



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

**Processo n°** 10950.000723/2002-01  
**Recurso n°** 930.431 Voluntário  
**Acórdão n°** **3302-01.708 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 17 de julho de 2012  
**Matéria** IPI (Crédito Presumido) - Pedido de Ressarcimento  
**Recorrente** PARANÁ CITRUS S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2000

RECEITA DE EXPORTAÇÃO. EXCLUSÃO DE VALORES RELATIVOS A 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 DE 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 e já julgada em sede de Recurso Repetitivo pelo Superior Tribunal de Justiça, no REsp n. 993.164.

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 n. 9.363, de 1996.

**TAXA SELIC. RESSARCIMENTO. APLICAÇÃO.**

No caso de ressarcimento em espécie, não efetuado em menor prazo por conta de indeferimento parcial do pedido, aplica-se a atualização pela taxa Selic, conforme interpretação do entendimento do Superior Tribunal de Justiça em sede de Recurso Repetitivo no REsp n. 993.164 e Súmula STJ n. 411.

Recurso Voluntário Parcialmente Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

(Assinado digitalmente)

Walber José da Silva - Presidente

(Assinado digitalmente)

José Antonio Francisco - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, Amauri Amora Câmara Júnior, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

**Relatório**

Trata-se de recurso voluntário (fls. 1257 a 1293 - e-Processo) apresentado em 13 de outubro de 2011 contra o Acórdão nº 14-35.069, de 29 de agosto de 2011, da 2ª Turma da DRJ/RPO (fls. 1218 a 1224), cientificado em 26 de setembro de 2011, que, relativamente a pedido de ressarcimento de IPI (Crédito Presumido) do 1º ao 4º trimestres de 2000, julgou a manifestação de inconformidade improcedente, nos termos de sua ementa, a seguir reproduzida:

*Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*

*Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2000*

**CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. AQUISIÇÕES.**

*São glosados os valores referentes a aquisições de insumos de pessoas físicas e de cooperativas, não-contribuintes do PIS/PASEP e da COFINS, pois, conforme a legislação de regência, os insumos adquiridos devem sofrer o gravame das referidas contribuições.*

*CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO.*

*Somente as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, conforme a conceituação albergada pela legislação tributária, podem ser computados na apuração da base de cálculo do incentivo fiscal.*

*CRÉDITO PRESUMIDO. RECEITA DE EXPORTAÇÃO. VARIAÇÃO CAMBIAL.*

*É insuscetível de cômputo no montante da receita de exportação a variação cambial ocorrida entre a data de emissão da nota fiscal de exportação e a data do efetivo embarque dos produtos e apropriada na contabilidade, ainda que haja a emissão de nota fiscal complementar.*

*CRÉDITO PRESUMIDO. RECEITA DE EXPORTAÇÃO.*

*Somente podem ser computadas como receita de exportação os valores das notas fiscais de venda para exportação presentes em Despacho de Exportação, com registro no sistema de processamento de dados pertinente (SISCOMEX).*

*INTIMAÇÕES POR VIA POSTAL. DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO ELEITO PELO SUJEITO PASSIVO.*

*As intimações necessárias no curso do processo, por via postal, devem ser destinadas ao domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo.*

*CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO. JUROS DE MORA. TAXA SELIC.*

*É incabível a concessão do estímulo fiscal acrescido de juros de mora pela taxa Selic, por ausência de autorização legal.*

*Manifestação De Inconformidade Improcedente*

O pedido foi apresentado em 22 de fevereiro de 2002 e inicialmente apreciado pelo despacho decisório de fls. 1124 a 1153.

