



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

Processo nº 10954.000066/2002-54
Recurso nº 10.954.000066200254 Voluntário
Acórdão nº **3401-01.362 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 4 de maio de 2011
Matéria IPI - RESSARCIMENTO DE CRÉDITO PRESUMIDO - LEI Nº 10.276/2001 - INSUMOS - FRETES - RETORNO DE DILIGÊNCIA
Recorrente GLOBE METAIS INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A (antiga denominação de Dow Cornig Metais do Pará Indústria e Comércio Ltda.)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2002 a 30/06/2002

PEDIDO DE NOVA DILIGÊNCIA.

De se negar pedido de nova diligência que, na verdade, visa o esclarecimento de questões cujo deslinde é perfeitamente factível a partir dos elementos constantes do processo.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2002 a 30/06/2002

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. FRETES. VINCULAÇÃO AOS INSUMOS UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO. APROVEITAMENTO.

De se permitir na formação do cálculo presumido de IPI apenas os gastos com fretes pagos por ocasião de insumos utilizados no processo produtivo.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. RELAÇÃO PERCENTUAL ENTRE AS RECEITAS DE EXPORTAÇÃO E AS RECEITAS OPERACIONAIS BRUTAS. VARIAÇÕES CAMBIAIS. INCLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

As receitas de variações cambiais não compõem a receita operacional bruta e a receita de exportação, para efeito de apuração do crédito presumido de IPI.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI . ENERGIA ELÉTRICA. POSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO.

Os gastos com energia elétrica para serem incluídos na base de cálculo do crédito presumido de IPI devem ter a comprovação de que foram efetivamente utilizados no processo produtivo.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. APURAÇÃO COM BASE EM SISTEMA DE CUSTOS COORDENADO E INTEGRADO COM A ESCRITURAÇÃO. AVALIAÇÃO DOS ESTOQUES. METODOLOGIA.

O art. 14 da IN SRF nº 69/2001 estabelece que a metodologia de avaliação dos bens deve se dar pelo método da média ponderada móvel ou pelo método denominado Peps, não podendo, em seu lugar, ser utilizado o método da média ponderada fixa.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a utilização de R\$ 7.729,15 a título de fretes, bem como para admitir a retirada do denominador (Receita Operacional Bruta) do valor das receitas de variação cambial que fora retirada pelo Fisco do numerador (Receita da Exportação), nos termos do voto do Relator. Ausente o Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

Odassi Guerzoni Filho - Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros Gilson Macedo Rosenberg Filho, Emanuel Carlos Dantas de Assis, Jean Cleuter Simões Mendonça, Odassi Guerzoni Filho e Fernando Marques Cleto Duarte.

Relatório

O presente processo retorna a julgamento após ter sido realizada a diligência que determináramos por meio da Resolução nº 2201-00.011, de 6/05/2009, de sorte que, para melhor compreensão do conteúdo das matérias em julgamento, peço vênha para reproduzir na sua totalidade o *Relatório* que antecederá a tal deliberação.

Relatório apresentado quando da deliberação por diligência

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra o Acórdão nº 01-9.835, da DRJ-Belo Horizonte/MG, que deferiu parcialmente a solicitação da interessada contida em Manifestação de Inconformidade, relativamente a pedido de ressarcimento de créditos de IPI do 2º trimestre de 2002 formulado em 11/07/2002, com base na Lei nº 10.276, de 10/09/2001, parcialmente indeferido por despacho decisório de 22/02/2007. Do valor do ressarcimento, de R\$ 158.404,59, R\$ 38.803,05¹ foram glosados, sendo que constaram ainda do processo declarações de compensação de débitos, as quais foram homologadas até o limite do crédito reconhecido.

A referida decisão ora recorrida fora assim ementada:

Acórdão DRJ Nº 01-9835 de 2007 Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INSUMOS. Só geram direito ao crédito presumido os materiais intermediários que se enquadrem no conceito jurídico de insumo, ou seja, aqueles que se desgastem ou sejam consumidos mediante contato físico direto com o produto em fabricação. Parecer Normativo CST nº 65/1979.

