



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

Processo n° 10850.002364/2002-47
Recurso n° 158.122 Voluntário
Acórdão n° 2201-00.174 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de maio de 2009
Matéria RESSARCIMENTO DE IPI
Recorrente USINA MOEMA AÇÚCAR E ÁLCOOL LTDA.
Recorrida DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

DESPACHO DECISÓRIO. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.
NULIDADE

Não resta caracterizada a preterição do direito de defesa, a suscitar a nulidade do despacho decisório e da decisão recorrida, quando nestes são apreciadas todas as alegações contidas no pedido de ressarcimento e na peça impugnatória, respectivamente, sem omissão ou contradição.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

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

RESSARCIMENTO. CRÉDITO-PRESUMIDO. MATÉRIA-PRIMA
ADQUIRIDA DE PESSOA FÍSICA

As aquisições de matérias-prima de pessoas físicas não geram créditos-presumido de IPI, a título de ressarcimento de PIS e Cofins, por não ter havido incidência nem pagamento de tais contribuições nas respectivas aquisições.

RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO. PRODUTOS NÃO-
UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO

Os produtos que não se enquadram no conceito de matérias-prima, produtos intermediários e material de embalagem, nos termos da legislação do IPI, não geram créditos-presumido desse imposto, a título de PIS e Cofins.

RESSARCIMENTO. VARIAÇÕES CAMBIAIS

As variações cambiais por constituírem receitas financeiras não integram a receita de exportação para efeito de cálculo do percentual de apuração de créditos-presumido de IPI, a título de PIS e Cofins.

RESSARCIMENTO. RECEITAS DE EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS NT

As receitas de exportações de produtos industrializados classificados na TIPI como não tributados (NT) integram a receita total de exportação para o cálculo do crédito-presumido de IPI.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 30/08/2002, 30/09/2000, 30/01/2004

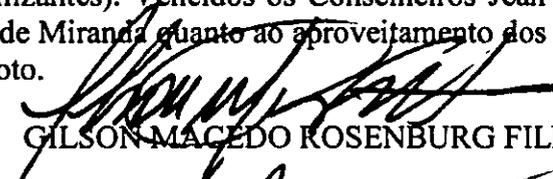
DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP). HOMOLOGAÇÃO

A homologação de compensação de débito fiscal, efetuada pelo próprio sujeito passivo, mediante a entrega de Dcomp, depende da certeza e liquidez dos créditos financeiros utilizados por ele.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da 2ª Câmara/1ª Turma Ordinária da 2ª Seção de Julgamento do CARF: I) por unanimidade de votos: a) em rejeitar a preliminar de nulidade; b) em negar a inclusão das receitas de variações cambiais na receita total de exportação; e c) em determinar a inclusão das receitas de exportação de produtos NT na receita total de exportação para o cálculo do ressarcimento; e II) por maioria de votos: a) em negar provimento quanto às aquisições de pessoas físicas. Vencidos os Conselheiros Jean Cleuter Simões Mendonça, Dalton Cesar Cordeiro de Miranda e Fernando Marques Cleto Duarte; e b) em negar provimento quanto ao aproveitamento de insumos não-caracterizados como matérias-primas, produtos intermediários e embalagens não-utilizados no processo produtivo (produtos químicos e adubos e fertilizantes). Vencidos os Conselheiros Jean Cleuter Simões Mendonça e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda quanto ao aproveitamento dos adubos e fertilizantes, e apresentarão declaração de voto.


GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO

Presidente


JOSÉ ADÃO VITORINO DE MORAIS

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas, Andréia Dantas Moneta Lacerda (Suplente) e Odassi Guerzoni Filho.

Relatório

A recorrente acima protocolou, em 16/09/2002, o pedido de fl. 02, visando ao ressarcimento de crédito-presumido de IPI, nos termos da Lei n° 9.363, de 13/12/1996, art. 6°, regulamentada pela Portaria MF n° 38, de 27/02/1997, no montante de R\$ 555.293,47 (quinhentos e cinquenta e cinco mil duzentos e noventa e três reais e quarenta e sete centavos), apurado para o período de competência de 01/04/2002 a 30/06/2002, cumulado com a declaração de compensação (Dcomp) de fl. 02, visando à compensação de débitos fiscais vencidos de sua responsabilidade, no total de RS 377.105,49 (trezentos e setenta e sete mil cento e cinco reais e quarenta e nove centavos).