A Primeira Instância assim resumiu o litígio:

*Trata o presente de manifestação de inconformidade contra Despacho Decisório que parcialmente reconheceu o ressarcimento do crédito presumido apurado pelo contribuinte no período em destaque.*

*A manifestante alega que, conforme documentação juntada, comprovou as exportações realizadas por intermédio de empresa comercial exportadora (Marambaia Energia Renovável S/A) e que as notas fiscais 864, 865, 892, 922, 1073, 1194, 1195, 1196, 1197 e 1198 não poderiam, ser glosadas porque, embora não constem em despachos de exportação, nela constam efetivamente produtos exportados e os valores ali consignados referem-se à variação cambial ocorrida entre a emissão da nota fiscal original e a efetiva saída para o exterior. A energia elétrica, por*

*tratar-se de produto intermediário indispensável ao funcionamento de equipamentos industriais e à obtenção do produto final (suco de laranja), não poderia ser glosada, sendo aceita na seara do ICMS (art. 33, II, da LC 87/96) e no âmbito do Conselho de Contribuintes; sendo que os atos normativos devem ser interpretados segundo o espírito da Lei nº 9.363/96; quanto aos insumos adquiridos de pessoas físicas ou de sociedades cooperativas, o conteúdo da referida lei, tendente à inclusão da totalidade das aquisições de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem no cálculo do benefício, não pode ser restringido por normas infralegais, ou seja, normas complementares das leis, conforme precedentes do Conselho de Contribuintes; a exclusão da aquisição de óleo BPF é também indevida sendo o insumo uma fonte energética para o funcionamento da caldeira industrial, igualmente um produto intermediário (no laudo técnico juntado referente ao processo produtivo do suco de laranja concentrado congelado fica demonstrada a essencialidade do funcionamento da caldeira industrial para a fabricação do produto exportado), sendo que há pronunciamento de Conselho de Contribuintes favorável à inclusão de combustíveis na apuração; o ajuste do montante dos produtos acabados e semiacabados não vendidos é resultante das mencionadas exclusões e é impertinente; o pleito deve ser atualizado monetariamente para que sejam evitadas perdas imensuráveis, sendo o Conselho de Contribuintes favorável a isso; por fim, requer o deferimento do pedido de ressarcimento à vista da lisura dos procedimentos adotados pela interessada, assim como o endereçamento das intimações ao advogado desta.*

A DRJ, conforme ementa anteriormente reproduzida, indeferiu a manifestação de inconformidade.

No recurso, a Interessada alegou que o conceito de insumo adotado pelo Carf seria o dos arts. 290 e 299 do Regulamento do Imposto de Renda. Citou ementa de acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região.

A seguir, tratou da receita de exportação acumulada; da efetiva exportação dos produtos adquiridos (revenda), citando a IN RFB n. 313, de 2003; da falta de despacho de exportação, explicando que tal fato ocorreria por se tratar de notas fiscais de complemento de preço; da falta de comprovação da exportação efetuada por meio da empresa Marambaia Energia Renovável S/A, mencionando que as notas fiscais juntadas aos autos demonstrariam a exportação; da apuração da receita de exportação, defendendo a reinclusão das notas fiscais complementares e das exportações efetuadas pela empresa anteriormente citada; dos insumos consumidos no processo produtivo, defendendo a inclusão dos adquiridos de pessoas físicas e de cooperativas; da aquisição de energia elétrica e óleo combustível; do sistema de apropriação de custo, discordando das compras totais para industrialização escrituradas no mês e dos produtos acabados e semielaborados não vendidos; do direito à incidência dos juros Selic.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro José Antonio Francisco, Relator

O recurso é tempestivo e satisfaz os demais requisitos de admissibilidade, dele devendo-se tomar conhecimento.

O recurso voluntário relativo ao processo n. 10950.000722/2002-59, também da recorrente e relativo ao ano de 2001, foi julgado pelo Acórdão n. 3302-00.953, de 5 de maio de 2011, do qual foi relatora a Conselheira Fabiola Cassiano Keramidas.

Na ocasião, a Turma deu provimento parcial ao recurso por maioria de votos, tendo sido vencidos o Presidente da Turma e o ora relator, nos seguintes termos:

*Ante o exposto, DOU PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para reformar o acórdão da DRJ, especialmente para (i) determinar que assim como foram excluídos da “Receita de Exportação” os valores oriundos da revenda de produtos agrícolas (não industrializados), os mesmos valores também sejam excluídos da “Receita Operacional Bruta”, para fins de apuração do percentual a ser utilizado no cálculo do crédito presumido objeto dos autos; (ii) permitir que insumos adquiridos de pessoas físicas e cooperativas integrem o cômputo do crédito presumido de IPI, ora em análise, assim como (iii) para permitir que seja atualizado o valor do crédito cujo ressarcimento foi requerido e deferido, por meio da aplicação da Taxa SELIC, desde a data da apresentação do Pedido de Ressarcimento, nos termos acima expostos.*

A discordância se deu em relação à aplicação da taxa Selic.

