ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10950.005087/2002-04
CÓPIA

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

Processo nº	10950.005087/2002-04
Recurso nº	Especial do Procurador
Acórdão nº	**9303-003.333 – 3ª Turma**
Sessão de	10 de dezembro de 2015
Matéria	CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	COCAMAR COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2002 a 30/09/2002

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

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/12/2015 por CLEUZA TAKAFUJI, Assinado digitalmente em 23/12/2015 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 28/12/2015 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 06/01/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Costa Pôssas, Valcir Gassen, Joel Miyazaki, Vanessa Marini Cecconello, Maria Teresa Martínez López e Carlos Alberto Freitas Barreto.

CÓPIA

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional, em face do Acórdão nº 3801-001.741, de 27 de fevereiro de 2013, que, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário, cuja ementa transcreve-se a seguir:

> *ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI*
>
> *Período de apuração: 01/01/2002 a 30/09/2002*
>
> *IMPOSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO DE VALORES DA RECEITA DE EXPORTAÇÃO:*
>
> *O cálculo da receita operacional bruta, para fins de determinação do crédito presumido deve incluir as receitas, inclusive os comerciais.*
>
> *INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS*
>
> *Deve-se 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. O direito ao crédito rege-se pelo princípio da legalidade de tal modo que as Instruções Normativas no 23/97 e 103/97 restringiram indevidamente o direito a tomada de tais créditos, quando da aquisição de insumos de cooperativas e pessoas físicas.*
>
> *APLICAÇÃO DA TAXA SELIC*
>
> *É pacífica a utilização da Taxa Selic para a atualização monetária.*
>
> *Recurso Voluntário Provido.*

No caso dos autos, o Colegiado recorrido entendeu que as receitas decorrentes da exportação de produtos não industrializados não poderiam compor a "receita operacional bruta" para fins de cálculo do crédito presumido de IPI. Ainda, decidiu-se pelo cabimento de correção monetária dos créditos reconhecidos pelo índice da taxa Selic, desde a data do protocolo do pedido administrativo.

Ante a decisão exarada, a Recorrente insurgiu-se apresentando recurso especial, no qual suscitou divergência quanto: 1) à possibilidade de manutenção das receitas comerciais em geral, inclusive as de exportação de produtos não industrializados, no fator "receita operacional bruta"; e 2) ao cabimento de correção monetária sobre o crédito presumido de IPI, inclusive pelo uso da taxa Selic.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/12/2015 por CLEUZA TAKAFUJI, Assinado digitalmente em 23/12/2015 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 28/12/2015 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 06/01/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Em análise de admissibilidade, o Presidente da 1ª Câmara da Terceira Seção do CARF deu parcial seguimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, tão somente quanto à questão do cálculo da "receita operacional bruta" para fins de apuração do crédito presumido do IPI (despacho às fls. 693 a 696). Para a segunda matéria abordada no recurso especial (incidência da Selic no ressarcimento do crédito presumido do IPI), verificou-se que os acórdãos apresentados como paradigma não se prestavam para comprovação da divergência de tese em relação àquela adotada no acórdão recorrido. Isso porque a tese adotada nos paradigmas (impossibilidade da incidência em tela, por ausência de previsão legal) já havia sido superada quando da interposição do recurso especial. Aplicável, portanto, a disposição do § 10 do art. 67 do RICARF que vigorava à época.

O referido despacho foi submetido à apreciação do Presidente da CSRF, que o manteve na íntegra (fls. 697 a 698).

Regularmente intimada, a contribuinte apresentou suas contrarrazões - fls. 708 a 718.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, Relator

O recurso é tempestivo, mas deve ser conhecido apenas parcialmente, tão somente quanto à questão do cálculo da "receita operacional bruta" para fins de apuração do crédito presumido do IPI.

Conforme consta do Despacho de Exame de Admissibilidade (fls. 693 a 696), a questão acerca da incidência da Selic no ressarcimento do crédito presumido do IPI não se configurou como dissenso jurisprudencial, por se tratar de tese superada, impossibilitando a admissibilidade do recurso especial nesse ponto.

Passamos 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, as mercadorias adquiridas de terceiros e exportadas não foram submetidas pela exportadora a qualquer processo de industrialização, razão pela qual não poderiam ser incluídas no montante das exportações utilizadas para o cálculo que determina o percentual das aquisições que compõe a base de cálculo do benefício. Entretanto, afirma que tais valores compõem a receita operacional bruta.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/12/2015 por CLEUZA TAKAFUJI, Assinado digitalmente em 23/12/2015 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 28/12/2015 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 06/01/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/12/2015 por CLEUZA TAKAFUJI, Assinado digitalmente em 23/12/2015 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 28/12/2015 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 06/01/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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 constem 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

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/12/2015 por CLEUZA TAKAFUJI, Assinado digitalmente em 23/12/2015 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 28/12/2015 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 06/01/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA