



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10954.000091/2002-38
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº **9303-010.586 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 12 de agosto de 2020
Recorrente PALMYRA DO BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO DE SILICIO METALICO E RECURSOS NATURAIS LTDA E FAZENDA NACIONAL
Interessado FAZENDA NACIONAL E PALMYRA DO BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO DE SILICIO METALICO E RECURSOS NATURAIS LTDA E FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2002 a 30/09/2002

CRÉDITO PRESUMIDO. FRETES. INSUMOS.

O valor despendido com o frete incorpora-se ao insumo adquirido, de modo que passa a integrar o seu custo de aquisição, para o efeito do cálculo do crédito presumido de que trata a Lei nº 9.363, de 1996.

CRÉDITO PRESUMIDO. VARIAÇÃO CAMBIAL POSITIVA. RECURSO REPETITIVO. REPRODUÇÃO DA DECISÃO DO STF. RECEITA DE EXPORTAÇÃO. RECEITA OPERACIONAL BRUTA. INCLUSÃO. SÚMULA CARF 128.

A receita originada da variação cambial positiva obtida nas exportações de produtos é considerada receita decorrente destas exportações, devendo ser incluídas na receita de exportação e na receita operacional bruta para efeito da apuração do crédito presumido de IPI de que trata a Lei nº 9.363, de 1996.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício), Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama (Relatora), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello.

Relatório

Tratam-se de Recursos interpostos pelo sujeito passivo e pela Fazenda Nacional contra acórdão n.º 3803-01.716, da 3ª Turma Especial que, por unanimidade de votos, rejeitou as preliminares arguidas e, no mérito, pelo voto de qualidade, deu provimento parcial ao recurso voluntário, consignando a seguinte ementa:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2002 a 30/09/2002

PLEITO DE RESSARCIMENTO. ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA O PEDIDO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos constitutivos de seu direito.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/07/2002 a 30/09/2002

Ementa CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. INSUMOS CUJAS AQUISIÇÕES ENSEJAM DIREITO AO CRÉDITO

Incluem-se, na base de cálculo do benefício, somente as aquisições de insumos que se subsumem ao conceito de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem esposado pela legislação do imposto.

Pasta de revestimento antracito a quente ou revestimento de carbono, utilizada como revestimento refratário das panelas, nas bicas e dentro dos fornos de fundição e nas caçambas de contaminados; “grafitap”, utilizado para tamponar furos dos canais por onde passa o silício metálico; argamassa aluminosa, argamassa úmida “Intermix” ou concreto refratário, empregada

no assentamento dos tijolos refratários dos fornos e panelas de fundição; tijolos refratários paralelos ou em arco, que compõem o revestimento das panelas de fundição, e; tubos de aço com rosca ou tubos de fluxação, empregados no insuflamento de oxigênio para desobstrução dos furos de corrida nos fornos fundição do silício metálico, não se incluem entre as matérias-primas e produtos intermediários, por compreendem-se nos bens do Ativo Permanente.

Ácido fosfórico não se subsume no conceito de MP, PI ou ME, mesmo em seu sentido lato, já que não se integra ao produto em fabricação, nem é consumido no processo produtivo, mas em laboratório de testes.

CUSTO DOS SERVIÇOS DE TRANSPORTE DOS INSUMOS.

Os valores pagos pelos serviços de transporte (seguro e frete) somente são incluíveis na base de cálculo quando cobrados ao estabelecimento industrial exportador pelo próprio fornecedor dos insumos, fazendo parte do custo de aquisição dos mesmos.

VARIAÇÃO CAMBIAL

A variação cambial apurada no período compreendido entre a emissão da Nota Fiscal de saída do produto para exportação e o fechamento do câmbio tem natureza de receita financeira e não compõem a Receita de Exportação, conforme definida pela legislação do benefício.

MÉTODO DE AVALIAÇÃO DO CUSTO DOS INSUMOS

O estoque de insumos deve ser avaliado pelo método da média ponderada móvel ou pelo método denominado PEPS.”

Insatisfeito, o sujeito passivo opôs Embargos de Declaração em face do r. acórdão, alegando vícios de obscuridade e omissão. Nada obstante, em despacho às fls. 631 a 634, foi negado seguimento aos embargos.