Posteriormente, foi juntado a este processo administrativo o pedido de ressarcimento/declaração de compensação (Per/dcomp) às fls. 97/100, transmitido em 30/07/2004, visando à compensação do débito fiscal vencido de sua responsabilidade, no valor de R\$ 166.375,33 (cento e sessenta e seis mil trezentos e setenta e cinco reais e trinta e três centavos).

Com base no procedimento fiscal às fls. 75/84, a DRF em São José do Rio Preto, SP, proferiu o despacho decisório às fls. 101/104, datado de 15/07/2007, de cuja ciência a recorrente foi intimada em 29/05/2007, reconhecendo-lhe o direito ao ressarcimento/compensação de parte do montante solicitado, ou seja, do valor de R\$ 316.454,36 (trezentos e dezesseis mil quatrocentos e cinquenta e quatro reais e trinta e seis centavos), homologando, conseqüentemente, a compensação dos débitos declarados até este limite.

Inconformada com aquela decisão, a recorrente interpôs a manifestação de inconformidade às fls. 160/196, requerendo a reforma daquela decisão a fim de que fosse reconhecido o direito ao ressarcimento/compensação integral do montante reclamado, alegando razões que foram assim sintetizadas pela DRJ em Ribeirão, SP:

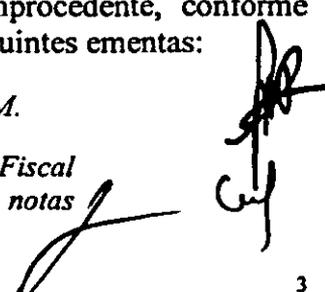
“Tempestivamente, o interessado apresentou sua manifestação de inconformidade alegando, em síntese, que é ilegal restringir, mediante atos administrativos, o que a Lei não restringiu, como é o caso das exportações de produtos NT e das aquisições de insumos de pessoas físicas e cooperativas, bem como de mercadorias efetivamente empregadas no processo produtivo e no caso das variações cambiais que deveriam ser incluídas no valor da receita de exportação conforme sua análise da legislação, o entendimento dos tribunais e acórdão do Conselho de Contribuintes citados.

Encerrou requerendo a reforma do Despacho Decisório, ou, no caso de sua manutenção, o afastamento dos juros e multa de mora incidentes sobre os débitos vencidos, com base no artigo 100, inciso III, c/c o parágrafo único do CTN.”

Analisada a manifestação, aquela DRJ julgou-a improcedente, conforme Acórdão n° 14-18.535, datado de 20/02/2008, às fls. 221/226, sob as seguintes ementas:

“RESSARCIMENTO. VERIFICAÇÃO POR AMOSTRAGEM.

A expressão “por amostragem” contida na Informação Fiscal somente ressalva que não foram verificadas todas as notas



fiscais apresentadas pelo contribuinte, não inquinando a informação fiscal de nulidade.

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. Os conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são os admitidos na legislação aplicável ao IPI, não bastando simplesmente participar do ciclo produtivo do estabelecimento.

CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS NT.

Na determinação da base de cálculo do crédito presumido, a legislação tributária de regência não contempla a inclusão das exportações de produtos NT, no valor da Receita de Exportação.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. VARIAÇÕES CAMBIAIS.

O valor das variações cambiais não compõe o valor da receita de exportação no cálculo do crédito presumido de IPI.

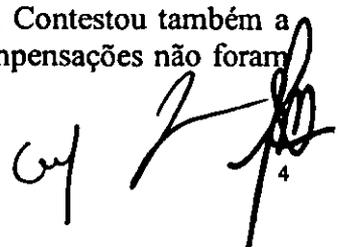
INCONSTITUCIONALIDADE.

A autoridade administrativa é incompetente para declarar a inconstitucionalidade da lei e dos atos infralegais."

Ainda, segundo a DRJ, a parcela glosada corresponde a ressarcimentos apurados sobre aquisições de mercadorias e serviços de pessoas físicas, bem como de aquisições que não se enquadram no conceito de matérias-prima, produtos intermediários e material de embalagem nos termos da legislação do IPI.

