



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

**Processo n°** 10840.900565/2006-54  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3403-003.438 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de dezembro de 2014  
**Matéria** RESSARCIMENTO IPI  
**Recorrente** MONTECITRUS TRADING S.A.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/07/2002 a 31/12/2002, 01/01/2003 a 30/06/2003

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. ESTOQUE FINAL DE 31.12.2002. MATERIAL DE EMBALAGEM. NECESSÁRIA FUNDAMENTAÇÃO. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA.

Embora o processo verse sobre diversas matérias, as quais foram objeto da decisão atacada, em relação aos estoques finais e ao crédito relativo aos materiais de embalagem a Decisão não restou devidamente clara, o que impede a devida compreensão pela parte, restringindo o exercício de sua defesa, e do próprio julgador, motivo pelo qual a decisão mais acertada reside na anulação do processo até a decisão de primeira instância inclusive, de modo que a diligente Autoridade Julgadora profira novo julgamento contemplando pormenorizadamente esse temas.

Processo Anulado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

**ACORDAM** os membros do colegiado, por unanimidade de votos, anular a decisão de primeira instância, nos termos do Relatório e do Voto que fazem parte integrante do presente. Sustentou pela Recorrente o Dr. Bruno Fajersztanj, OAB/SP 206.899.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

(assinado digitalmente)

Luiz Rogério Sawaya Batista - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Carlos Atulim (presidente da turma), Rosaldo Trevisan, Alexandre Kern, Ivan Allegretti, Domingos de Sá Filho e Luiz Rogério Sawaya Batista (relator).

## Relatório

Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento do crédito presumido de IPI, referente ao período de 01/07/2002 a 31/12/2002, 01/01/2003 a 30/06/2003. No despacho decisório, os novos valores foram determinados conforme os “Demonstrativos Consolidados de Crédito Presumido de IPI”, elaborados pela fiscalização, referente aos períodos de apurações de julho/2002 a dezembro/2002 e janeiro/2003 a junho/2003.

Em consequência, considerando os valores pleiteados pela Contribuinte, o valor a ser ressarcido a título de crédito de IPI, do período de julho/2003 a setembro/2003 (3º trimestre de 2003), resulta alterado de R\$ 5.143.906,41 para R\$ 643.956,82, tendo havido uma redução no valor de R\$ 4.496.935,85 e uma reclassificação de crédito ressarcível para não ressarcível de R\$ 3.013.74, no 2º decêndio de julho de 2003.

Diante do exposto, o Despacho Decisório terminou por, deferir parcialmente o pedido de ressarcimento, no valor remanescente de R\$ 643.956,82 (sendo R\$ 3.150,00 decorrentes de créditos básicos e R\$ 640.806,82 decorrentes do crédito presumido), referentes aos períodos acima mencionados, sem prejuízo de a Fazenda Nacional proceder, quando necessária à fiscalização.

Das alterações e glosas efetuadas pela fiscalização no cálculo do crédito, a interessada apresentou Manifestação de Inconformidade alegando, em síntese, que:

1. Se for reconhecida a improcedência, total ou parcial, dos cálculos elaborados pela fiscalização nos autos do processo nº 13854.000286/2002-02, a apuração do crédito presumido deve ser refeita com base no que for decidido naquele processo;
2. De acordo com a legislação e jurisprudência judicial e do Conselho de Contribuintes que cita, as aquisições de insumos realizadas junto aos produtores rurais, não contribuintes da contribuição para o PIS e da COFINS, devem ser consideradas na apuração do crédito presumido do IPI;
3. A fiscalização procedeu à exclusão dos valores correspondentes aos estoques finais de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem (insumo aplicados na industrialização por terceiros), utilizados na fabricação de produtos não acabados e dos acabados, mas não vendidos, bem como dos materiais de embalagens (tambores), existentes em 31.12.2002. Contudo, conforme a Portaria MF n. 38/97 e Instrução Normativa SRF n. 23/97, deveriam ter sido computados na apuração do crédito presumido, relativo ao 1º trimestre de 2003, que também é objeto deste processo administrativo. Não tendo sido esse o procedimento adotado pela fiscalização, no caso, deve ser o despacho decisório modificado, para o fim de

