRETTI

Emitido em 02/12/2010 pelo Ministério da Fazenda

11

DF CARF MF

Fl. 282

crédito presumido, por determinação expressa contida em atos normativos da Secretaria da Receita Federal. A operação de industrialização por encomenda deve ser comprovada para que os valores pagos pela prestação desse serviço sejam incluídos na base de cálculo do benefício". (Acórdão 202-17.491 – 08/11/2006)

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Ementa: CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI.

O valor dos insumos adquiridos de cooperativas e de pessoa físicas, não contribuintes do PIS/Pasep e da Cofins, não integram a base de cálculo do crédito presumido. Também não se incluem, no cálculo do benefício, os gastos com produtos para tratamento de água e combustíveis, ainda que sejam consumidos pelo estabelecimento industrial, porque não revestem a condição de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, insumos admitidos pela lei." (Acórdão 202.17.364 – 21/09/2006)

No que respeita à variação cambial ativa, distintamente da ilação do voto vencido, sua verificação não decorre de reajuste ou complemento do preço de venda a justificar a emissão de notas fiscais complementares, como procedeu o contribuinte, mas sim, de flutuação da moeda estrangeira, em que negociado o contrato comercial, frente à nacional, cuidando-se de mera receita financeira.

Nos termos do art. 3º, parágrafo único, da Lei nº 9.363/96, considerando a inexistência de uma aceção específica neste diploma, utilizar-se-á, subsidiariamente, a legislação do Imposto de Renda para a definição do conceito de receita operacional bruta, para fins de apuração do crédito presumido aqui tratado, e, por via oblíqua, de receita de exportação, componente que é daqueloutra.

Por conseguinte, o Decreto nº 3.000/99, que regulamenta o Imposto de Renda, estabelece a natureza das receitas em questão:

"Art. 375. Na determinação do lucro operacional deverão ser incluídas, de acordo com o regime de competência, as contrapartidas das variações monetárias, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis, por disposição legal ou contratual, dos direitos de crédito do contribuinte, assim como os ganhos cambiais e monetários realizados no pagamento de obrigações (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 18, Lei nº 9.249, de 1995, art. 8º).

Parágrafo único. As variações monetárias de que trata este artigo serão consideradas, para efeito da legislação do imposto, como receitas ou despesas financeiras, conforme o caso (Lei nº 9.718, de 1998, art. 9º)." (destaquei)

Logo, por exclusão, se as receitas de variação cambial devem ser enquadradas como receitas financeiras, não podem ser caracterizadas como receita de exportação, como pretendido pelo recorrente.

Note-se que a receita em comento é proveniente da operação de exportação, porém, com ela não se confunde, possuindo natureza diversa, da mesma forma que os juros percebidos pela quitação, em atraso, das contas a receber (vendas a prazo) não podem ser considerados receitas de faturamento.

Assinado digitalmente em 11/10/2010 por IVAN ALLEGRETTI, 12/10/2010 por ROBSON JOSE BAYERL, 13/10/2010 por ANTONIO CARLOS ATULIM

Autenticado digitalmente em 11/10/2010 por IVAN ALLEGRETTI

Emitido em 02/12/2010 pelo Ministério da Fazenda

12

DF CARF MF

Processo nº 10840.002736/2002-54
Acórdão n.º 3403-00.577



Fl. 283

S3-C4T3
Fl 262

Portanto, representando o dispositivo adrede transcrito reprodução literal de texto legal, inarredável a conclusão que as receitas aqui tratadas (variação cambial ativa) não se incluem no conceito de receita operacional bruta e, como tal, não devem ser agregadas à receita de exportação. Em consequência, incorreto o *modus operandi* observado pelo recorrente ao emitir notas fiscais de exportação complementares atinentes a tais receitas.

Em face do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Robson José Bayerl

COPIADO

Assinado digitalmente em 11/10/2010 por IVAN ALLEGRETTI, 12/10/2010 por ROBSON JOSE BAYERL, 13/10/2010 por ANTONIO CARLOS ATULIM
Autenticado digitalmente em 11/10/2010 por IVAN ALLEGRETTI
Emitido em 02/12/2010 pelo Ministério da Fazenda

13