



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10850.003196/2002-15
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 9303-005.196 – 3ª Turma
Sessão de 18 de maio de 2017
Matéria EMBARGOS. OMISSÃO E OBSCURIDADE
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado USINA MOEMA AÇÚCAR E ÁLCOOL LTDA.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/03/2002

EMBARGOS. PRESENÇA DE OMISSÃO SOBRE PONTO FUNDAMENTAL. ADMISSIBILIDADE.

Cabem embargos de declaração quando o acórdão se omite quanto a ponto essencial ao deslinde do litígio.

Nos termos da Portaria MF 38/97, a receita de exportação que constitui o numerador do quociente utilizado para apurar a base de cálculo do crédito presumido de IPI previsto na Lei 9.363/96 corresponde a "o produto da venda para o exterior e para empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação, de mercadorias nacionais", não havendo previsão para dele excluir a parcela relativa a venda de produtos que não sejam tributados pelo imposto ou que não tenham sofrido operação de industrialização, como previsto em Ato Declaratório da SRF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e acolher os Embargos de Declaração, re-ratificando o Acórdão nº 9303-002.318, de 20 de junho de 2013, sem efeitos infringentes.

RODRIGO DA COSTA POSSAS - Presidente.

JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Júlio César Alves Ramos, Tatiana Midori Migiyama, Andrada Márcio Canuto Natal, Demes Brito, Érika Costa Camargos Autran, Charles Mayer de Castro Souza, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Possas

Relatório

Cuida-se de embargos interpostos pela Fazenda Nacional que apontam omissão no julgado proferido por este Colegiado, em sessão realizada em 2013, sob a relatoria do ex-conselheiro Rodrigo Miranda.

Naquela assentada, examinaram-se recursos especiais de ambas as partes. O especial fazendário buscava reverter dois pontos:

a) a inclusão do valor das aquisições a cooperativas;

b) a exclusão da parcela da receita de exportação relativa à venda de produtos NT do montante da receita operacional bruta para efeito de formação do quociente de que trata a Lei, mantendo-se, no entanto, sua exclusão do total da receita de exportação.

O recurso especial do contribuinte, por sua vez, entre outros pontos não admitidos, questionou a exclusão da mesma parcela de receita de exportação, que na decisão recorrida se entendeu não integrar nem o numerador nem o denominador¹. O seu objetivo, pois, quanto a ela, era que fosse incluída em ambos, na forma como por ela mesma calculado o benefício.

O despacho de admissibilidade do recurso especial do contribuinte aponta, porém, que uma das matérias propostas à rediscussão seria "exportação de produtos NT", não enfatizando tratar-se da discussão sobre o quociente. Ele foi admitido quanto a esse ponto com base no paradigma 204.01.461, no qual também subira à discussão do colegiado a questão da receita de exportação, mas cujo acórdão, que se baseou no voto do dr. Jorge Freire também utiliza fundamento que leva a aceitar a inclusão das aquisições de insumos empregados em produtos NT no cálculo do incentivo.

Sobre essa matéria, consta da decisão recorrida:

No tocante à exclusão da base de cálculo do crédito presumido de IPI, tanto no valor da receita de exportação quanto no da receita operacional bruta, entendo que a r. decisão recorrida

¹ Conforme o acórdão, prolatado nos seguintes termos:

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES: I) pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, quanto aos insumos adquiridos de pessoa física. Vencidos os Conselheiros Eric Moraes de Castro e Silva, Jean Cleuter Simões Mendonça, Fernando Marques Cleto Duarte, Dalton Cesar Cordeiro de Miranda (Relator), que admitiam o crédito referente a tais aquisições; II) por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso: a) para admitir a inclusão, na base de cálculo do incentivo, dos insumos adquiridos de cooperativa a partir de 11/99. Vencido o Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes, que votou pela não inclusão; e b) para excluir, tanto da receita de exportação quanto da receita operacional bruta, os valores das exportações NT. Vencidos os Conselheiros Dalton Cesar Cordeiro de Miranda (Relator), Jean Cleuter Simões Mendonça e Fernando Marques Cleto Duarte, que votaram pela inclusão na receita operacional bruta; e III) por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso no restante. Designado o Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis para redigir o voto vencedor.

merece ser reformada, visto que, ao meu ver, se há industrialização, ainda que o produto seja previsto na TIPI como NT, faz jus o contribuinte ao crédito presumido de IPI previsto na Lei nº 9.363/96.

Nesse sentido, aliás, é o precedente abaixo, cujo voto condutor é do Ilustre Conselheiro Marcos Tranchesi Ortiz, que, por sua vez, se arrimou em voto proferido pelo Ilustre Conselheiro Júlio César Alves Ramos, o qual peço vênia para transcrever e adotar como razão de decidir, verbis:

(...)

Daí para frente há longa transcrição com base na qual caberia a inclusão no "valor das aquisições", que irá formar a base de cálculo da contribuição, da parcela atinente à aquisição dos insumos aplicados na produção de tais produtos NT, desde que essa não tributação pelo IPI se devesse à imunidade constitucional. A fundamentação lá utilizada nada tem a ver com inclusão de receita no quociente utilizado para obter a base de cálculo, matéria que teria de ter sido enfrentada pelo colegiado.

Após, finalizou ele o seu voto da seguinte maneira:

Diante de todo o exposto, entendo que:

a) Deve ser reformado o r. acórdão recorrido e, por consequência, acolhido o pedido do Contribuinte de ressarcimento de crédito presumido de IPI de produtos fabricados e importados (sic), para admitir, no cálculo do incentivo:

i) os valores atinentes às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem adquiridos de pessoas físicas;

ii) as receitas decorrentes de exportações de produtos cuja notação na TIPI corresponda a "NT" (Alcool Etílico Anidro Combustível e Alcool Etílico Hidratado Combustível, classificados na posição 22.07.10.00 da TIPI);

b) Deve ser mantido o r. acórdão recorrido e, por conseguinte, desprovido o pedido da Fazenda Nacional, quanto a possibilidade de inclusão, no cálculo do crédito presumido de IPI, dos valores correspondentes as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos de cooperativas.

Por conseguinte, em face de todo o exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial da Fazenda Nacional e de DAR PROVIMENTO ao recurso especial da contribuinte.

E assim fez o colegiado: negou provimento ao recurso da Fazenda e o deu ao do sujeito passivo.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS

Como espero ter deixado claro, o problema que ocorreu com este processo não é propriamente, ou não exclusivamente, o suscitado pela Fazenda Nacional.

De fato, a análise inicial do direito do contribuinte restringiu-o quanto a quatro itens:

(a) Insumos (cana-de-açúcar) adquiridos de pessoas físicas;

(b) Insumos não caracterizados como matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem;

(c) Receitas de exportação reconhecidas pela Recorrente quando do embarque do produto exportado e não no momento da emissão da nota fiscal, que seriam, segundo a autoridade, receitas financeiras; e

(d) Receitas de exportação de produto classificado como "Não-Tributado" (NT) na TIPI.

Da leitura do relatório elaborado pela autoridade fiscal, só consigo depreender que NÃO houve glosa de aquisições de insumos empregados na produção e exportação de produtos NT. Deveras, os produtos NT só são por ela mencionados no item relativo às receitas de exportação; e aí apenas para reduzir o quociente formado por ela e pela receita operacional bruta para determinar a base cálculo do benefício. Nada se fala sobre os insumos empregados nessas operações.

No que tange à receita de exportação, portanto, foram contestadas, pela fiscalização, duas matérias: a) a inclusão das parcelas que "corresponderiam a variações cambiais" e b) a inclusão de receitas oriundas da exportação de produtos NT na TIPI.

Analisando-se a manifestação de inconformidade do contribuinte, se vê que ambas as discussões ali estão, mas no tocante à exportação de produtos NT a argumentação desenvolvida diz respeito, não propriamente ao quociente, mas à própria apuração do benefício, isto é, ela visa a admitir que exportadores de produtos NT também possam usufruí-lo.

Ainda assim, a DRJ enfrentou corretamente o tema, restringindo-o ao quociente.

O recurso voluntário, cópia da manifestação, reapresenta as questões, que são também enfrentadas pela Câmara recorrida, embora aí já com alguma impropriedade, na medida em que não se diz com muita clareza por que a parcela deve ser excluída também da receita operacional bruta.

Por fim, o recurso especial da Fazenda questiona essa última exclusão, determinada pela decisão do Conselho. O que ele pretendia, portanto, era que ela fosse incluída no denominador sem o ser, porém, no numerador. Como a decisão da CSRF nega provimento ao recurso da Fazenda, houve mesmo omissão do julgado no tocante a matéria explicitamente aventada pela Fazenda Nacional.

Ainda que o relator tenha corretamente apontado isso em seu relatório, no tópico atinente à matéria apenas tratou de outra coisa, especificamente a inclusão ou não das exportações de produtos NT, não no quociente, mas no somatório das aquisições sobre o qual seria ele aplicado.