Discordando daquela decisão, a recorrente interpôs o recurso voluntário às fls. 241/283, requerendo, preliminarmente, a decretação da nulidade do despacho decisório e também da decisão recorrida, e, no mérito, a reforma daquela decisão a fim de que lhe reconheça o direito ao ressarcimento integral do montante pleiteado e, conseqüentemente, a homologação das compensações declaradas.

Para fundamentar seu recurso, alegou, em síntese: a) quanto à nulidade das decisões da DRF e da DRJ, a impossibilidade de utilização de amostragem para aferição dos ressarcimentos pleiteados; vício de motivação do ato administrativo; e ausência de apreciação dos argumentos apresentados por ela; e, ainda, a inexistência de créditos sobre prestação de serviços; b) no mérito, que não procedem as glosas efetuadas pela autoridade administrativa, uma vez que, ao contrário do seu entendimento e da autoridade julgadora de primeira instância, os insumos (cana-de-açúcar) adquiridos de pessoas físicas, bem como os demais, assim como os materiais cujos créditos foram glosados se enquadram no conceito de matérias primas e geram créditos presumidos de IPI, nos termos da Lei nº 9.363, de 1996; sustentou, ainda, que as receitas de variações cambiais integram a receita de exportação para efeito de cálculo do percentual apurado para o cálculo dos ressarcimentos a que tem direito. Contestou também a exigibilidade de juros e multa de mora sobre os débitos fiscais cujas compensações não foram



homologadas, quando dos seus pagamentos futuros, ou seja, depois das datas dos respectivos vencimentos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro JOSÉ ADÃO VITORINO DE MORAIS, Relator

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele conheço.

Preliminarmente, a solicitação de dispensa de juros e multa de mora sobre os débitos fiscais cujas compensações não foram homologadas, ficou prejudicada, uma vez que se trata de acontecimento futuro que deverá ser questionado quando de sua ocorrência. Além disto, esta matéria não foi apreciada em primeira instância.

Quanto à suscita nulidade das decisões da DRF e da autoridade julgadora de primeira instância sob os argumentos de: a) impossibilidade de utilização de amostragem para aferição dos ressarcimentos pleiteados; b) vício de motivação do ato administrativo; e, c) ausência de apreciação dos argumentos apresentados por ela, bem como a inexistência de créditos sobre prestação de serviços, não lhe assiste razão.

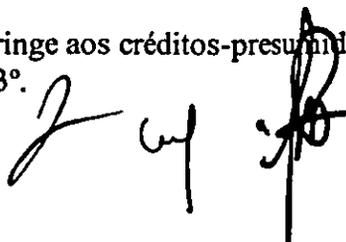
A expressão “por amostragem” contida na informação fiscal que serviu de base ao despacho decisório simplesmente ressalva que não foram verificadas todas as notas fiscais apresentadas pelo contribuinte para se decidir sobre quais matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados na produção a recorrente fazia jus nos termos da Lei nº 9.363, de 1996. Todas as aquisições glosadas estão expressamente demonstradas no procedimento fiscal às fls. 75/84, e englobam: 1) matéria prima (cana-de-açúcar) adquirida de pessoas físicas; 2) insumos não-caracterizados como matérias primas, produtos intermediários e embalagens não-utilizados no processo produtivo (produtos químicos e adubos e fertilizantes); 3) a exclusão da receita de variação cambial da receita de exportação; e; 4) a exclusão de receitas de exportação de álcool. Essa discriminação detalhada lhe permitiu ampla defesa, tanto que a fez, contestando cada rubrica.

Ressalte-se, que, ao contrário de seu entendimento, não houve glosa de créditos presumidos decorrentes de pagamentos de serviços e que todos os argumentos apresentados por ela foram levados em conta na decisão de primeira, inexistindo quaisquer vícios no despacho decisório e no acórdão recorrido. Aliás, nenhum vício foi identificado por ela.

As decisões da DRF e da DRJ somente seriam nulas se tivessem sido proferidas por pessoas incompetentes, conforme previsto no Decreto nº 70.235 de 06 de março de 1972, art. 59, incisos I e II.

Dessa forma, não há que se falar em nulidade do acórdão recorrido por cerceamento de seu direito de defesa.