Deve-se esclarecer que o art. 62-A do Regimento Interno do Carf, introduzido pela Portaria MF nº 586, de 2010, estabeleceu a observância obrigatória no âmbito do Carf da jurisprudência pacificada do Superior Tribunal de Justiça no julgamento de recursos repetitivos.

Em relação aos créditos de IPI, o STJ decidiu, no REsp 1.035.847/RS, de relatoria do Ministro Luiz Fux, ser cabível a incidência da Selic, conforme ementa abaixo reproduzida:

*PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IPI. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. EXERCÍCIO DO DIREITO DE CRÉDITO POSTERGADO PELO FISCO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE CRÉDITO ESCRITURAL. CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA.*

*1. A correção monetária não incide sobre os créditos de IPI decorrentes do princípio constitucional da não-cumulatividade*

*(créditos escriturais), por ausência de previsão legal.*

*2. A oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito oriundo da aplicação do princípio da não-cumulatividade, descaracteriza referido crédito como escritural, assim considerado aquele*

*oportunamente lançado pelo contribuinte em sua escrita contábil.*

*3. Destarte, a vedação legal ao aproveitamento do crédito impele o contribuinte a socorrer-se do Judiciário, circunstância que acarreta demora no reconhecimento do direito pleiteado, dada a tramitação normal dos feitos judiciais.*

*4. Consectariamente, ocorrendo a vedação ao aproveitamento desses créditos, com o conseqüente ingresso no Judiciário, posterga-se o reconhecimento do direito pleiteado, exurgindo legítima a necessidade de atualizá-los monetariamente, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco (Precedentes da Primeira Seção: EREsp 490.547/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.09.2005, DJ 10.10.2005; EREsp 613.977/RS, Rel. Ministro José Delgado, julgado em 09.11.2005, DJ 05.12.2005; EREsp 495.953/PR, Rel. Ministra Denise Arruda, julgado em 27.09.2006, DJ 23.10.2006; EREsp 522.796/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin, julgado em 08.11.2006, DJ 24.09.2007; EREsp 430.498/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, julgado em 26.03.2008, DJe 07.04.2008; e EREsp 605.921/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 12.11.2008, DJe 24.11.2008).*

*5. Recurso especial da Fazenda Nacional desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*

O entendimento foi consolidado na Súmula STJ nº 411:

*SÚMULA N. 411-STJ. - É devida a correção monetária ao creditamento do IPI quando há oposição ao seu aproveitamento decorrente de resistência ilegítima do Fisco. Rel. Min. Luiz Fux, em 25/11/2009.*

Ocorre que, no caso dos autos, houve apresentação de declarações de compensação, o que implica que, relativamente aos créditos reconhecidos ao final do presente processo administrativo fiscal, o seu aproveitamento dar-se-á na data da apresentação das declarações de compensação, inexistindo, portanto, efetiva oposição do Fisco. Em relação aos créditos não reconhecidos, não há que se falar em aplicação da Selic.

Portanto, somente em relação a eventual saldo credor a ser ressarcido em espécie é que devem incidir os juros Selic e não sobre a totalidade dos créditos.

Note-se que se deduz que haja saldo a ser ressarcido em espécie à vista de somente ter sido compensado parte do valor de acordo com a declaração de compensação de fls. 613 a 617.

Em relação à matéria restante, adoto os fundamentos do voto da Relatora abaixo reproduzido:

*O Recurso Voluntário é tempestivo, e atende às demais exigências legais, razão pela qual dele conheço. Passo, então, à análise dos argumentos trazidos pela Recorrente.*

*Dos termos relatados, o contribuinte apresenta em seu recurso as seguintes questões:*

*(i) impossibilidade de exclusão de valores da Receita de Exportação;*

*(ii) consideração das exportações indicadas na planilha de Fls. 933;*

*(iii) exportações relativas às Notas Fiscais nº 13.436 e 13.514;*

*(iv) insumos adquiridos de Pessoas Físicas e Cooperativas;*

*(v) taxa Selic.*

***(i) Impossibilidade de exclusão de valores da Receita de Exportação***

*Primeiramente, em relação aos PRODUTOS AGRÍCOLAS ADQUIRIDOS PELA RECORRENTE PARA REVENDA (exportação) – farelo de soja, óleo de soja e milho em grão (CFOP 7.11) – cujos valores derivados de sua exportação foram excluídos da variável “Receita de Exportação” utilizada para apuração do percentual que é aplicado para calcular o crédito presumido.*

*É cediço que a apuração do crédito presumido se dá em conformidade com o disposto no artigo 2º da Lei nº 9.363/96:*

***“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.” (destaquei)***

*De acordo com o que consta no Despacho Decisório (fls. 1.032), a receita derivada da exportação dos produtos agrícolas adquiridos pela Recorrente para revenda foi excluída da variável “Receita de Exportação” por não se tratar de exportação de produtos industrializados, verbis:*

***“35. Tais produtos, exportados pela empresa nestes Despachos, são: farelo de soja, óleo de soja e milho em grãos.***

***“36. Os valores então verificados destas exportações não podem ser considerados na presente apuração, por expressa autorização legislativa apenas às mercadorias nacionais industrializadas pelo próprio exportador, ainda que exportadas via empresa comercial exportadora, conforme conceito de empresa produtora inserto no art. 2º. da Portaria n. 38, de 1997.” (destaquei)***

*Não obstante o fundamento da exclusão efetuada seja uma expressa autorização legislativa, de inclusão na “Receita de Exportação” apenas de mercadorias nacionais industrializadas*

*pelos próprios exportadores, o agente fiscal não identifica qual seria este dispositivo. Limitou-se, portanto, a afirmar que só poderiam ser computadas como “Receita de Exportação” aquelas auferidas com a venda ao exterior de produtos industrializados pelo próprio contribuinte.*

*Na sequência, ao tratar da variável “Receita Operacional Bruta” que também é utilizada na apuração do percentual que serve de base para o cálculo do crédito em questão – o agente fiscal afirma claramente que a limitação aplicável ao cálculo da “Receita de Exportação”, qual seja, à exportação de produtos industrializados pelo contribuinte, não se aplica no cálculo da “Receita Operacional Bruta” do contribuinte. Vejamos (fls. 1.039):*

*“59. O art. 3º. da Portaria MF n. 38, de 1997 especifica o conceito de receita operacional bruta:*

*“Art. 3º (...)*

*“§ 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;*

*“ 60. Conforme definido, o conceito de receita operacional bruta apóia-se na legislação do imposto de renda pessoa jurídica não se autorizando na apuração, portanto, a exclusão de receitas de revenda de mercadorias adquiridas (CFOP 5.12, 6.12 e 7.12. Não se autoriza também a exclusão de receitas, ainda que em CFOP diverso, apuradas e verificadas como receitas de vendas decorrente de faturamento antecipado, para posterior remessa dos produtos em Notas Fiscais distintas. É o que se observou quanto às saídas consignadas em CFOP 6.86, que efetivamente não se tratavam de remessas, mas de vendas antecipadas, com posteriores e individuais remessas em CFOP 6.99. O Relatório “Demonstrativo de Notas Fiscais de remessa 3º. e 4º. Trimestres de 2001 (CFOP 6.99)”, de fls. 936 a 938, individualiza tais remessas CFOP 6.99 e suas respectivas Notas Fiscais de venda CFOP 6.86.” (destaquei)*

*Ou seja, ao tratar da variável “Receita Operacional Bruta” o agente Fiscal entendeu que produtos adquiridos para revenda não devem ser excluídos, ao contrário do que afirmou em relação à “Receita de Exportação”, quando determinou a exclusão dos produtos adquiridos apenas para revenda, que não foram produzidos/industrializados pela Recorrente.*

*Ora, é evidente que o agente fiscal adotou premissas distintas para as assertivas que utilizou em seu Despacho Decisório – posteriormente confirmado pela DRJ – para determinar como apurar a “Receita de Exportação” e a “Receita Operacional Bruta”, variáveis estas que determinam um percentual a ser utilizado no cálculo do crédito presumido. Ao limitar a “Receita de Exportação” apenas àquela auferida com produtos*

