



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

|                    |   |
|--------------------|---|
| <b>Processo nº</b> | 10950.000722/2002-59  |
| <b>Recurso nº</b>  | Especial do Procurador  |
| <b>Acórdão nº</b>  | <b>9303-003.334 – 3<sup>a</sup> Turma</b>                           |
| <b>Sessão de</b>   | 10 de dezembro de 2015  |
| <b>Matéria</b>     | CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI  |
| <b>Recorrente</b>  | FAZENDA NACIONAL  |
| <b>Interessado</b> | COCAMAR COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL (sucessora de PARANÁ CITRUS S/A) |

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

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

RECEITA DE EXPORTAÇÃO X RECEITA OPERACIONAL BRUTA. PRODUTOS ADQUIRIDOS DE TERCEIROS, NÃO INDUSTRIALIZADOS DIRETAMENTE PELO PRODUTOR/EXPORTADOR.

Para fins de apuração da relação percentual entre a receita de exportação e a receita operacional bruta, inclui-se no cálculo de ambas o valor correspondente às exportações desses produtos. Todavia, deixa-se de aplicar essa fórmula de cálculo ao caso sob exame visto que seria mais gravosa à recorrente.

Recurso Especial do Procurador Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso especial.

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

Henrique Pinheiro Torres - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Tatiana Midori Migiyama, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Demes Brito, Rodrigo da Costa Pôssas, Valcir Gassen, Joel Miyazaki, Vanessa Marini Cecconello, Maria Teresa Martínez López e Carlos Alberto Freitas Barreto.

## Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional em face do Acórdão nº 3302-00.953, de 4 de maio de 2011, que, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário, cuja ementa transcreve-se a seguir:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS  
INDUSTRIALIZADOS - IPI*

*PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/01/2001 A 31/12/2001*

*RECEITA DE EXPORTAÇÃO. EXCLUSÃO VALORES DERIVADOS DE EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS AGRÍCOLAS. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS PARA REVENDA. EXCLUSÃO TAMBÉM DA RECEITA OPERACIONAL BRUTA. Não se admite, para fim de cálculo da variável “Receita de Exportação”, utilizada para apurar percentual a ser aplicado para determinação do crédito presumido de IPI, que sejam computadas as receitas oriundas da exportação de produtos agrícolas, não industrializados. Da mesma forma, tais produtos não podem integrar o conceito de “Receita Operacional Brutal”, evitando, assim, a distorção do percentual a ser utilizado.*

*CRÉDITO PRESUMIDO. EXPORTAÇÕES NÃO COMPROVADAS. Não tendo o contribuinte trazido prova aos autos da realização de exportações questionadas pelo Fisco, de se manter a glosa das receitas de exportação supostamente referente a tais operações, do cômputo do crédito presumido.*

*CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMOS ADQUIRIDOS DE COOPERATIVAS E/OU PESSOAS FÍSICAS. Na determinação da base de cálculo do crédito presumido, admite-se a inclusão dos valores referentes às aquisições de insumos de fornecedores pessoas físicas ou cooperativas, nos termos da jurisprudência pacífica e reiterada deste Conselho. Ademais, a questão já foi julgada em Recurso Repetitivo pelo Superior Tribunal de Justiça, consubstanciado no Recurso Especial RESP 993164, de relatoria do Ministro Luiz Fux.*

*CREDITO PRESUMIDO IPI – INSUMOS IMPORTADOS E INDUSTRIALIZADOS SEM A UTILIZAÇÃO DE INSUMOS NACIONAIS. Impossibilidade de utilização de créditos decorrentes de insumos importados que, quando industrializados não utilizaram insumos nacionais. Inocorrência do tipo descrito na Lei 9363/96.*

*TAXA SELIC – RESSARCIMENTO – APLICAÇÃO. Uma vez que o ressarcimento é espécie do gênero restituição deve incidir, sobre o valor a ser ressarcido, juros de mora calculados com base na taxa SELIC. Entendimento do Superior Tribunal de Justiça, em sede de Recurso Repetitivo, nos autos do Recurso Especial RESP 993164 – de relatoria do Ministro Luiz Fux. Súmula 411STJ.*

*Recurso Voluntário Parcialmente Provido.*

Ante a decisão exarada, a PGFN insurgiu-se apresentando recurso especial, no qual suscitou divergência quanto à exclusão das receitas de revenda no cálculo da receita operacional bruta.

Em análise de admissibilidade, o Presidente da 3ª Câmara da Terceira Seção do CARF, deu seguimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

Regularmente intimado, o contribuinte apresentou suas contrarrazões – fls. 1308 a 1318.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, Relator

O recurso é tempestivo, atende aos requisitos de admissibilidade, e dele tomo conhecimento.

A matéria recursal limita-se à análise do cálculo do percentual entre a receita de exportação e a receita operacional bruta.

Segundo a fundamentação do v. acórdão recorrido, afigura-se necessária a exclusão das receitas de revendas de mercadorias tanto da “receita de exportação” quanto da “receita operacional bruta”, de modo que a referida parcela não componha nem o numerador nem o denominador da equação da base de cálculo do incentivo.

A recorrente afirma que o cálculo do percentual entre a receita de exportação e receita operacional bruta, definido pelo julgador *a quo*, estaria incorreto.

Segundo seu entendimento, embora tenha procedido com acerto ao manter a exclusão das receitas de revendas de mercadorias do cálculo da “receita de exportação”, teria incorrido em equívoco ao também determinar a sua exclusão do cálculo da “receita operacional bruta”.

Assiste razão à recorrente quanto à incorreção do cálculo efetuado. Entretanto, entendo que o alcance de tal incorreção diverge daquela apontada pela Fazenda Nacional, conforme demonstrar-se-á linhas abaixo.

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.

Aliás, essa foi a decisão do Colegiado recorrido: excluir esses valores tanto da receita de exportação quanto da operacional bruta, o que, a meu ver, não seria a melhor solução, mas, mesmo assim, é melhor do que excluir de uma e deixar em outra, como pretende a recorrente. Repare que se prevalecesse a posição da Fazenda Nacional, haveria a distorção do índice a ser aplicado sobre o valor das aquisições. Assim, não se deve admitir que tais valores

conste apenas de uma das receitas, quer da de exportação, quer da operacional bruta. No primeiro caso, a distorção seria favorável ao sujeito passivo; no segundo, à Fazenda Nacional.

Como dito anteriormente, o mais correto seria acrescentar o valor das vendas para o exterior desses produtos no cálculo da receita de exportação e, também, no da receita operacional bruta, ao invés de excluir de ambas, como fez a decisão recorrida. Todavia, essa providência acarretaria prejuízo à Fazenda Nacional em relação ao que foi decidido no acórdão recorrido, situação incompatível com o *princípio do non reformatio in pejus*.

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”.

Henrique Pinheiro Torres