No mérito, a questão se restringe aos créditos-presumido de IPI, apurados nos termos da Lei nº 9.363, de 1996, arts. 1º, 2º e 3º.



A recorrente requereu o valor de R\$ 555.293,47 (quinhentos e cinquenta e cinco mil duzentos e noventa e três reais e quarenta e sete centavos). A autoridade administrativa competente glosou a quantia de R\$ 233.839,11 e deferiu o ressarcimento/compensação de R\$ 316.454,36 (trezentos e dezesseis mil reais quatrocentos e cinquenta e quatro reais e trinta e seis centavos). A glosa decorreu da exclusão do cálculo das aquisições de insumos de pessoas físicas, das aquisições de insumos e produtos não-utilizados no processo produtiva e, ainda, pela exclusão das receitas de exportação de produto NT e das receitas financeiras decorrentes de variações cambiais sobre tais receitas do total da receita de exportação.

A DRJ em sua decisão manteve aquela exclusão. Inconformada, a recorrente defende em seu recurso voluntário os créditos-presumido de IPI sobre aquelas aquisições e a inclusão das receitas financeiras decorrentes de variações cambiais sobre tais receitas.

A Lei nº 9.363, de 1996, que rege a matéria, assim dispõe:

"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 nº 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.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, nos casos de venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior.

Art. 2º. A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem referidos no artigo anterior, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador.

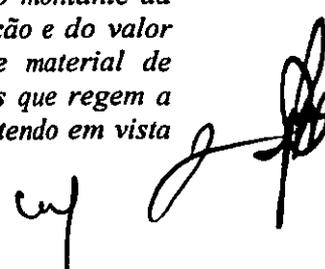
§1º O crédito fiscal será o resultado da aplicação do percentual de 5,37% sobre a base de cálculo definida neste artigo.

(...).

§5º. Na hipótese do parágrafo anterior, o valor a ser pago, correspondente ao crédito presumido, será determinado mediante a aplicação do percentual de 5,37% sobre sessenta por cento do preço de aquisição dos produtos adquiridos e não exportados.

(...).

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.

Art. 5º. A eventual restituição, ao fornecedor, das importâncias recolhidas em pagamento das contribuições referidas no art. 1º, bem assim a compensação mediante crédito, implica imediato estorno, pelo produtor exportador, do valor correspondente.

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.”

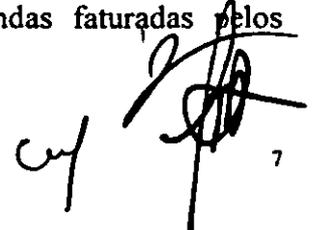
Conforme se depreende, o crédito presumido instituído por essa lei é um benefício fiscal e, sendo assim, a sua concessão deve ser interpretada restritivamente, a teor do disposto no art. 111 do Código Tributário Nacional - CTN, para que não se estenda a exoneração fiscal a casos semelhantes. Tratando-se de norma em que o Estado abre mão de determinada receita tributária, a interpretação não admite alargamentos do texto legal. Nesse sentido, Carlos Maximiliano, discorrendo sobre a hermenêutica das leis fiscais, ensina:

“402 – III. O rigor é maior em se tratando de disposição excepcional, de isenções ou abrandamentos de ônus em proveito de indivíduos ou corporações. Não se presume o intuito de abrir mão de direitos inerentes à autoridade suprema. A outorga deve ser feita em termos claros, irretorquíveis; ficar provada até a evidência, e se não estender além das hipóteses figuradas no texto; jamais será inferida de fatos que não indiquem irresistivelmente a existência da concessão ou de um contrato que a envolva. No caso, não tem cabimento o brocardo célebre; na dúvida, se decide contra as isenções totais ou parciais, e a favor do fisco; ou, melhor, presume-se não haver o Estado aberto mão de sua autoridade para exigir tributos.”¹

A empresa produtora/exportadora de produtos nacionais, ao adquirir no mercado interno matérias-prima, produtos intermediários e materiais de embalagem, para utilização no seu processo produtivo paga os tributos embutidos nos preços destes insumos e recebe, posteriormente, os valores desembolsados, a título de tais tributos, sob a forma de crédito presumido compensável com o IPI e, na impossibilidade de compensação, na forma de ressarcimento em espécie.