Processo Administrativo Fiscal DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS. São improficuos os julgados administrativos trazidos pelo sujeito passivo, pois tais decisões não constituem normas complementares do Direito Tributário, já que foram proferidas por órgãos colegiados sem, entretanto, uma lei que lhes atribuisse eficácia normativa, como é exemplo a edição de súmula administrativa, na forma do artigo 26-A do Decreto 70.235/1972 (incluído pela Lei nº 11.196/2005). DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS. É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais, quando comprovado que o contribuinte não figurou como parte na referida ação judicial. ENTENDIMENTO DOMINANTE DOS TRIBUNAIS SUPERIORES. VINCULAÇÃO DA ADMINISTRATIVA. A autoridade julgadora administrativa não se encontra vinculada ao entendimento dos Tribunais Superiores pois não faz parte da legislação tributária de que fala o artigo 96 do Código Tributário Nacional, desde que não tenha gerado uma súmula vinculante, nos termos da Emenda Constitucional n.º 45, DOU de 31/12/2004. PEDIDO DE DILIGÊNCIA. Deve ser indeferido o pedido de diligência, quando for prescindível

para o deslinde da questão a ser apreciada ou se o processo contiver os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador.

Solicitação deferida em parte.

Segundo o Acórdão ora recorrido, as decisões administrativas e judiciais, bem como as soluções de consulta colacionadas não tem serventia para socorrer as pretensões da Impugnante.

Quanto ao mérito da pretensão propriamente dito, valeu-se das regras contidas no Parecer Normativo SRF nº 65/79, do item 13 do Parecer Normativo nº 181/74, e do inciso I do artigo 82 e inciso I do artigo 147 do RIPI/98 para não reconhecer como subsumidos aos conceitos de matéria-prima e de produto intermediário os itens *revestimento de carbono, grafitap, tijolo refratário, arco A-3, ácido fosfórico, concreto refratário, tubo de aço com rosca (tubo de fluxação) e argamassa luminosa.*

Não considerou também como integrantes do valor dos insumos sujeitos ao benefício os pagamentos efetuados a título de *frete, seguro e variação cambial* (sic²), por não se subsumirem aos conceitos de matéria-prima e de material intermediário, e por não haver previsão legal para tanto.

Em relação ao item *energia elétrica do 2º trimestre de 2002*, a instância de piso considerou que a sua utilização no processo denominado "despoeiramento" não gera direito ao crédito visto que o mesmo não seria uma etapa necessária ao processo produtivo do silício metálico.

No que se refere à metodologia utilizada, a instância de piso descartou a *média ponderada fixa mensal*, reclamada pela Impugnante, argumentando que o artigo 14 da IN SRF nº 69/2001 definiu a *média ponderada móvel* ou o método *PEPS*.

Por fim, em relação ao pedido de diligência então formulado pela Impugnante para a verificação de seu processo produtivo, entendeu a instância de piso que a mesma seria desnecessária em face dos esclarecimentos prestados pela interessada no processo, bem como por já ter sido realizada uma diligência pelo Fisco no seu estabelecimento.

No Recurso Voluntário, alegou a interessada, preliminarmente, que a perícia solicitada é importante para que reste comprovada a utilização dos insumos em discussão no processo produtivo do silício metálico e que o seu indeferimento teria cerceado o seu direito de defesa, bem como teria ofendido o princípio da busca da verdade material e do contraditório e da ampla defesa.

No mérito e com relação às glosas dos insumos, entende a Recorrente que os pareceres normativos citados pela DRJ são ineficazes e que o inciso I do artigo 66 do RIPI/98/79, que corresponde ao inciso I do artigo 164 do RIPI/98/2002, é bastante claro ao estipular acerca do aproveitamento do crédito presumido de IPI originado de matérias-primas e produtos intermediários consumidos no processo de industrialização, sem fazer nenhuma restrição ou menção quanto *"a ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação"*. Colacionou decisão do STJ que entende lhe socorrer.

² Na verdade, não houve glosa de gastos com variação cambial, mas sim desconsideração desse valor no montante das receitas de exportação.

Para demonstrar que os materiais em discussão foram utilizados no processo de industrialização e mantiveram contato com o produto, fez as seguintes considerações, por mim reproduzida na tabela gráfica abaixo:

Item	Utilização
Pasta de revestimento antrácito a quente ou revestimento de carbono	Revestir as calhas por onde passa e as painéis onde é derramado o silício metálico.
Grafitap	Reparar furos que, durante o processo de industrialização, se formam nos canais por onde passa o silício metálico.
Ácido fosfórico	Utilizado na análise química para a determinação do teor de titânio (impureza do silício metálico), é um ligante que funciona como catalisador dos concretos refratários, os quais, por sua vez, servem para revestir as painéis.
Tijolo refratário e Arco A-3	Fazem parte do revestimento das painéis, diferenciando-se um do outro apenas por conta da forma e tem com função, também manter o calor interno.
Argamassa aluminosa (concreto refratário)	Assentar os tijolos refratários.
Tubo de Aço com rosca (tubo de fluxação)	Para o processo de refinamento, que retira as impurezas residuais do silício líquido obtido, os tubos são inseridos nas painéis refratárias introduzindo oxigênio. Seu desgaste se dá após terem sido introduzidos seis vezes nas painéis contendo o silício líquido a altas temperaturas.

