



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

**Processo n°** 10920.003796/2003-85  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9303-005.888 – 3ª Turma  
**Sessão de** 19 de outubro de 2017  
**Matéria** RESSARCIMENTO- IPI  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** INSUAGRO AGROINDUSTRIAL S/A (CEREAGRO S/A)

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

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003

IPI. RESSARCIMENTO. LEI Nº 9.363/96. RECEITA DE EXPORTAÇÃO. PRODUTOS NT. COMPOSIÇÃO DE RECEITAS. IMPOSSIBILIDADE. PORTARIA MF Nº 64/2003. VIGÊNCIA ANTERIOR AO FIM DO PRIMEIRO TRIMESTRE-CALENDÁRIO.

No cálculo do percentual entre a receita de exportação e a receita operacional bruta, deve-se considerar a disciplina instituída na Portaria cuja vigência se inicie antes do fim do trimestre-calendário a que se referir o pedido.

Para o pedido que se refere ao 1º trimestre-calendário de 2003, a receitas de vendas produtos não tributados pelo IPI não devem integrar o cálculo da receita operacional bruta e da receita bruta de exportação (Portaria MF nº 64/2003).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Demes Brito (relator), Tatiana Midori Migiyama e Vanessa Marini Ceconello, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Charles Mayer de Castro Souza.

(Assinado Digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente

(Assinado Digitalmente)

Demes Brito - Relator

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Charles Mayer de Castro Souza, Andrada Márcio Canuto Natal, Jorge Olmiro Lock Freire, Demes Brito, Tatiana Midori Migiyama, Vanessa Marini Cecconello e Valcir Gassen.

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional com fundamento no art. 67 e §§ do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº256/09, contra ao acórdão nº **147.883**, proferido pela 4ª quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, que decidiu dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reconhecer a inclusão das receitas de exportação dos valores correspondentes às vendas para o exterior de produtos NT e, também, reconhecer o direito a inclusão na base de cálculo do crédito presumido das aquisições de pessoas físicas.

Transcrevo, inicialmente, excerto do relatório da decisão de primeiro grau:

*"O interessado em epígrafe declarou a compensação dos débitos confessados com o direito creditório que adviria do ressarcimento do crédito presumido apurado no período em destaque.*

*Conforme consta no Despacho Decisório, o pedido de ressarcimento foi indeferido, pois foram glosadas, do cálculo do crédito presumido, as aquisições de pessoas físicas não contribuintes do PIS/PASEP e da COFINS, bem como por exportar produtos não tributados ou produtos adquiridos de terceiros. Assim, pela inexistência do direito creditório, a compensação não foi homologada.*

O acórdão recorrido restou assim ementado:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS -IPI*

*Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003*

*CREDITO PRESUMIDO DO IPI. INSUMOS ADQUIRIDOS DE NÃO CONTRIBUINTES (PESSOAS FÍSICAS).*

*Na apuração da base de cálculo do crédito presumido do IPI, integram o valor total das aquisições os valores de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem adquiridos de pessoa física ou de pessoa jurídica não contribuinte do PIS e da Cofins.*

*EXPORTAÇÃO DE PRODUTO NT. COMPOSIÇÃO DA RECEITA DE EXPORTAÇÃO.*

---

*Compõem a receita de exportação as vendas realizadas para o exterior ou para empresas comerciais exportadoras, com fins específicos de exportação, de produtos NT.*

***Recurso Voluntário Provido em Parte.***

Da decisão exarada pela 4º Turma do extinto Segundo Conselho de Contribuintes, a Fazenda Nacional apresentou embargos de declaração alegando obscuridade quanto a transcrição do dispositivo da decisão, uma vez que não constava quais membros do Colegiado discordaram da decisão do relator. Os embargos foram acolhidos, para retificação da parte dispositiva do acórdão nº 204-003.026, de 12 de fevereiro de 2008.

Irresignada com tal decisão, a Fazenda Nacional interpõe o presente Recurso, sustentando que não integra a receita de exportação, para efeito de crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento da contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para a Seguridade Social - COFINS, de que trata a Lei nº 9.363/96, o valor resultante das vendas para o exterior, de produtos adquiridos de terceiros e que não tenham sido submetidos a qualquer processo de industrialização pelo produtor exportador, integrando, entretanto, a receita operacional bruta. (artigos 10 e 2º da Lei nº 9.363/96 e, art. 3º da Portaria MF nº 38/97).