O art. 1º transcrito anteriormente restringe o benefício fiscal ao “ressarcimento de contribuições [...] incidentes nas respectivas aquisições”. O legislador referiu-se ao PIS e à Cofins incidentes sobre as operações de vendas faturadas pelos

¹ *Hermenêutica e Aplicação do Direito*, 12ª, Forense, Rio de Janeiro, 1992, pp. 333/334.



7

fornecedores para as empresas produtoras/exportadoras, ou seja, nesse caso, se as vendas de insumos efetuadas pelos fornecedores não sofreram a incidência daquelas contribuições, não há como enquadrá-las naquele dispositivo legal.

Há entendimentos, defendendo que o incentivo alcançaria todas as aquisições, inclusive as que não sofreram incidência das referidas contribuições. Contudo, o fato de o crédito presumido visar à desoneração de mais de uma etapa da cadeia produtiva não autoriza que se interprete extensivamente a norma, concedendo o incentivo a todas as aquisições efetuadas pelo contribuinte, independentemente, de tais contribuições terem sido pagas ou não na etapa anterior.

Alfredo Augusto Becker, ao se referir à interpretação extensiva, assim se manifestou:

"... na extensão não há interpretação, mas criação de regra jurídica nova. Com efeito, o intérprete constata que o fato por ele focalizado não realiza a hipótese de incidência da regra jurídica; entretanto, em virtude de certa analogia, o intérprete estende ou alarga a hipótese de incidência da regra jurídica de modo a abranger o fato por ele focalizado. Ora, isto é criar regra jurídica nova, cuja hipótese de incidência passa a ser alargada pelo intérprete e que não era a hipótese de incidência da regra jurídica velha."

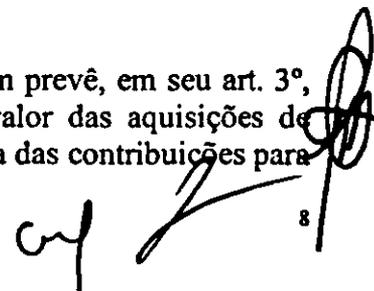
Ora, se a interpretação extensiva cria regra jurídica nova, é claro que sua aplicação é vedada pelo art. 111 do CTN, quando se trata de incentivo fiscal. Assim, não há como ampliar o disposto no art. 1º da Lei nº 9.363, de 1996, que limita expressamente o incentivo fiscal ao ressarcimento das contribuições incidentes sobre as aquisições do produtor-exportador, não o estendendo a todas as aquisições da cadeia comercial do produto.

Portanto, se, na etapa anterior da cadeia produtiva dos insumos, não houve o pagamento de PIS e de Cofins, o ressarcimento tal como foi concebido não alcança tais insumos. Se assim não fosse, não haveria necessidade de a norma especificar que se trata de ressarcimento das contribuições incidentes sobre as respectivas aquisições, ou, o que dá no mesmo, incidentes sobre as aquisições da empresa produtora/exportadora.

Esse entendimento é reforça pelo fato de o art. 5º da Lei nº 9.363, de 1996 prever o imediato estorno das parcelas do incentivo a que faz jus o produtor/exportador quando houver restituição ou compensação da contribuição para o PIS e Cofins pagas pelo fornecedor de matérias-primas na etapa anterior, ou seja, o estorno da parcela de incentivo que corresponda às aquisições de fornecedores que obtiveram a restituição ou a compensação dos referidos tributos.

Havendo imposição legal para estornar as correspondentes parcelas de incentivos na hipótese em que as contribuições pagas pelo fornecedor lhes foram, posteriormente, restituídas, não se pode utilizar, no cálculo do incentivo, as aquisições em que estes mesmos fornecedores não arcaram com os tributos incidentes nas vendas dos respectivos insumos.

Ressalte-se, ainda, que a norma incentivadora também prevê, em seu art. 3º, que a apuração da Receita Bruta, da Receita de Exportação e do valor das aquisições de insumos serão efetuadas, nos termos das normas que regem a incidência das contribuições para



Handwritten signature and initials in black ink, located at the bottom right of the page. The signature appears to be 'Alfredo Augusto Becker' and includes a large flourish. There are also some smaller initials or marks below it.

o PIS e Cofins, tendo em vista os valores constantes das respectivas notas fiscais de venda emitidas pelo fornecedor dos insumos ao produtor/exportador.