Irresignada, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão que reconheceu o direito de o contribuinte incluir no cálculo presumido do IPI o valor de R\$ 2.406,91 pago a título de frete. Traz, entre outros, que:

- A Lei n.º 9.393/96 instituiu um benefício fiscal, nomeado "crédito presumido de IPI", às empresas produtoras e exportadoras de mercadorias nacionais, com o ressarcimento do PIS e Cofins incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo;
- Não são necessários muitos argumentos para que se conclua que frete não se insere no conceito de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem;
- Não se trata nem de matéria-prima ou produto intermediário típico nem os que, mesmo não se integrando ao novo produto, são consumidos no processo de industrialização, na forma como explicitado no Parecer Normativo CST n.º 65/79.

Em despacho às fls. 635 a 639, foi dado seguimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional quanto à discussão acerca da autorização para inclusão dos gastos com fretes na base de cálculo do crédito presumido do IPI.

Cientificado do acórdão, o sujeito passivo interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão, suscitando divergência em relação:

- Ao crédito presumido de IPI em relação aos produtos glosados, defendendo que todos os materiais adquiridos e utilizados no processo de industrialização mantiveram contato com o produto industrializado e foram integralmente consumidos no curso do processo produtivo;
- Para obtenção do produto final, é necessário que se submeta o quartzo, o carvão vegetal e o cavado a altíssimas temperaturas, obtendo o silício líquido, que é vazado em panelas refratárias;
- O produto final deve ser submetido a um posterior refinamento para a retirada de diversas impurezas residuais, assegurando assim a qualidade necessária no Silício Metálico para sua posterior comercialização no mercado internacional;

Suscita, assim, divergência em relação às seguintes matérias: (i) à caracterização de pasta de revestimento antrácito a quente ou revestimento de carbono, "grafitap", ácido fosfórico, tijolo refratário paralelo e arco A3, argamassa aluminosa ou concreto refratário e tubo de aço com rosca ou tubo de fluxação como matéria-prima ou produto intermediário para efeito de apurar crédito presumido de IPI de que trata a Lei nº 9.363/96; (ii) à caracterização da variação cambial como receita de exportação e não como receita financeira; e (iii) à utilização do método da média ponderada fixa mensal em substituição à utilização da média ponderada móvel ou do PEPS, na avaliação dos estoques de insumos

Contrarrazões ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional foram apresentadas pelo sujeito passivo, trazendo, entre outros, que:

- Houve a contratação e o pagamento de despesas relativas ao frete, o qual é imprescindível para a aquisição das matérias-primas utilizadas na industrialização e posterior revenda, de modo que representam uma parte dos custos desses insumos e, por conseguinte, compõe a base de cálculo do crédito presumido;
- A IN SRF 419/047 traz em seu art. 14 que, para efeito do cálculo do crédito presumido, o ICMS não será excluído dos custos de MP, de PI e de ME, bem assim, os valores do frete e seguro, desde cobrados ao adquirente.

Em despacho às fls. 1159 a 1164, foi dado seguimento parcial ao Recurso Especial interposto ao sujeito passivo em relação à discussão acerca da caracterização da variação cambial como receita de exportação e não como receita financeira.

É o relatório.

Voto

Conselheira Tatiana Midori Migiyama – Relatora.

Depreendendo-se da análise dos recursos interpostos pela Fazenda Nacional e pelo sujeito passivo, entendo que devo conhecê-los – o que concordo com os exames de admissibilidade constantes dos despachos dos Presidentes de Câmara Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

Ora, quanto ao Recurso Especial da Fazenda Nacional que suscitou divergência em relação à discussão acerca da autorização para inclusão dos gastos com fretes na base de cálculo do crédito presumido do IPI, pelo confronto das ementas se comprova a divergência. Enquanto, no acórdão recorrido considerou o frete como parte do custo das matérias primas, os acórdãos paradigmas entendeu de forma contrária.

E, quanto ao recurso do sujeito passivo, pelo confronto das ementas, resta evidente a comprovação do dissídio jurisprudencial. Eis que, enquanto o acórdão recorrido entendeu que a variação cambial era receita financeira, excluindo-a do numerador (receita de exportação), para fins de estabelecimento da relação percentual (RE/ROB3) que será aplicada sobre o montante dos insumos e determinará a base de cálculo do crédito presumido do IPI; a decisão paradigma, ao contrário, entendeu tratar-se de receita de exportação, tendo ambos arestos tratados da apuração da receita de exportação para cálculo do crédito presumido de IPI de que trata a Lei n.º 9.363/1996.