- adequar a determinação do montante do crédito presumido, a que a requerente faz jus, àqueles atos normativos;
4. Não considerou o Sr. Agente Fiscal, no cálculo da receita de exportação da requerente, as vendas para as empresas Citrovita Agro-Industrial Ltda. e Bascitrus Agro Industrial Ltda. realizadas com o fim específico de exportação. Entretanto, devem ser incluídas as exportações efetuadas pelas empresas que não são *trading companies* porque elas se enquadram no conceito de empresa comercial exportadora, conforme decisões exaradas pela Delegacia de Julgamento de Ribeirão Preto e provas juntadas pela petição de fls. 1168/1169;
  5. Com base na legislação do imposto de renda, defende a inclusão, na receita de exportação, dos valores relativos às variações cambiais;
  6. Também defende que não há amparo legal para a exclusão da receita de exportação, da revenda para o exterior de produtos adquiridos no mercado interno;
  7. Por fim, requer o ressarcimento acrescido de juros calculados pela taxa Selic.

A DRJ em sua decisão, preliminarmente, esclarece que o processo nº 13854.000286/2002-02 já foi julgado por esta instância, que considerou a manifestação como improcedente e a manifestante disso já tomou ciência, portanto, nada naqueles autos afeta o crédito presumido aqui em lide.

No tópico relativo às Aquisições de Insumos de Pessoas Físicas, aduz a DRJ que resta claro que, para efetivo gozo do benefício é necessário que tenham incidido tais contribuições sobre as aquisições e, portanto, que tenha ocorrido o fato gerador e o recolhimento das contribuições pelos fornecedores e que, não ocorrendo tal fato, não há o que ressarcir.

Nota a DRJ que as contribuições sociais - PIS/Pasep/Cofins – incidem quando da venda ou faturamento dos produtos, ou seja, se o ato legal em comento se reporta às contribuições incidentes sobre as respectivas aquisições, obviamente se aplica aos insumos que, adquiridos de terceiros, a elas estivessem sujeitos. No caso, não são contribuintes do PIS/Pasep ou da Cofins as pessoas físicas. Não havendo incidência sobre as aquisições, não há o que ressarcir ao adquirente.

Em relação ao estoque de insumos de 31/12/2002, prevalece o mesmo entendimento, estando correto o procedimento adotado pela fiscalização.

No que tange ao tópico Receita de Exportação – Exportação através de Comercial Exportadora, diz a autoridade fazendária que, conforme relata a fiscalização, foi excluída da receita de exportação, as saídas para exportação através de empresa que não se enquadram como *trading companies*; após esclarecimento do que se trata por *trading companies*, a DRJ diz que, a empresa que não é regulamentada pelo Decreto-Lei nº 1.248, é de atuação simples intermediária e os estímulos fiscais gerados por exportação por ela efetivada destinam-se integralmente ao estabelecimento industrial que é, de direito, o exportador. A remessa, pelo estabelecimento industrial, de mercadorias cuja exportação será efetivada pela empresa que opera no comércio exterior, não gera, por si só, benefícios fiscais, mas apenas traduz uma operação interna beneficiada pela suspensão do IPI e sujeita a controles especiais.

A DRJ transcreve várias decisões que dizem respeito a este assunto; por fim conclui que, portanto, em tese, são admitidas no cálculo do crédito presumido as vendas a empresas comerciais exportadoras com o fim específico de exportação, nos termos da Lei nº

Embora a manifestante tenha juntado a documentação relativas às vendas para as empresas Citrovita Agro-Industrial Ltda. e Bascitrus Agro Industrial Ltda, não restou comprovada, nem há qualquer indicação de que os produtos vendidos às empresas comerciais exportadoras foram remetidos diretamente a embarque para o exterior ou a recinto alfandegado, por conta e ordem do adquirente.

Sendo assim, os valores em discussão não podem integrar o montante das receitas de exportação.

No que tange o tópico Receita de Exportação – Variações Cambiais, a DRJ ressalta o caput do art. 3º da Lei nº 9.363/96, que determina, para os efeitos dessa lei, a apuração do montante da receita de exportação para que seja efetuada nos termos das normas que regem a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS.

No que tange ao tópico Receita de Exportação de Produtos adquiridos de Terceiros, a DRJ diz, após descrever o que é “produção”, que no presente caso o que se tem, é que as mercadorias adquiridas de terceiros e exportadas, não foram submetidas pela exportadora a qualquer processo de industrialização, razão pela qual não podem ser incluídas no montante das exportações utilizadas para o cálculo que determinará o percentual das aquisições que comporá a base de cálculo do benefício.