A vinculação legal da apuração do montante das aquisições às normas de regência das contribuições e ao valor da nota fiscal do fornecedor confirma o entendimento de que devem ser consideradas, no cálculo do incentivo, somente as aquisições de insumos que sofreram a incidência direta das contribuições. A negação dessa premissa tornaria supérflua a disposição do art. 3º da Lei nº 9.363, de 1996, contrariando o princípio elementar do direito que prega que a lei não contém palavras vãs.

Assim, ao contrário do entendimento da recorrente, não foi a IN SRF nº 23, de 1997, que restringiu a utilização de créditos presumidos e sim a própria Lei nº 9.363/96, instituidora de tal benefício.

Dessa forma, não há que se falar em créditos presumidos de IPI decorrentes de PIS e Cofins nas aquisições de pessoas físicas, posto que não são contribuintes dessas contribuições.

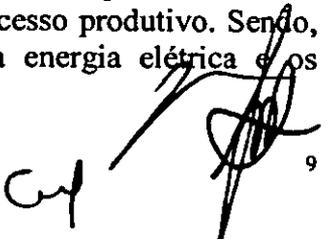
Com relação à glosa dos demais insumos, ou seja, produtos químicos utilizados no balão da caldeira, na estação de tratamento de água e no laboratório, assim como adubos e fertilizantes, por não constituírem matérias-primas nem insumos utilizados no processo produtivo dos produtos fabricados por ela e, ainda, por ter quaisquer contatos diretos com sua produção, não geram créditos-presumido de IPI, a título de PIS e Cofins, nos termos da Lei nº 9.363, de 1996, art. 2º e do parágrafo único do art. 3º, todos transcritos anteriormente.

A própria Lei nº 9.363, de 1996, remeteu o conceito de matérias-primas, insumos, materiais intermediários e de embalagem utilizados no processo produtivo, para efeito do crédito-presumido de IPI, de base de cálculo do PIS e Cofins para se apurar o crédito-presumido de IPI, à legislação desse imposto.

As maiores polêmicas entre a autoridade fiscal e os contribuintes residem na interpretação do que seja de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.

A Lei nº 4.502, de 1964, art. 25, que trata da aplicação do princípio da não-cumulatividade ao IPI, definiu a compensação do imposto que já houvesse incidido sobre as matérias-primas, os produtos intermediários e o material de embalagem. Ocorre que a lei não definiu expressamente o que seria produto intermediário. Os diversos decretos baixados como regulamentos do IPI, cumprindo a sua missão de suprir as lacunas legais, vieram fazendo-o, e dando a interpretação de que compreendia os bens que se consumiam direta e indiretamente no processo produtivo.

No entanto, a partir do regulamento baixado no ano de 1979, deixou-se de adotar a expressão “direta e imediatamente” na definição de produtos intermediários. Isso motivou a edição, pela Coordenação do Sistema de Tributação da SRF, do Parecer Normativo nº 65/79, que definiu que o consumo de que falava o regulamento era apenas aquele que decorresse de um contato físico com o produto em elaboração. Isso afastava a aplicação do conceito a uma série de itens que se poderiam enquadrar na definição do regulamento, com destaque para a energia elétrica e os combustíveis empregados no processo produtivo. Sendo, todavia, enquadrados pela legislação do IPI como produtos NT, a energia elétrica e os


9

combustíveis não geraram historicamente grandes demandas, dado que sempre se entendeu que tais produtos não geram direito de créditos básicos do imposto.

A questão renasceu com a edição da Lei n° 9.363, de 1996, uma vez que esta não fala de créditos básicos de IPI, mas do ressarcimento de contribuições que, sem sombra de dúvidas, incidem sobre de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo e, portanto, oneram o preço final a ser cobrado pelo produtor-exportador.

Assim, entendo, e tenho votado, que a solução do impasse deve ser buscada diretamente nas disposições do CTN, art. 96, que assim dispõe, *in verbis*:

“Art. 96. A expressão legislação tributária compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.”

Por sua vez o inciso I do art. 100 daquele mesmo código, incluiu entre as normas complementares os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas.