Desse modo, restou negado provimento ao recurso fazendário sem qualquer fundamentação quanto a um dos pontos nele discutidos.

Admito, pois, os embargos para sanar a flagrante omissão.

E o faço na esteira do consolidado entendimento deste colegiado, qual seja, de que não há base legal para determinar a exclusão da parcela seja no numerador seja no denominador.

Com efeito, a Lei 9.363/96 explicitamente vinculou o conceito de receita operacional bruta, para efeitos do incentivo que instituía, àquele utilizado pela legislação do Imposto sobre a Renda.²

E no que tange especificamente à receita de exportação, delegou ao Ministro de Estado da Fazenda poderes para defini-la³. Fê-lo o sr. Ministro por meio da Portaria MF nº 38/97, vigente por ocasião dos fatos discutidos neste processo, da seguinte maneira:

§ 15. Para os efeitos deste artigo, considera-se:

I - receita operacional bruta, o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia;

II - receita bruta de exportação, o produto da venda para o exterior e para empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação, de mercadorias nacionais;

III - venda com o fim específico de exportação, a saída de produtos do estabelecimento produtor vendedor para embarque ou depósito, por conta e ordem da empresa comercial exportadora adquirente

Portanto, embora tivesse poderes legais para tanto, o Ministro de Estado da Fazenda não restringiu de nenhum modo o conceito de receita bruta de exportação para efeitos do incentivo, mantendo a mesma definição sempre adotada para sua apuração contábil e do imposto sobre a renda.

² 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.

³ 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.

Por esse motivo, concluímos, de forma reiterada, que o ato declaratório da SRF que determinou a exclusão da parcela ora discutida apenas do numerador da fração não tem respaldo legal, devendo integrar ela tanto o numerador quanto o denominador. E assim deveria ter sido decidido pela Câmara do Conselho de Contribuintes. Mas não o foi.

E tendo a decisão determinado a exclusão de ambos os termos, descaberia, por ocasião do julgamento do especial fazendário, determinar sua inclusão em ambos, já que isso implicaria o *reformatio in pejus*, tão condenado pela doutrina. Com efeito, conforme foi bem demonstrado pelo dr. Henrique Pinheiro Torres, excluir tanto do numerador quanto do denominador implica um valor de benefício menor do que o que se apura mantendo-se a parcela em ambos. Desnecessário até dizer, excluir apenas do numerador, como quer a Fazenda, é o que menor benefício produz para o sujeito passivo.

Como consequência, ainda que por linhas tortas, acertou o colegiado ao negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Com a fundamentação acima, suprime-se o vício apontado pela Fazenda Nacional.

Há, porém, outro, e pior, mais bem caracterizado como obscuridade, que deve ser aqui também tratado. Refiro-me ao longo enfrentamento posto no voto condutor acerca das consequências de o produto exportado ser NT. Como espero ter deixado claro, esse aspecto dos produtos produzidos e exportados pela empresa somente foi questionado no trabalho fiscal quanto ao quociente. Da leitura do voto do dr. Rodrigo, porém, fica-se com a impressão de que o colegiado - a CSRF - teria enfrentado a possibilidade de se tomar crédito presumido de IPI na exportação de produto NT por imunidade, coisa que NÃO dizia respeito ao julgamento deste processo.

Deveras, embora a matéria "receita de exportação de produtos NT" tenha sido também posta no recurso do sujeito passivo, como não se discutira em momento algum anterior se as aquisições de insumos empregados em produtos NT deveriam compor o "valor total das aquisições de insumos" (até porque a própria fiscalização não as excluía), somente se pode depreender que o dr. Rodrigo estivesse querendo, com ela, fundamentar a inclusão dessa parcela em ambos os termos da relação, motivo pelo qual deu ele provimento ao recurso do contribuinte.

Assento, portanto, e para concluir, que a decisão ora objeto de embargos apontou que a receita de exportação de produtos NT deve integrar tanto o numerador quanto o denominador da fração utilizada para determinar a base de cálculo do incentivo, o que nos levou a negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, que pretendia fosse ela excluída apenas do numerador, e dar provimento ao do contribuinte, visto que já fora incluída no denominador.

Com essas considerações, creio e espero, sejam sanados os vícios presentes na decisão embargada.

É o voto, pois, para conhecer e prover os embargos da Fazenda Nacional, de modo a suprimir o vício por ela apontado, e o aqui identificado, mantendo-se, porém, a decisão.

É como voto.

JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS - Relator

Processo nº 10850.003196/2002-15
Acórdão n.º **9303-005.196**

CSRF-T3
Fl. 5