Sendo assim, conheço os recursos interpostos da Fazenda Nacional e do sujeito passivo.

Quanto ao mérito, em relação ao Recurso Especial interposto pela Fazenda, entendo que não assiste razão a recorrente – o que, sem delongas, recordo que essa turma já apreciou caso semelhante no acórdão 9303-009.928, de relatoria do ilustre conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, que consignou a seguinte ementa:

*“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)
Período de apuração: 01/01/2000 a 31/03/2000
CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. RESSARCIMENTO. FRETE.
POSSIBILIDADE.*

Incluem-se no cálculo do crédito presumido de IPI os valores dos fretes cobrados do Recorrente, referentes às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos exportados, cujas notas fiscais de aquisição se encontram identificadas nos documentos comprobatórios da prestação do serviço de transporte.”

Naquela ocasião, constou do voto do relator (Grifos meus):

“[...]

Como relatado, a matéria devolvida refere-se à possibilidade de inclusão do frete na aquisição de mercadorias, na base de cálculo do crédito presumido de IPI.

Esta matéria foi decidida recentemente por este colegiado, em sessão do dia 13/03/2018, Acórdão n.º 9303-006.466, da relatoria do Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza. A votação deu-se por unanimidade. Por esta razão adoto aquele voto como razão de decidir:

(...)

No que respeita ao primeiro, a irresignação diz com a inclusão, no cálculo presumido do IPI de que trata a Lei n.º 9.363, de 1996, dos valores pagos a título de frete. Decidiu o acórdão recorrido, em flagrante divergência com os paradigmas, ser possível essa inclusão, de modo que resta bem caracterizado o dissídio.

Conhecido o recurso, vemos que, segundo o Relatório Fiscal (à fl. 38), a fiscalização afastou o crédito, ao fundamento de que o serviço de transporte (frete) não se enquadraria no conceito de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, por não integrar o produto final, nem se desgastar em decorrência de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre o insumo. Esse entendimento, contudo, como vimos, foi revertido no acórdão recorrido.

Lá se disse que a contribuinte "trouxe aos autos cópias de Conhecimentos de Transporte Aquaviário de Cargas (fls. 176/179), onde consta a prestação de serviço de transporte de madeira serrada, com identificação das notas fiscais de aquisição".

Concordamos com a tese adotada na Câmara baixa.

Para nós, o valor despendido com o frete incorpora-se ao insumo adquirido, de modo que passa a integrar o seu custo de aquisição, para o efeito do cálculo do crédito presumido de que trata a Lei n.º 9.363, de 1996.

A própria RFB já dispôs, na pergunta 014 do Capítulo XX do Perguntas e Respostas da pessoa Jurídica de 2017, que o frete realizado por pessoa jurídica, com a emissão de Conhecimento de Transporte vinculado única e exclusivamente à nota fiscal de aquisição (como aqui!), integra a base de cálculo do crédito presumido:

014. O ICMS, o frete e o seguro integram o valor das matérias-primas (MP), produtos intermediários (PI) e material de embalagem (ME) utilizados na produção para efeito da apuração do crédito presumido do IPI de que tratam a Lei n.º 9.363, de 1996, e a Lei n.º 10.276, de 2001?

As despesas acessórias, inclusive frete, somente integram a base de cálculo do benefício se forem cobradas do adquirente, ou seja, se estiverem incluídas no preço do produto. Com relação ao ICMS o mesmo integra o custo de aquisição. No caso das transferências entre estabelecimentos da mesma empresa, o frete e as despesas acessórias nunca integrarão a base de cálculo do crédito presumido, nem quando forem decorrentes de remessa para industrialização fora do estabelecimento hipóteses que não configuram aquisição de MP, PI, e ME, mas, meramente, custo de produção. No caso das aquisições, as despesas acessórias e o frete somente integram a base de cálculo do crédito presumido quando cobradas do adquirente, ou seja, quando estiverem incluídas no preço do produto. Contudo, no caso de frete pago a terceiros (compra FOB, por exemplo), em que o transporte for efetuado por pessoa jurídica (contribuinte de PIS/Pasep e Cofins), com o Conhecimento de Transporte vinculado única e exclusivamente à nota fiscal de aquisição, admite-se que o frete integre a base de cálculo do crédito presumido. (g.n.)”