Quanto às glosas dos valores com *fretes e seguros*, a Recorrente se vale do disposto no artigo 3º da Lei nº 9.363, de 14 de dezembro de 1996, especialmente a sua parte final – *"tendo em vista o valor constante da respectiva nota fiscal emitida pelo fornecedor ao produtor exportador"* - para afirmar que tais rubricas, desde que cobradas do adquirente, devem integrar a base de cálculo do crédito presumido de IPI, não podendo ser privada do direito de aproveitamento de tais valores pelo simples fato de que os mesmos não restaram destacados na nota fiscal de venda de seu fornecedor. Diz que a própria Receita Federal do Brasil, por meio de soluções de consulta, teria o mesmo entendimento, e que o artigo 18 da IN SRF nº 69/2001 já previa tal situação. Além disso, a instância de piso sequer teria atentado para a existência dos Conhecimentos de Transporte de Carga Rodoviário que fez juntar ao processo para demonstrar a ocorrência de tal serviço de fretes. Faz menção expressa à necessidade de uma diligência *in loco* para atestar suas afirmativas, vez que os conhecimentos de transporte que juntou ao processo o foram a título de amostra, apenas, dada a grande quantidade deles.

Invoca a Recorrente o princípio contábil do denominador comum monetário para argumentar que a *variação cambial* também deve fazer parte dos insumos para fins de fruição do presente favor fiscal. Traz decisão da então denominada 2ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, Acórdão nº 202-12.301, que entende *lhe socorrer*.

Ainda em relação à rubrica *energia elétrica*, que teve a parte dos gastos relacionados à etapa denominada "despoeiramento" considerada inaproveitável para fins de apuração do crédito presumido, explica a Recorrente que esse insumo é um produto intermediário de fundamental importância para a produção do silício metálico, sua atividade básica, cuja descrição – do processo produtivo – reproduz didaticamente. Traz decisão da CSRF que entende lhe socorrer.

Em relação ao método utilizado para a apuração do custo dos insumos, admite a Recorrente ter se valido da *média ponderada fixa mensal* a qual estaria em consonância com o Parecer Normativo nº 6/79. Reproduz trechos de decisões da DRJ em Campinas/SP e do 1º Conselho de Contribuintes.

Ao final de suas considerações reitera o pedido de diligência em relação aos insumos e para que seja atestada a correta utilização do método da *média ponderada fixa mensal* para a apuração do custo dos insumos.

Resolução adotada pela Câmara

Agora, reproduzo o inteiro teor de nossa deliberação contida na Resolução nº 2201-00.011, de 06/05/2009:

“A Recorrente tem razão quando invoca o artigo 18 da IN SRF nº 69, de 6 de agosto de 2001, para lembrar que a possibilidade de aproveitamento dos valores gastos com frete e seguro com fins de fruição do benefício fiscal estava garantida pela própria Receita Federal do Brasil durante o período objeto do presente pedido de ressarcimento. Referido ato infralegal foi publicado na esteira da Medida Provisória nº 2.202-1, de 26 de julho de 2001, que veio a ser convertida na Lei nº 10.276, de 10 de setembro de 2001, sendo que assim estabelece no referido artigo 18:

Art. 18. Para efeito do cálculo do crédito presumido, o ICMS não será excluído dos custos das matérias-primas, dos produtos intermediários, dos materiais de embalagem, da energia elétrica e dos combustíveis, bem assim os valores do frete e seguro, desde que cobrados ao adquirente.

Portanto, não andou bem a instância de piso ao refutar o aproveitamento desses valores sob o argumento de que não haveria previsão legal para tanto.

De qualquer modo, porém, os documentos carreados ao processo pela interessada às fls. 337/339 (conhecimentos de transporte rodoviário de cargas) o foram na condição de "amostras", pois, segundo ela, existiria uma grande quantidade deles a comprovar os valores de fretes e seguro que fez inserir na base de cálculo do crédito presumido de IPI do período em questão. Pugnara, inclusive, quando de sua Manifestação de Inconformidade, para a realização de uma diligência no sentido de se consultar cada um desses documentos para fins de comprovação de sua argumentação, no que foi ignorado pela instância de piso já que esta entendera pelo descabimento do aproveitamento de tais valores.

Assim, a solução do presente caso nesta Sessão fica deveras prejudicada pois não se sabe, ao certo, se todos os valores indicados pela interessada como fretes e seguros no seu DCP possuem realmente relação direta com os insumos cujo aproveitamento é permitido para fins de fruição do crédito presumido de IPI.

Voto, portanto, por converter o presente julgamento em diligência de modo que a Unidade de origem analise TODOS os conhecimentos de transporte rodoviário

de cargas que tenham sido aproveitados pela interessada no período em questão (não somente os anexados ao presente processo) e forneça a este colegiado a informação de quais os montantes estão claramente identificados com as aquisições dos insumos passíveis de aproveitamento para fins de formação da base de cálculo do crédito presumido de IPI.

Do resultado da diligência, a interessada deverá ser inteirada para que, no prazo de vinte dias, sobre ele se manifeste, devendo, após, o presente processo retornar a esta Câmara.”

Resultado da diligência

O resultado da diligência, às fls. 446/447 apontou para a identificação do montante de R\$ 7.7239,15 gastos pela interessada no trimestre a título de frete e que foram identificados pela fiscalização como diretamente vinculados às aquisições dos insumos para os quais a legislação admite a sua inclusão na formação da base de cálculo do crédito presumido.

Manifestação da Recorrente sobre o resultado da diligência

Intimada a manifestar-se acerca do resultado da diligência a interessada, inicialmente, protestou pelo fato de a mesma ter se limitado a apurar os gastos dos fretes diretamente vinculados com os insumos que o Fisco admitira como válidos, ou seja, não foram contemplados os gastos com fretes sobre os demais insumos, anteriormente glosados, da ordem de R\$ 12.690,52.

Assim, protestou pela realização de uma nova diligência, desta feita de modo a atestar: a) que os gastos com a Pasta de Revestimento Antrácito a Quente (revestimento de carbono), Grafítap; Ácido Fosfórico; Tijolo Refratário; Arco A-3; Argamassa Aluminosa (concreto refratário); Tubo de Aço com Rosca e Tubos de Fluxação são insumos utilizados no processo produtivo de Silício Metálico e, que, portanto, geram direito ao crédito.; b) que os gastos por ela efetivamente assumidos com seguro, frete e variação cambial devem ser considerados como despesas acessórias e, desta forma, também propiciarem o direito ao crédito; c) que a energia elétrica adquirida é utilizada no processo de despoeiramento do quartzo ou quartzito, o qual gera o aquecimento, através da utilização de eletrodos, na fase inicial do processo de produção do Silício Metálico, fato esse que, por si só, a configuraria como insumo (produto intermediário), capaz de gerar o crédito presumido. Além disso, a nova diligência deveria validar o método por ela adotado para a apuração do custo dos insumos, qual seja, a média ponderada móvel, uma vez que tal sistema utiliza-se de valores originados da escrituração contábil e demais livros auxiliares, possibilitando a correta apuração mensal, dos valores de matérias-primas e de outros produtos materiais, produtos em elaboração, produtos acabados em estoque e dos custos ocorridos, sem que isso implicasse em que uma subavaliação, devendo afastar-se a alegação de que ela não aplicara nenhuma das metodologias de apuração.

No essencial, é o Relatório.

Voto

Conselheiro Odassi Guerzoni Filho, Relator

Cerceamento do direito de defesa em face da diligência negada

A motivação da instância de piso para negar o pedido de diligência na forma e extensão delineadas pela Recorrente não merece reparo e deve ser aqui referendada, haja vista que ambas as partes, Fisco e contribuinte, forneceram todos os elementos capazes de esclarecer as dúvidas eventualmente surgidas, especialmente, acerca do processo produtivo. Além disso, a realização da diligência determinada por este Colegiado em face de entendimento diferente do da DRJ quanto aos *fretes* serviu para sanar a dúvida remanescente dessa divergência.

Quanto ao pedido de realização de nova diligência, na verdade, reveste-se o mesmo de repetição do pedido original e tem por objetivo contestar as glosas efetuadas as quais serão enfrentadas logo a seguir.

De se afastar, pois, a imputação de que houve cerceamento ao direito de defesa, bem como de se negar a realização de nova diligência.

