



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

Processo nº	10950.001873/2006-58
Recurso nº	875.267 Voluntário
Acórdão nº	3101-00.744 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de	4 de maio de 2011
Matéria	IPI (ressarcimento e compensação)
Recorrente	M.S. LEATHER INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COUROS LTDA.
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 4º trimestre de 2002

IPI. RESSARCIMENTO. EXPORTAÇÃO. CRÉDITO PRESUMIDO PARA RESSARCIMENTO PIS-PASEP E COFINS. INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS.

No regime alternativo da Lei 10.276, de 10 de setembro de 2001, os insumos correspondentes a matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos de pessoas físicas, sem incidência das contribuições PIS-Pasep e Cofins, não integram a base de cálculo do crédito presumido.

IPI. RESSARCIMENTO. EXPORTAÇÃO. CRÉDITO PRESUMIDO PARA RESSARCIMENTO PIS-PASEP E COFINS. CONCEITO DE RECEITA DE EXPORTAÇÃO.

A Lei 9.363, de 1996, norma jurídica instituidora do benefício fiscal, atribuiu ao Ministro de Estado da Fazenda a competência para definir “receita de exportação”. Para período de apuração anterior a 26 de março de 2003, a “receita de exportação” alcançava, indistintamente, todas as mercadorias nacionais.

IPI. RESSARCIMENTO. EXPORTAÇÃO. CRÉDITO PRESUMIDO PARA RESSARCIMENTO PIS-PASEP E COFINS. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC.

Carece de amparo legal a atualização monetária dos créditos do IPI decorrentes do princípio constitucional da não-cumulatividade (créditos escriturais). Resistência oposta pelo fisco em face da utilização do direito de crédito de IPI descharacteriza esse crédito como escritural. Para evitar o enriquecimento sem causa da Fazenda Nacional, exsurge a legitimidade da atualização dos créditos presumidos do IPI pela taxa Selic, desde a data do

protocolo do pedido até o efetivo ressarcimento em dinheiro ou a supressão dos óbices opostos pelo fisco contra pretendida compensação. Precedentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda e do Superior Tribunal de Justiça.

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, para: (1) INCLUIR na rubrica “receita de exportação”, utilizada para o cálculo da proporção entre a “receita de exportação” e a “receita operacional bruta do produtor exportador”, o montante das exportações para o exterior de mercadorias adquiridas para revenda; e (2) CONCEDER a atualização dos créditos presumidos do IPI pela taxa Selic, a partir do protocolo do pedido até o efetivo ressarcimento em dinheiro ou a supressão dos óbices opostos pelo fisco contra pretendida compensação. O conselheiro Corintho Oliveira Machado votou pelas conclusões.

Henrique Pinheiro Torres - Presidente

Tarásio Campelo Borges - Relator

Formalizado em: 10/05/2011

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Corintho Oliveira Machado, Gustavo Junqueira Carneiro Leão, Henrique Pinheiro Torres, Luiz Roberto Domingo, Tarásio Campelo Borges e Valdete Aparecida Marinheiro.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário contra acórdão unânime da Segunda Turma da DRJ Ribeirão Preto (SP) que rejeitou [¹] manifestação de inconformidade [²] contra parcial indeferimento de pedidos de ressarcimento de crédito presumido do imposto sobre produtos industrializados (IPI), para ressarcimento do PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre as aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de

¹ Inteiro teor do acórdão recorrido às folhas 386 a 389 (volume II).

² Manifestação de inconformidade acostada às folhas 349 a 370 (volume II).

embalagem utilizados no processo produtivo de mercadorias exportadas para o exterior, benefício fiscal instituído pela Lei 9.363, de 13 de dezembro de 1996, com as alterações do regime alternativo oferecido pela Lei 10.276, de 10 de setembro de 2001.

O ressarcimento ora discutido, apurado no 4º trimestre de 2002, está atrelado a declarações de compensação com débitos de natureza tributária administrados pela RFB [³].

Indeferido parte do pedido pela Delegacia da Receita Federal competente [⁴], a interessada tempestivamente manifestou sua inconformidade para reclamar “que atos da administração não poderiam restringir o que teria sido concedido por lei, como seria no caso da aquisição de insumos de pessoas físicas, conforme entendimento do Conselho de Contribuintes. Também aduz que, por não existir vedação legal, os produtos adquiridos de terceiros deveriam compor a receita de exportação, inclusive por constarem como Receita Operacional Bruta, bem como seu direito creditório deveria ser corrigido pela taxa SELIC, conforme legislação e julgados que cita” [⁵].

Os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido estão consubstanciados na ementa que transcrevo:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/10/2002 a 31/12/2002

CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. AQUISIÇÕES DE MATÉRIAS-PRIMAS DE PESSOAS NÃO CONTRIBUINTE DO PIS E DA COFINS.

O valor dos insumos adquiridos de pessoas físicas, cooperativas e afins, não contribuintes do PIS/Pasep e da Cofins, não se inclui na base de cálculo do crédito presumido do IPI.

CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. PRODUTOS ADQUIRIDOS PARA REVENDA.

Não se incluem no cálculo do crédito presumido, para fatos geradores ocorridos até 26/03/2003, a título de receita de exportação, os valores relativos aos produtos exportados adquiridos para revenda, devendo estes integrarem a receita bruta operacional nos termos da legislação do Imposto de Renda.

CRÉDITO PRESUMIDO. JUROS PELA TAXA SELIC. POSSIBILIDADE.

Inexiste previsão legal para abonar atualização monetária ou acréscimo de juros equivalentes à taxa SELIC a valores objeto de ressarcimento de crédito de IPI.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

³ Pedidos de ressarcimento e declarações de compensação eletrônicos acostados às folhas 1 a 55. Data transmissão PER/DCOMP: 30 de setembro de 2003.

⁴ Indeferimento do ressarcimento às folhas 166 a 177 (volume I) e 180 a 185 (volume II).

⁵ Acórdão recorrido, trecho do relatório.

Ciente do inteiro teor desse acórdão, recurso voluntário foi interposto às folhas 394 a 412 (volume III). Nessa petição, contesta: (a) glosa de insumos, adquiridos de pessoas físicas; (b) exclusão dos produtos exportados adquiridos para revenda da rubrica “receita de exportação”, mas incluídos na rubrica “receita operacional bruta” (pede a exclusão dessas exportações da rubrica “receita operacional bruta”); (c) não reconhecimento do seu direito à atualização monetária dos créditos do IPI pela taxa Selic.

A autoridade competente deu por encerrado o preparo do processo e encaminhou para a segunda instância administrativa [⁶] os autos posteriormente distribuídos a este conselheiro e submetidos a julgamento em três volumes, ora processados com 414 folhas. Na última delas, despacho com notícia da distribuição por sorteio e encaminhamento dos autos para o conselheiro-relator.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Tarásio Campelo Borges (Relator)

Conheço do recurso voluntário interposto às folhas 394 a 412 (volume III), porque tempestivo e atendidos os demais requisitos para sua admissibilidade.

Versa o litígio, conforme relatado, acerca do indeferimento parcial de pedido de ressarcimento de crédito presumido do IPI, para ressarcimento do PIS-Pasep e da Cofins incidentes sobre as aquisições, no mercado interno, de MP, PI e ME utilizados no processo produtivo de mercadorias exportadas para o exterior, benefício fiscal instituído pela Lei 9.363, de 13 de dezembro de 1996, com as alterações do regime alternativo oferecido pela Lei 10.276, de 10 de setembro de 2001.

São três os pontos controvertidos:

- (1) glosa de insumos adquiridos de pessoas físicas;
- (2) conceitos de “receita de exportação” e de “receita operacional bruta”; e
- (3) atualização dos créditos pela taxa Selic.

⁶ Despacho acostado à folha 413 (volume III) determina o encaminhamento dos autos para o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

No primeiro dos três questionamentos, a recorrente denuncia glosa indevida de insumos, adquiridos de pessoas físicas. Nesse particular, entendo irreparável o acórdão recorrido.

É certo que, no regime da Lei 9.363, de 1996, a descabida exclusão, da base de cálculo do crédito presumido, de insumos correspondentes a matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, tão somente porque adquiridos de pessoas físicas, é tema já pacificado, em favor dos contribuintes, tanto pela Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda quanto pelo Superior Tribunal de Justiça, cujo Recurso Especial 993.164, da relatoria do Ministro Luiz Fux, aguarda trânsito em julgado em procedimento previsto para os recursos repetitivos [7].

Nada obstante, no caso concreto, a ora recorrente fez opção pelo regime alternativo da Lei 10.276, de 2001. No regime alternativo, a determinação do crédito presumido segue rito próprio, definido no § 1º, do artigo 1º, que, expressamente, impõe a obrigatoriedade da incidência das contribuições PIS-Pasep e Cofins aos custos que integram a sua base de cálculo, *verbis*:

Art. 1º Alternativamente ao disposto na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, a pessoa jurídica produtora e exportadora de mercadorias nacionais para o exterior poderá determinar o valor do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), como resarcimento relativo às contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e para a Seguridade Social (COFINS), de conformidade com o disposto em regulamento.

§ 1º A base de cálculo do crédito presumido será o somatório dos seguintes custos, sobre os quais incidiram as contribuições referidas no **caput**:

I - de aquisição de insumos, correspondentes a matérias-primas, a produtos intermediários e a materiais de embalagem, bem assim de energia elétrica e combustíveis, adquiridos no mercado interno e utilizados no processo produtivo;

II - correspondentes ao valor da prestação de serviços decorrente de industrialização por encomenda, na hipótese em que o encomendante seja o contribuinte do IPI, na forma da legislação deste imposto.

Dessa forma, no regime alternativo da Lei 10.276, de 2001, as aquisições de insumos adquiridos de pessoas físicas, operação de compra e venda sem incidência das contribuições PIS-Pasep e Cofins, são custos estranhos à base de cálculo do crédito presumido do IPI.