*industrializados pelo próprio contribuinte, e não aplicar a mesma limitação (a produtos industrializados), quando trata da “Receita Operacional Bruta” o agente fiscal promoveu uma distorção no cálculo do percentual. Utilizando grandezas que não possuem os mesmos parâmetros – ou os mesmos limitadores (produtos industrializados) – a distorção é evidente, mormente porque ao limitar a “Receita de Exportação” e não fazê-lo em relação à “Receita Operacional Bruta”, o percentual será sempre mais reduzido do que se aplicasse a ambas as grandezas ou limitador, ou se, por outro lado, não o aplicasse a nenhuma das duas grandezas.*

*A respeito da limitação das grandezas “Receita de Exportação” e “Receita Operacional Bruta”, para que se refiram apenas às vendas de produtos industrializados, esta Turma já se manifestou, justamente visando evitar a distorção ora sob análise. Destaco trecho de voto do Ilustre Conselheiro José Antônio Francisco, quando do julgamento do Recurso Voluntário n.º 120.133 / 123707, que tratava justamente do crédito presumido de IPI ora sob análise, verbis:*

*“A divergência em relação ao voto da relatoria restringe-se à definição de receita bruta para efeito da apuração da relação percentual dos insumos que são empregados em produtos exportados.*

*“A razão entre receita de exportação e receita bruta tem o claro objetivo de apurar o percentual dos insumos que são utilizados em produtos exportados. Dessa forma, a receita bruta somente poderia referir-se à receita de vendas de produtos fabricados com os insumos. A inclusão da receita de revendas diminui artificialmente o percentual, de forma injustificada, uma vez que os insumos não são empregados em produtos revendidos.*

*“A Portaria MF nº 38, de 1997, referiu-se à receita operacional bruta como se representasse o produto de venda de bens e serviços, que causou o surgimento de uma linha de interpretação literal das disposições da Portaria, segunda a qual a receita bruta, para efeito do cálculo, abrangeria também a receita de exportação de produtos adquiridos de terceiros.*

*Nesse ponto, as Portarias MF nºs 64, de 2003 e 93, de 2004, art. 3º § 12, II, antes de inovarem a ordem jurídica, já que não houve alteração legal, objetivaram afastar essa linha de interpretação para deixar claro que **receita operacional bruta representa apenas a de produtos industrializados pela pessoa jurídica.***

*Note-se que sequer a expressão “receita operacional bruta” foi alterada, o que exige que se reconheça a adoção de uma definição própria para efeito de apuração do crédito presumido.”(destaquei)*

*A decisão visou, portanto, afastar possíveis distorções no cálculo do percentual a ser apurado da razão entre a “Receita de Exportação” e a “Receita Operacional Bruta”, de modo que, ao se aplicar o limitador, “produtos industrializados” ao cálculo da*

“Receita de Exportação” o mesmo limitador também fosse aplicado no cálculo da “Receita Operacional Bruta”.

Logo, admitindo-se que a limitação promovida em relação à “Receita de Exportação” aplicada pela Recorrente, com vistas a retirar de seu valor total a quantia relativa às exportações de produtos agrícolas, não industrializados, mas adquiridos apenas para revenda, é de se determinar, por consequência, a exclusão de tais vendas também do cômputo da “Receita Operacional Bruta”.

**(ii) consideração das exportações indicadas na planilha de Fls. 933**

Em relação às EXPORTAÇÕES INDICADAS NA PLANILHA DE FLS. 933 – cujas receitas foram excluídas do cálculo do crédito presumido, porque o Fisco entendeu não haver comprovação da ocorrência das exportações, alega a Recorrente que “as comprovações do destino dos referidos insumos ao exterior serão juntadas oportunamente”. Entretanto, tais comprovações em nenhum momento foram juntadas aos autos, seja na Manifestação de Inconformidade (quando a Recorrente alegou, também, que oportunamente apresentaria tais documentos), seja no Recurso Voluntário (onde também não trouxe aos autos qualquer comprovação de exportações).

Desta forma, em vista da total ausência de provas, nego provimento ao recurso da Recorrente neste particular.