Para comprovar a divergência jurisprudencial, aponta como paradigma o acórdão nº 201-79.254. Em seguida, por ter sido comprova a divergência especialmente quanto a regra de apuração do quociente entre receita de exportação e receita operacional bruta para efeito de determinação da base de cálculo do crédito presumido de IPI instituído pela Lei 9.363/96.

A Contribuinte apresentou contrarrazões ao Recurso interposto, fls.490/507.

É o relatório.

**Voto Vencido**

Conselheiro Demes Brito - Relator

O Recurso foi tempestivamente apresentado e atende os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

A matéria divergente posta a esta E.Câmara Superior, diz respeito especialmente quanto a regra de apuração do coeficiente entre receita de exportação e receita operacional bruta para efeito de determinação da base de cálculo do crédito presumido de IPI instituído pela Lei 9.363/96.

Com efeito, registro meu posicionamento, conforme decisão recorrida, de Relatoria do Ilustre ex Conselheiro **Henrique Pinheiro Torres**, a qual utilizo como fundamento para minhas razões de decidir :

*"A primeira questão a ser tratada por este Colegiado diz respeito a inclusão na receita de exportação para efeitos do calculo do credito presumido de valores advindos de exportação de produto NT.*

*Vale aqui fazer uma distinção entre a utilização de insumos na fabricação de produtos NT, a ser considerada no cálculo do crédito presumido de WI e a receita de exportação considerada para efeito da determinação da relação percentual entre a receita de exportação e a receita operacional bruta para que efeitos no referido incentivo fiscal.*

*Uma coisa é o direito ao aproveitamento de insumos utilizados na fabricação de produto NT na sistemática do crédito presumido de IPI, que pressupõe que o produto fabricado com os referidos insumos esteja no campo de incidência do imposto.*

*Outra é, inferir que a exportação de qualquer produto, seja ele tributado ou não pelo imposto, não possa compor a receita de exportação para efeito de se estabelecer o percentual entre receita operacional bruta e receita de exportação.*

*A Portaria MF nº 38/97 (art. 3º, § 15, II), que define a receita bruta de exportação para efeito da apuração do crédito presumido, condiciona apenas que o objeto da venda para o exterior e para empresa comercial exportadora seja de "mercadorias nacionais".*

*Nenhuma menção há no sentido de se considerar como mercadorias nacionais apenas aquelas decorrentes de processo de industrialização, em que tenha havido incidência do IPI.*

*Mercadoria é tudo aquilo que pode ser objeto de mercancia, e no caso, os produtos constantes da TIPI com a notação NT, desde que sejam objeto de mercancia com o exterior, ou seja, tenham sido exportados, são considerados mercadorias exportadas e portanto compõem, os valores destas vendas para o exterior, a receita bruta de exportação.*

***Neste ponto, como se vê cabe razão à recorrente.***

Neste mesmo sentido, esta E. Câmara Superior já se pronunciou quanto a matéria, conforme decisão consubstanciada no acórdão nº **930301.606**, de relatoria do Ilustre ex **Conselheiro Henrique Pinheiro Torres**. Vejamos:

*No tocante à inclusão no cálculo da receita operacional bruta dos valores correspondentes às vendas para o exterior de produtos adquiridos de terceiros, para determinação da relação percentual entre a receita de exportação e a receita operacional bruta, ao meu sentir, a posição mais consentânea com a norma legal é aquela pela inclusão de tais valores tanto no cálculo da receita de exportação quanto no da receita operacional bruta.*

*Explico: a Lei 9.363/1996, ao instituir o benefício, mesclou conceitos próprios do IPI com outros do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica "emprestados" às contribuições, senão vejamos:*

*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.*

*Receita Operacional Bruta e Receita de Exportação são conceitos afeitos ao imposto de Renda da Pessoa Jurídica e, por empréstimo, às contribuições, enquanto a definição de matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem, produção e produtor intrínseca ao IPI. Em razão disso, a norma do parágrafo único desse artigo determina a aplicação subsidiária da legislação desses tributos na conceituação dos conceitos de receita operacional bruta e de produção, de matéria-prima, de produtos intermediários e de materiais de embalagem, verbis:*

*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.*

*Por outro lado, a Portaria MF 129/1995, de 05 de abril de 1995, em seu art. 2º, § 2º, inc. II definiu, para efeito de cálculo do crédito presumido, a receita de exportação como o produto da venda para o exterior de mercadorias nacionais.*

*Com essa definição, não se pode inferir que as vendas para o exterior de produtos não industrializados diretamente pelo produtor/exportador devam ser expurgadas do cálculo da receita de exportação, pois o texto legal não faz qualquer distinção no tocante à tributação dos produtos, ao contrário, trata-os de forma genérica, condicionando apenas que sejam "mercadorias nacionais".*

*Em termos econômicos, também não faz sentido essa exclusão, a não ser que a parcela fosse de igual maneira excluída da receita operacional bruta, de forma a evitar distorção no índice a ser aplicado sobre o valor das aquisições, pois do contrário, estar-se-ia alterando artificialmente, sem respaldo legal, a relação entre a receita de exportação e a operacional bruta.*

*Esclareça-se, por oportuno, que não se está aqui reconhecendo direito ao crédito presumido pertinente às aquisições desses produtos, que, sem qualquer industrialização adicional efetuada pelo adquirente, são por ele exportados. Uma coisa é estabelecer-se o coeficiente entre a receita de exportação e a operacional bruta, outra bem diferente é definir os insumos em que predito coeficiente será aplicado para determinação das "aquisições incentivadas".*

Com essas considerações, voto no sentido de negar provimento ao Recurso da Fazenda Nacional.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Processo nº 10920.003796/2003-85  
Acórdão n.º **9303-005.888**

**CSRF-T3**  
Fl. 551

---

Demes Brito

## Voto Vencedor

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Redator designado

Com a devida vênia, divirjo do il. Relator.

É que, quando da apresentação do pedido, já estava em vigor a Portaria MF nº 64, de 24/03/2003 (publicada no DOU de 26/03/2003), que revogou, a partir de sua publicação, a Portaria MF nº 38, de 1997, e assim passou a dispor sobre a matéria:

*Art. 1º O crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), como ressarcimento das contribuições para o PIS/Pasep e da Contribuição para a Seguridade Social (Cofins), incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas (MP), produtos intermediários (PI) e materiais de embalagem (ME) utilizados na industrialização de produtos destinados à exportação para o exterior, de que trata a Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, com as alterações da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, será apurado e utilizado de conformidade com o disposto nesta Portaria. Direito ao Crédito Presumido.*

*Art. 2º Fará jus ao crédito presumido a que se refere o art. 1º a pessoa jurídica produtora e exportadora de produtos industrializados nacionais.*

*Parágrafo único.*

*O direito ao crédito presumido aplica-se, inclusive, no caso de venda a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação para o exterior.*

*Apuração do Crédito Presumido*

*Art. 3º O crédito presumido será apurado ao final de cada mês em que houver ocorrido exportação ou venda para empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.*

*(...)*

*§ 5º O pedido de ressarcimento será apresentado por **trimestre-calendário**, conforme estabelecido pela SRF.*

*(...)*

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

*I - receita operacional bruta, o produto da venda de produtos **industrializados** pela pessoa jurídica produtora e exportadora nos mercados interno e externo;*

*II - receita bruta de exportação, o produto da venda para o exterior e para empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação, de produtos industrializados 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.*

(...)

***Art. 13. Fica revogada a Portaria MF nº 38, de 27 de fevereiro de 1997.***

*Art. 14. Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos:*

*I - a partir de 1º de outubro de 2002, em relação aos arts. 4º e 11;*

*II - a partir de 1º de dezembro de 2002, em relação ao § 14 do art. 3º;*

***III - na data de sua publicação, com relação aos demais artigos, (grifamos).***

Portanto, não resta a menor dúvida de que a revogação da Portaria MF nº 38, de 1997, antes da apresentação do pedido – o que somente se admite quando encerrado o trimestre-calendário respectivo – , levaria a que este fosse necessariamente formulado com base no novel ato normativo, o qual, conforme acima destacado, prevê que o cálculo da receita operacional bruta e da receita bruta de exportação considere apenas aquela decorrente da venda de produtos industrializados, motivo pelo qual, é axiomático, é de se excluïrem as vendas de produtos NT.

Procuradoria. Ante o exposto, DOU PROVIMENTO ao recurso especial apresentado pela

É como voto.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza

Processo nº 10920.003796/2003-85  
Acórdão n.º **9303-005.888**

**CSRF-T3**  
Fl. 554

---