Quanto à segunda controvérsia, entendo que o acórdão recorrido merece reparos.

⁷ Recurso Especial julgado em 13 de dezembro de 2010. Embargos de declaração pendentes de julgamento.

Com efeito, o artigo 6º da Lei 9.363, de 13 de dezembro de 1996 [⁸], atribui ao Ministro de Estado da Fazenda a competência para definir receita de exportação e ele o fez em três momentos: por intermédio da Portaria MF 38, de 27 de fevereiro de 1997, na sua revogação pela Portaria MF 64, de 24 de março de 2003, e na revogação desta última pela Portaria MF 93, de 27 de abril de 2004.

Atualmente, a receita de exportação referida no artigo 2º da Lei 9.363, de 1996, é “o produto da venda para o exterior e para empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação, de produtos industrializados pela pessoa jurídica produtora e exportadora”, mas essa definição somente foi introduzida no ordenamento jurídico pelo artigo 3º, § 12, inciso II, da Portaria MF 93, de 2004 [⁹], publicada no Diário Oficial de 30 de abril de 2004.

Antes dela, na apuração do crédito presumido do IPI, o artigo 3º, § 12, inciso II, da Portaria MF 64, de 2003 [¹⁰], publicada no Diário Oficial de 26 de março de 2003, já restringia a receita bruta de exportação referida na Lei 9.363, de 1996, à venda dos “produtos industrializados nacionais”, mas não vinculava essa produção industrial à pessoa jurídica exportadora, para fins do conceito de receita bruta de exportação.

Nada obstante, na época da apuração do crédito presumido ora discutido, a receita bruta de exportação alcançava, indistintamente, todas as mercadorias nacionais, a teor do disposto no artigo 3º, § 15, inciso II, da Portaria MF 38, de 1997 [¹¹], publicada no Diário Oficial de 3 de março de 1997.

⁸ Lei 9.363, de 1996, artigo 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 resarcimento, à definição de receita de exportação e aos documentos fiscais comprobatórios dos lançamentos, a esse título, efetuados pelo produtor exportador. (Vide Medida Provisória nº 252, de 15 de junho de 2005).

⁹ Portaria MF 93, de 2004, artigo 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. [...] (§ 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 pela pessoa jurídica produtora e exportadora; (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. [...].

¹⁰ Portaria MF 64, de 2003, artigo 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. (§ 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. [...].

¹¹ Portaria MF 38, de 1997, artigo 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. (§ 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

Por outro lado, consoante essa portaria, “receita operacional bruta” na definição daquela época, era “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” [12], conceito que alcança a receita auferida na revenda de mercadorias.

Consequentemente, no caso concreto, o montante das exportações para o exterior de mercadorias adquiridas para revenda deve compor tanto a receita de exportação quanto a receita operacional bruta para o cálculo da “relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador” [13].

Por fim, trago ao colegiado a discutida atualização dos créditos presumidos pela taxa Selic.

É certo que carece de amparo legal a atualização monetária dos créditos do IPI decorrentes do princípio constitucional da não-cumulatividade. São os denominados créditos escriturais, porque lançados pelo próprio sujeito passivo da obrigação tributária em seus livros fiscais.

No entanto, no julgamento do REsp 1.035.847 (RS) [14], sob a relatoria do Ministro Luiz Fux, em procedimento previsto para os recursos repetitivos, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça pacificou o entendimento no sentido de considerar que a resistência oposta pelo fisco em face da utilização do direito de crédito de IPI retira desse crédito a sua natureza escritural.

Assim, para evitar o enriquecimento sem causa da Fazenda Nacional, exsurge a legitimidade da atualização dos créditos presumidos do IPI pela taxa Selic, desde a data do protocolo do pedido até o efetivo resarcimento ou supressão dos óbices opostos pelo fisco contra pretendida compensação. Nesse sentido, outros precedentes da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça [15]:

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.

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. [...].

¹² Portaria MF 38, de 1997, artigo 3º, § 15, inciso I.

¹³ Lei 9.363, de 13 de dezembro de 1996, artigo 2º, *caput*.

¹⁴ REsp 1.035.847 (RS), julgado em 24 de junho de 2009, DJe de 3 de agosto de 2009.

¹⁵ REsp 1.035.847 (RS), ementa, item 4.

Do âmbito administrativo, cito precedente da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda: Acórdão 9303-01.377, de 4 de abril de 2011, unânime, da lavra do Presidente e relator Henrique Pinheiro Torres.

Com essas considerações, dou parcial provimento ao recurso voluntário para: (1) INCLUIR na rubrica “receita de exportação”, utilizada para o cálculo da proporção entre a “receita de exportação” e a “receita operacional bruta do produtor exportador”, o montante das exportações para o exterior de mercadorias adquiridas para revenda; e (2) CONCEDER a atualização dos créditos presumidos do IPI pela taxa Selic, a partir do protocolo do pedido até o efetivo resarcimento em dinheiro ou a supressão dos óbices opostos pelo fisco contra pretendida compensação.

Tarásio Campelo Borges