**(iii) das Notas Fiscais nº 13.436 e 13.514**

Quanto às EXPORTAÇÕES RELATIVAS ÀS NOTAS FISCAIS Nº 13.436 E 13.514, que teriam sido realizadas através da Citrosuco, mas que foram questionadas pelo Fisco, também não procede a alegação da Recorrente de que a comprovação das remessas estaria comprovada por meio do Memorial de Exportação apresentado junto com sua Manifestação de Inconformidade (fls. 1.138/1.141).

Referido Memorial não indica tais notas fiscais, senão por uma anotação feita à mão no documento (fls. 1.138). Tais notas fiscais também não estão discriminadas na Nota Fiscal emitida pela Citrosuco (fls. 1.140), e juntada pela Recorrente como hábil a comprovar a exportação em questão. O comunicado emitido pela Citrosuco, também em relação a exportação ocorrida, também não contempla as notas fiscais em questão (fls. 1.141).

**(iii) Insumos adquiridos de Pessoas Físicas e Cooperativas**

Em relação à glosa dos valores relacionados a INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS, assiste razão à Recorrente. Este órgão já pacificou seu entendimento, no sentido de permitir o cômputo dos custos com estes insumos, tendo em vista que a Lei nº 9.363/96 não vedou o direito ao crédito do contribuinte quando suas compras são realizadas por meio de cooperativas ou de pessoas físicas. Pelo

*contrário, o entendimento firmado é o de que, tendo em vista que a Lei não restringiu o direito ao crédito, concedeu-o em relação ao valor total de aquisição de insumos. De se ressaltar que, não obstante as Instruções Normativas nº 23/97 e 103/97 viessem a restringir a tomada de tais créditos vedando o crédito quando da aquisição de insumos de cooperativas e pessoas físicas não poderiam fazê-lo .*

*Isto porque as Instruções Normativas são normas complementares das Leis (art. 100 do CTN) e não podem transpor, inovar ou modificar o texto das normas que complementam.*

*São precedentes, neste sentido, da antiga Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes os Recursos nº 111.665; 111.931; 111.579; 117.909, dentre outros. No mesmo esteio seguem diversas decisões da Câmara Superior de Recursos Fiscais quando da análise da matéria, Recursos nº 201110.145; 201115.731; 201111.581; 201107.591, dentre outros. Inclusive, tal posicionamento foi confirmado e reiterado em recente julgamento proferido na Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme se verifica dos termos da decisão do Recurso de Procurador RP/202-119.537.*

*Necessário ainda registrar que a matéria já foi julgada em Recurso Repetitivo pelo Superior Tribunal de Justiça, consubstanciado no Recurso Especial RESP 993164, de relatoria do Ministro Luiz Fux.*

*Ante o exposto entendo pela concessão do crédito de IPI decorrente dos insumos adquiridos de pessoas físicas e cooperativas, os quais devem ser contabilizados pelos agentes fiscais.*

***(iv) Insumos importados e Produtos para Revenda***

*Quanto aos INSUMOS IMPORTADOS, E AOS PRODUTOS ADQUIRIDOS PARA REVENDA, não obstante a Recorrente alegue que a Lei não os excluiu do cálculo do crédito presumido, o artigo 1º da Lei 9.363/96 estabelece que somente serão apurados créditos sobre os insumos adquiridos no mercado interno. O mesmo dispositivo legal determina que fará jus ao crédito a empresa produtora e exportadora, do que se depreende que apenas empresas que promovam a industrialização, por qualquer forma, têm direito ao crédito presumido. Vejamos:*

*“Art. 1ª 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.” (destaquei)*

*Assim, em relação aos insumos importados (CFOP 3.11), bem como quanto aos produtos que foram adquiridos para mera revenda (CFOP 1.12 e 2.12), não encontro meios que permitam concluir de forma diversa daquela proferida no v. acórdão ora recorrido. Afinal, a legislação é clara ao condicionar o direito ao crédito a insumos adquiridos no mercado nacional, bem como à condição de que a empresa promova a industrialização de insumos, para ter direito ao crédito presumido.*

[...]

Note-se que, relativamente às exportações efetuadas por meio da empresa Marambaia Energia Renovável S/A, aplica-se o mesmo raciocínio acima reproduzido relativo ao item (ii) acima citado e, relativamente aos efetuados por meio da Citrosuco, o raciocínio do item (iii).

Quanto à reinclusão das notas fiscais complementares; da aquisição de energia elétrica e óleo combustível; do sistema de apropriação de custo, discordando das compras totais para industrialização escrituradas no mês, cabem as seguintes considerações.

A primeira matéria diz respeito à variação cambial entre a data da emissão da nota fiscal de exportação e a do efetivo embarque dos produtos.

A Portaria MF n. 356, de 1988, dispõe o seguinte a respeito da definição de receita bruta de vendas nas exportações:

*I – A receita bruta de vendas nas exportações de produtos manufaturados nacionais será determinada pela conversão, em cruzados, de seu valor expresso em moeda estrangeira à taxa de câmbio fixada no boletim de abertura pelo Banco Central do Brasil, para compra, em vigor na data de embarque dos produtos para o exterior.*

*I.1. Entende-se como data de embarque dos produtos para o exterior aquela averbada, pela autoridade competente, na Guia de Exportação ou documento de efeito equivalente.*

*II – As diferenças decorrentes de alteração na taxa de câmbio, ocorridas entre a data do fechamento do contrato de câmbio e a data do embarque, serão consideradas como variações monetárias passivas ou ativas.*

Assim, o contrato de câmbio deve ser fechado com base na data do efetivo embarque e se houve diferenças decorrentes da alteração na taxa de câmbio entre o fechamento do contrato e o embarque, elas são consideradas variações cambiais.

Portanto, a aplicação do art. 9º da Lei n. 9.718, de 1998, deve ser efetuada em relação à data do fechamento do contrato de câmbio, e não em relação à data da emissão da nota fiscal ou à data do embarque, neste último caso, é claro, se houver variação cambial.

Em relação a tal matéria, a Interessada apenas alegou discordar veementemente da interpretação adotada pela Fiscalização.

Entretanto, as referidas notas fiscais contêm a variação cambial até a data do embarque, o que implica que contêm receitas financeiras, ao menos em parte, devendo, portanto, não serem consideradas na apuração.

Em relação à segunda questão, aplica-se a Súmula Carf n. 19, conforme Portaria Carf nº 106, de 21 de dezembro de 2009:

*Súmula CARF n.º 19*

*Não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei nº 9.363, de 1996, as aquisições de combustíveis e energia elétrica uma vez que não são consumidos em contato direto com o produto, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário.*

Finalmente, quanto à apropriação de custos e valores escriturados no mês, resta a análise da exclusão “das compras totais para industrialização escrituradas no mês (item 12)”, que se referem aos valores não comprovados anteriormente analisados.

A respeito da matéria, a Primeira Instância manifestou-se da seguinte maneira:

*Exportações não comprovadas*

*Com relação às notas fiscais juntadas às fls. 1215 e 1216, esta não foram emitidas para a empresa “Marambaia Energia Renovável S/A”, nem comprovam que os produtos saíram do estabelecimento produtor/vendedor para embarque ou depósito por conta e ordem de empresa comercial exportadora.*

[...]

*Ajuste do Estoque Final*

*O necessário ajuste para exclusão do estoque final de produtos em elaboração ou acabados, mas não vendidos, no último trimestre-calendário de apuração do benefício fiscal no ano, é consequência dos expurgos já abordados. Nenhum reparo a ser implementado quanto a isso.*

À vista do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso, para (i) determinar a exclusão das receitas de vendas ao exterior da receita operacional bruta, para fins de apuração do percentual a ser utilizado no cálculo do crédito presumido; (ii) permitir que insumos adquiridos de pessoas físicas e cooperativas integrem o cômputo do crédito presumido de IPI, e (iii) para permitir que seja atualizado o valor do crédito cujo ressarcimento foi requerido e deferido no presente recurso, por meio da aplicação da taxa Selic, desde a data da apresentação do pedido de ressarcimento até a data do eventual ressarcimento em espécie ou por compensação.

Processo nº 10950.000723/2002-01  
Acórdão n.º **3302-01.708**

**S3-C3T2**  
Fl. 1.314

---

(Assinado digitalmente)

José Antonio Francisco

CÓPIA