Glosas dos gastos com itens específicos

Como dito acima, a fiscalização não admitiu a inclusão na formação da base de cálculo do crédito presumido os gastos com Pasta de Revestimento Antrácito a Quente (revestimento de carbono), Grafitap; Ácido Fosfórico; Tijolo Refratário; Arco A-3; Argamassa Aluminosa (concreto refratário); Tubo de Aço com Rosca e Tubos de Fluxação.

O processo produtivo da empresa consta do quadro elaborado acima, donde se conclui, consoante fundamentação legal apropriadamente utilizada pela instância de piso, que nenhum dos produtos listados no parágrafo anterior podem ser incluídos no conceito de matéria-prima ou de produto intermediário. Veja-se um trecho do voto da DRJ, do qual me valho para aqui decidir:

Assim sendo, nos termos do Parecer Normativo CST nº 65/1979 e do Parecer Normativo nº 181/1974, e em consonância com o inciso I do artigo 82 do RIPI/1982 e inciso I do artigo 147 do RIPI/98, geram direito ao crédito, além das matérias-primas, produtos intermediários “stricto-sensu” e material de embalagem que se integram ao produto final, quaisquer outros bens – desde que não contabilizados pela contribuinte em seu ativo permanente – que se consumam por decorrência de um contato físico, ou melhor dizendo, que sofram, em função de ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação, ou vice-versa, proveniente de ação exercida diretamente pelo bem em industrialização, alterações tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, ficando excluídos os produtos: (a) que não se integrem nem sejam consumidos na operação de industrialização; (b) incorporados às instalações industriais, as partes, peças e acessórios de máquinas equipamentos e ferramentas, mesmo que se desgastem ou se consumam no decorrer do processo de industrialização; (c) empregados na manutenção das instalações, das máquinas e equipamentos, inclusive lubrificantes e combustíveis necessários ao seu acionamento. Assim, não se admite o crédito dos produtos excluídos pela fiscalização, pois não se enquadram no conceito de MP, PI, ou ME.

Ou seja, o termo “insumo” para fins de IPI possui conceito jurídico, e não contábil ou econômico. Como foi seguido

estritamente o direito a crédito relativo a MP, PI e ME adquiridos para emprego na industrialização, não há falar em violação ao artigo 25, inciso I, da Lei nº 4.502/1964.

Conclui-se que não existe amparo legal que dê direito ao crédito do imposto referente a: revestimento de carbono, grafitap, tijolo refratário, arco A-3, ácido fosfórico, concreto refratário, tubo de aço com rosca (tubo de fluxação) e argamassa aluminosa. (...).

De se negar provimento, pois, quanto à inclusão na base de cálculo do crédito presumido de IPI das aquisições de Pasta de Revestimento Antrácito a Quente (revestimento de carbono), Grafitap; Ácido Fosfórico; Tijolo Refratário; Arco A-3; Argamassa Aluminosa (concreto refratário); Tubo de Aço com Rosca e Tubos de Fluxação.

Glosa de gastos com fretes e seguros

Como visto acima, o resultado da diligência apontou a procedência de gastos com fretes da ordem de R\$ 7.729,15, os quais, por estarem diretamente vinculados aos insumos utilizados no processo produtivo da empresa, hão de ser considerados para fins de formação da base de cálculo do crédito presumido de IPI. Ou seja, não foram considerados os demais valores gastos a título de fretes e seguros cuja vinculação aos insumos utilizados no processo produtivo restou configurada, a teor dos dispositivos legais que regem a matéria, a saber:

→ Lei nº 10.276, de 10 de setembro de 2001

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 ressarcimento 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.

→ IN SRF nº 69, de 6/08/2001

Art. 18. Para efeito do cálculo do crédito presumido, o ICMS não será excluído dos custos das matérias-primas, dos produtos intermediários, dos materiais de embalagem, da energia elétrica

e dos combustíveis, bem assim os valores do frete e seguro, desde que cobrados ao adquirente.

Assim, de não se admitir os gastos com fretes e seguros que não tenham vinculação com a aquisição de produtos considerados como insumos e aproveitados para fins de formação da base de cálculo do crédito presumido de IPI, e, de outra parte, reconhecer como válida a utilização de R\$ 7.729,15 a esse título.

Receitas de Variação cambial

Aqui, embora não diretamente invocada pela Recorrente, a discussão gira em torno da possibilidade ou não de os valores relativos às *variações cambiais ativas*, decorrentes da valorização do real frente à moeda alienígena, ocorrida entre a data da venda dos produtos exportados e a de seu embarque para o exterior, integrarem o montante do numerador (Receitas de Exportação) e do denominador (Receita Operacional Bruta) para fins de estabelecimento da relação percentual que será aplicada sobre o montante dos insumos e determinará a base de cálculo do crédito presumido de IPI.