Dessa forma, pode afirma com segurança que mesmo no benefício em discussão é de rigor observar-se a interpretação contida no Parecer Normativo CST n° 65, de 1979, norma complementar que é, integrante, pois, da expressão “legislação”, utilizada pela Lei n° 9.363, de 1996, em seu art. 3°, *in verbis*:

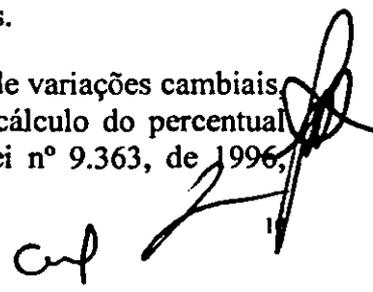
“Art. 3° Para os efeitos desta Lei, a apuração do montante da receita operacional bruta, da receita de exportação e do valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem será efetuada nos termos das normas que regem a incidência das contribuições referidas no art. 1º, tendo em 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 “

Dessa forma, somente se incluem na base de cálculo do benefício as aquisições de produtos que se integrem ao produto final (matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem), e/ ou não os integrem, mas se desgastem em menos de um ano em decorrência de uma ação física sofrida por contato com o bem em elaboração ou que sirvam ao acondicionamento do produto.

Como as glosas efetuadas foram de aquisições de materiais e bens que foram empregados diretamente em seu processo produtivo nem tiveram quaisquer contatos diretos com produtos fabricados por durante o processo produtivo ou utilizados como embalagem não há que se falar em créditos-presumido sobre as aquisições de tais produtos.

Quanto à exclusão das receitas financeiras decorrentes de variações cambiais, indevidamente incluídas na receita total de exportação, para efeito de cálculo do percentual utilizado para a apuração do valor do crédito-presumido, a própria Lei n° 9.363, de 1996,

Handwritten signature and initials in black ink, located at the bottom right of the page. The signature is a cursive script, and the initials are 'Cul'.

instituidora desse benefício fiscal determina em seu art. 3º que a receita a ser considerada para o seu cálculo é a receita operacional bruta e não a receita bruta total. Nos termos desse dispositivo e seu parágrafo, as variações cambiais ativas constituem receitas financeiras, portanto, não-operacionais.

O objetivo da correlação entre receitas de exportação e receita bruta de vendas é o de se obter a proporção das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, que são utilizados na industrialização dos produtos exportados. Assim, a razão deve ser obtida em relação às receitas de vendas de mercadorias e serviços, não havendo amparo legal para inclusão de receitas não-operacionais, tais como de variações cambiais ativas.

Os valores a serem adotados devem ser os que constam das notas fiscais de vendas das mercadorias para o exterior, a fim de que se obtenha uma proporção realista de conformidade com o disposto na Lei n° 9.363, de 1996, art. 3º.

Portanto, não procede a inclusão das variações cambiais ativas na apuração do crédito-presumido de IPI, por falta de amparo legal. O incentivo fiscal tem como objetivo o aumento das exportações de produtos industrializados e não a aplicações em moedas estrangeiras no exterior.

Já em relação, exclusão das receita de exportação de produtos industrializados, classificados na TIPI como NT, da receita total de exportações, assiste razão à recorrente.

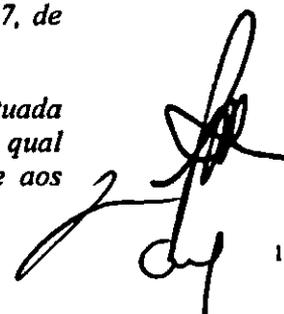
Conforme se depreende do disposto no art. 1º da Lei n° 9.363, de 1996, já transcrito, o benefício fiscal, denominado crédito-presumido de IPI, se destina à empresa produtora e exportadora de produtos industrializados por ela, não havendo restrição quanto à incidência ou não daquele imposto sobre os produtos exportados.

Assim, independentemente dos produtos produzidos e exportados serem tributados, isentos e/ ou não-tributados, a empresa produtora e exportadora de tais produtos fará jus ao benefício fiscal, cabendo à autoridade administrativa competente, refazer os cálculos de apuração do benefício fiscal, incluindo na receita total de exportação as receitas decorrentes das exportações dos produtos classificados na TIPI como NT.