Por fim, a DRJ fez que sendo ato administrativo normativo (e não interpretativo) não há como aplicá-la retroativamente. Para admitir a alteração dos conceitos como interpretação, indispensável que houvesse menção expressa ao dispositivo da portaria anterior que estava sendo interpretado. Tal não ocorreu. Portanto, as alterações introduzidas pela portaria em comento só atingem fatos geradores ocorridos a partir de 26/03/2003.

Quanto a atualização monetária pela Taxa Selic, a DRJ rejeita o pedido, alegando que, se esta fosse cabível, estaria expressa em Lei.

A Recorrente apresentou Recurso Voluntário em que reitera os argumentos de sua Manifestação de Inconformidade.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Luiz Rogério Sawaya Batista, relator.

O presente processo contém matérias de conhecimento desta Turma, posto que julgadas anteriormente, seja na atual composição, seja por meio de composições distintas, sendo ainda que versa inclusive sobre tema objeto da Súmula 494 do Superior Tribunal de Justiça.

De qualquer maneira, regra geral, a discussão de ressarcimento requer a análise da apuração da Recorrente e, principalmente, a verificação do pleito formulado e dos

procedimentos efetivamente adotados pelo contribuinte de modo que a Autoridade Fazendária o compare com o suporte legal para chegar a conclusão sobre o direito de crédito ou não.

Não se trata de uma tarefa fácil, até porque a Recorrente ingressou com inúmeros pedidos de ressarcimento em um encadeamento temporal, de tal maneira que os saldos de um período produzem consequência no período subsequente.

Pois bem. A Recorrente, em sua Manifestação de Inconformidade, o que foi reiterado em seu Recurso Voluntário, alegou, dentre outras matérias, que: (i) se for reconhecida a improcedência, total ou parcial, dos cálculos elaborados pela fiscalização nos autos do processo nº 13854.000286/2002-02, a apuração do crédito presumido deve ser refeita com base no que for decidido naquele processo; e que (ii) A fiscalização procedeu à exclusão dos valores correspondentes aos estoques finais de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem (insumo aplicados na industrialização por terceiros), utilizados na fabricação de produtos não acabados e dos acabados, mas não vendidos, bem como dos materiais de embalagens (tambores), existentes em 31.12.2002. Contudo, conforme a Portaria MF n. 38/97 e Instrução Normativa SRF n. 23/97, deveriam ter sido computados na apuração do crédito presumido, relativo ao 1º trimestre de 2003, que também é objeto deste processo administrativo. Não tendo sido esse o procedimento adotado pela fiscalização, no caso, deve ser o despacho decisório modificado, para o fim de adequar a determinação do montante do crédito presumido, a que a requerente faz jus, àqueles atos normativos;

Contudo, muito embora a Decisão de Primeira Instância tenha sido completa, a respeito das alegações acima descritas, entendo que ela foi sobremaneira econômica, tendo a D. Autoridade Julgadora, que muito bem fundamentou o seu raciocínio nos outros pontos discutidos, se limitado a decidir que em relação ao estoque de insumos de 31/12/2002, prevalece o mesmo entendimento, estando correto o procedimento adotado pela fiscalização.

Assim, remanesce a dúvida quanto ao raciocínio adotado para o não cômputo do estoque de insumos e, ainda, sobre qual o fundamento do não reconhecimento dos materiais de embalagens (tambores), o que restringe o exercício de defesa da Recorrente e impede o pleno entendimento da discussão pelo CARF.

Nesse sentido, com o devido respeito ao julgador de piso, faz-se necessária a anulação do processo até a decisão de primeira instância inclusive, para que a DRJ fundamente o porquê da não consideração do estoque de 31.12.2002 e também indique claramente o posicionamento quanto aos materiais de embalagens (tambores).

Ante o exposto, decido por anular o processo até a decisão de primeira instância inclusive, para que a DRJ fundamente o porquê da não consideração do estoque de 31.12.2002 e também indique claramente o posicionamento quanto aos materiais de embalagens (tambores).

É como voto.

(assinado digitalmente)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 18/01/2015 por LUIZ ROGERIO SAWAYA BATISTA, Assinado digitalmente em 02/

02/2015 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 18/01/2015 por LUIZ ROGERIO SAWAYA BATIS

TA

Impresso em 13/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Luiz

Rogério

Sawaya

Batista

CÓPIA