Não se pode perder de vista que o objetivo do incentivo fiscal em comento é o de “devolver” ao produtor exportador o valor do PIS/Pasep e da Cofins cujo ônus este assumira por conta dos insumos adquiridos e utilizados na elaboração dos produtos exportados. Assim, a determinação do percentual que estabelecerá quanto de crédito presumido de IPI será devolvido ao contribuinte deve levar em conta apenas as operações relacionadas à venda dos produtos nos quais foram empregados os insumos, o que retira a possibilidade de incluir, tanto no numerador (receitas de exportação) quanto no denominador (receita bruta operacional) o valor das receitas de variações cambiais. Em outras palavras, a relação percentual a ser aplicada sobre o montante dos insumos admitidos deve envolver apenas as receitas de vendas de produtos.

Observe-se que estamos lidando aqui com uma variação monetária ocorrida no preço a ser recebido por conta de uma exportação para o exterior, variação essa, que, nos termos do artigo 9º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, recebe o tratamento de *receitas financeiras*. Veja-se:

Art. 9º As variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual serão consideradas, para efeitos da legislação do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição PIS/PASEP e da COFINS, como receitas ou despesas financeiras, conforme o caso. (grifei)

Paralelamente, haveremos de considerar que o § 5º do art. 1º da Lei nº 10.637, de 30/12/2002, dispõe que a apuração do crédito presumido obedecerá a todas as demais normas fixadas pela Lei nº 9.363, de 14/12/1996, a qual, por sua vez, no seu artigo 3º, estabelece, *verbis*:

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. (grifei)

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.

Além disso, a IN SRF nº 419, de 10/05/2004, dispõe:

Art. 17. Para efeitos desta Instrução Normativa considera-se:

I – receita operacional bruta, o produto da venda de produtos industrializados de produção da pessoa jurídica, nos mercados interno e externo;

II – receita bruta de exportação, o produto da venda de produtos industrializados de produção da pessoa jurídica para o exterior e para empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação;

III – venda com o fim específico de exportação, a saída de produtos do estabelecimento produtor para embarque ou depósito, por conta e ordem da empresa comercial exportadora adquirente.

§ 1º Não integra a receita de exportação, para efeito de crédito presumido, o valor resultante das vendas para o exterior de produtos não-tributados e produtos adquiridos de terceiros que não tenham sido submetidos a qualquer processo de industrialização pela pessoa jurídica produtora.

Portanto, a variação cambial decorrente das vendas de produtos para o exterior, para fins de apuração da base de cálculo do crédito presumido, não deve mesmo ser incluída, nem no numerador (Receitas de Exportação) e nem no denominador (Receita Operacional Bruta).

De se dar provimento parcial ao Recurso Voluntário neste tópico, pois, apenas para permitir a retirada do denominador do montante correspondente às receitas de Variações Cambiais.

Energia elétrica

Os gastos com a energia elétrica empregada no processo denominado *despoeiramento* não podem ser aproveitados por não ter a Recorrente demonstrado que essa etapa integra o processo produtivo do silício metálico.

De se negar provimento ao recurso, pois, na parte em que o mesmo reclama pelo aproveitamento dos gastos com energia elétrica na etapa do “despoeiramento”.

Metodologia de apuração dos estoques

O pedido da Recorrente para que seja validado o método que adotou para a determinação dos bens em estoque, qual seja o da *média ponderada fixa mensal*, não pode ser aceito pelo simples fato de que, tendo optado livremente pela forma de apuração de seu crédito presumido de acordo com os termos da Lei nº 10.276, de 10 de setembro de 2001, a ela deveria

ter se submetido, ou seja, consoante do artigo 14 da IN SRF nº 69/2001, que a regulamentou, a avaliação deveria se dar pelo método da *média ponderada móvel* ou pelo método *Peps*.

De se negar provimento, pois ao recurso, também em relação a essa matéria.

Conclusão

Em face de todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso apenas para reconhecer a utilização de R\$ 7.729,15 a título de *fretes*, bem como para permitir a retirada do denominador (Receita Operacional Bruta), do valor das receitas de *variações cambiais* que fora retirado pelo Fisco do numerador (Receitas de Exportação).

(assinado digitalmente)

Odassi Guerzoni Filho