Quanto à homologação da compensação de débitos fiscais vencidos com créditos financeiros contra a Fazenda Nacional, a Lei n° 9.430, de 1996, art. 74, assim dispõe, *in verbis*:

“Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão”.(Redação dada pela MP n° 66, de 29/08/2002, convertida na Lei n° 10.637, de 30/12/2002).

“§ 1º. A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos



respectivos débitos compensados".(Redação dada pela MP nº 66, de 29/08/2002, convertida na Lei nº 10.637, de 30/12/2002).

§ 2º. A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Redação dada pela MP nº 66, de 29/08/2002, convertida na Lei nº 10.637, de 30/12/2002).

(...)."

Conforme se verifica deste dispositivo legal, a compensação, mediante a entrega de Dcomp pelo contribuinte, assim como a sua homologação, depende da certeza e liquidez dos créditos financeiros nela declarados.

No presente caso, em face do recálculo do crédito-presumido do IPI a que recorrente faz jus, em face da inclusão na receita de exportação das receitas decorrentes da exportação de álcool, a autoridade administrativa deverá homologar as compensações declaradas neste processo e naqueles juntados a este até o limite do ressarcimento recalculado.

Em face de todo o exposto, rejeito a preliminar de nulidade do despacho decisório e da decisão recorrida, e, no mérito, voto pelo provimento parcial ao presente recurso voluntário, apenas para que sejam incluídas na receita total de exportação as receitas decorrentes de exportação de produtos NT, cabendo à autoridade administrativa competente recalcular o ressarcimento a que a recorrente faz jus, homologando as compensações dos débitos fiscais declarados até limite recalculado, ficando mantidas todas as demais glosas efetuadas pela Fiscalização.

Sala das Sessões, em 7 de maio de 2009

JOSÉ ADÃO VITORINO DE MORAIS

Declaração de Voto

CONSELHEIROS DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA E JEAN CLEUTER SIMÕES MENDONÇA

Com relação ao afastamento do direito creditício incidente sobre as aquisições de adubo, defensivos e fertilizantes, uma vez que esses não integrariam o produto final: cana-de-açúcar, afirmamos aqui nossa divergência para com o acórdão recorrido e, consequentemente, para com o ilustre Conselheiro relator José Adão Vitorino de Moraes.

A propósito do emprego de adubo e fertilizantes na produção da cana-de-açúcar e sua integração ao produto final, valho-me de trabalho da lavra do Professor Doutor Godofredo Cesar Vitti (USP) e parceria com Fábio Eduardo de Campos Queiroz, Rafael Otto e

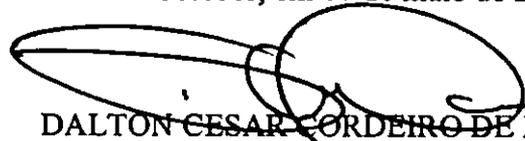
Thiago Aristides Quintino, intitulado “Nutrição e Adubação da Cana-de-Açúcar” (acesso em http://www.agencia.cnptia.embrapa.br/Repositorio/Nutricao+cana+GVitti_000fh3r3vzp02wyiv80rn0etnmc6zamd.pdf), cuja conclusão final não pode ser outra e diferente que não o reconhecimento do crédito ora reclamado, pois o emprego desses insumos não só integra como interfere na qualidade do produto final em comento.

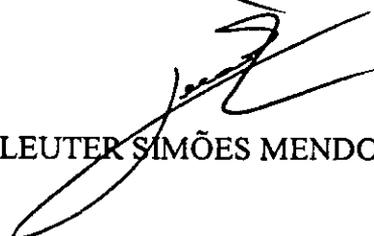
Com relação aos defensivos agrícolas, entendo não haver necessidade de se ir tão distante na pesquisa, pois a mim basta fazermo-nos o seguinte questionamento: quais são as conseqüências do uso equivocado de defensivas nas culturas agrícolas? Devastador, podendo até levar até a morte. Como, então, ser possível afirmar que o mesmo (insumo) não integraria qualquer produto final de ordem agrícola? Impossível.

Assim, declaramos nosso voto no sentido de prover o apelo voluntário quanto ao tema acima explanado.

É como declaramos.

Sala das Sessões, em 07 de maio de 2009


DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA


JEAN CLEUTER SIMÕES MENDONÇA