É de se trazer ainda que, depreendendo-se dos autos do processo, o contribuinte traz que (fl. 407) que suportou o custo dos fretes, o que restaria comprovado pelas cópias dos conhecimentos de transporte rodoviários de carga anexados aos autos às fls. 369 a 371.

Sendo tema pacífico na própria Receita Federal do Brasil e tendo o acórdão recorrido também citado o entendimento da autoridade, voto por negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

Ventiladas tais considerações, em relação ao recurso do sujeito passivo, sem delongas, recorro que essa turma já apreciou também essa matéria, o que antecipo meu entendimento por dar provimento ao recurso especial do sujeito passivo. Começo citando o acórdão 9303-008.639, de minha relatoria, que traz em ementa:

“CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. LEI Nº 9.363/96. BASE DE CÁLCULO. VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA. A variação cambial ativa deve ser incluída na receita de exportação para fins de apuração do crédito presumido de IPI.”

Naquele voto, citei o acórdão 9303-006.963, de relatoria do também ilustre Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, que, por sua vez, referendou uma decisão do STF, com repercussão geral (RE nº 627.815/PR), que não versa especificamente sobre o Crédito Presumido, mas afasta qualquer discussão no que tange à consideração da variação cambial ativa como receita de exportação: “RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. HERMENÊUTICA. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. NÃO INCIDÊNCIA. TELEOLOGIA DA NORMA. VARIAÇÃO CAMBIAL POSITIVA. OPERAÇÃO DE EXPORTAÇÃO. (...) II - O contrato de câmbio constitui negócio inerente à exportação, diretamente associado aos negócios realizados em moeda estrangeira. Consubstancia etapa inafastável do processo de exportação de bens e serviços, pois todas as transações com residentes no exterior pressupõem a efetivação de uma operação cambial, consistente na troca de moedas. (...) IV - Consideram-se receitas decorrentes de exportação as receitas das variações cambiais ativas, a atrair a aplicação da regra de imunidade e afastar a incidência da contribuição ao PIS e da COFINS”

Frisem-se também outros acórdãos dessa turma:

- Acórdão 9303-009.503:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2001 a 30/06/2001

VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA. RECEITA DE EXPORTAÇÃO. INCLUSÃO NO CÁLCULO DO CRÉDITO PRESUMIDO DA LEI Nº 9.363/96.

Conforme decidido pelo STF, no RE nº 627.815/PR, com repercussão geral, consideram-se receitas decorrentes de exportação as receitas das variações cambiais ativas, devendo, assim, ser incluídas no cálculo do Crédito Presumido de IPI da Lei nº 9.363/96.”

- Acórdão 9303-009.502:

*“Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI
Período de apuração: 01/10/2001 a 31/12/2001
CRÉDITO PRESUMIDO. VARIAÇÃO CAMBIAL POSITIVA.
RECURSO REPETITIVO. REPRODUÇÃO DA DECISÃO DO STF.
RECEITA DE EXPORTAÇÃO. RECEITA OPERACIONAL BRUTA.
INCLUSÃO.*

A receita originada da variação cambial positiva obtida nas exportações de produtos é considerada receita decorrente destas exportações, devendo ser incluídas na receita de exportação e na receita operacional bruta para efeito da apuração do crédito presumido de IPI de que trata a Lei nº 9.363, de 1996.”

- Acórdão 9303-008.639:

“Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

Período de apuração: 01/07/2001 a 30/09/2001

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. LEI Nº 9.363/96. BASE DE CÁLCULO. VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA.

A variação cambial ativa deve ser incluída na receita de exportação para fins de apuração do crédito presumido de IPI.”

Sendo assim, por ser considerada a variação cambial ativa como receita de exportação, é de se observar a inteligência da Súmula CARF nº 128:

“No cálculo do crédito presumido de IPI, de que tratam a Lei n.º 9.363, de 1996 e a Portaria MF n.º 38, de 1997, as receitas de exportação de produtos não industrializados pelo contribuinte incluem-se na composição tanto da Receita de Exportação - RE, quanto da Receita Operacional Bruta - ROB, refletindo nos dois lados do coeficiente de exportação - numerador e denominador. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).”

Em vista de todo o exposto, voto por:

- Negar Provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional;
- Dar provimento ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

É o meu voto.

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama