



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

**Processo nº** 10980.011700/2002-67  
**Recurso nº** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9303-005.262 – 3ª Turma  
**Sessão de** 20 de junho de 2017  
**Matéria** IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** REFINADORA DE OLEOS BRASIL LTDA

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

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/03/1999

CRÉDITO PRESUMIDO. PRODUTOS NÃO INDUSTRIALIZADOS PELO PRODUTOR EXPORTADOR. COEFICIENTE DE EXPORTAÇÃO. RECEITA DE EXPORTAÇÃO. RECEITA OPERACIONAL BRUTA. INCLUSÃO. PORTARIA MF 38/97. POSSIBILIDADE.

No cálculo do crédito presumido de IPI, de que tratam a Lei nº 9.363/96 e a Portaria MF nº 38/97, 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. Ou seja, incluem-se nos dois lados do coeficiente de exportação, no numerador e no denominador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Charles Mayer de Castro Souza, Demes Brito, Luiz Augusto do Couto Chagas, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela Fazenda Nacional contra o acórdão nº 3402-001603, de 24 de janeiro de 2012 (fls. 497 a 514 do processo eletrônico), proferido pela Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Terceira Seção de Julgamento deste CARF, decisão que por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso para admitir a inclusão dos valores dos insumos adquiridos por não contribuintes do PIS e da Cofins no cálculo do crédito presumido do IPI, para admitir a incidência da taxa Selic, a partir da data do pedido no valor a ser ressarcimento e para incluir na receita de exportação as mercadorias fabricadas por terceiros.

A discussão dos presentes autos tem origem no pedido de ressarcimento de crédito presumido do IPI, apurado no período de 01.01.1999 a 31.03.1999, no valor de R\$ 2.633.220,04.

O Despacho Decisório de fls. 378/382 deferiu parcialmente o pleito, reconhecendo o direito creditório montante em R\$ 165.665,87, sendo que a parcela negada teve como fundamento as seguintes alterações no cálculo do crédito presumido:

a) exclusão das compras realizadas junto a cooperativas, pessoas físicas e no mercado externo, por não terem sofrido a incidência das contribuições para o PIS/COFINS, bem como das aquisições de mercadorias, consumidas na geração de energia, tratamento de água e no laboratório de análises, que não se incluem, de acordo com a

legislação do IPI no conceito de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem;

b) a Receita Operacional Bruta foi modificada para R\$ 113.271.092,55, pois a empresa informou na DCTF apenas àquela do estabelecimento produtor exportador, deixando de observar que, nos termos do artigo 15, I, da Lei nº 9.779/99 a apuração deveria ser efetuada de forma centralizada;

c) exclusão das receitas de exportação das vendas de mercadorias adquiridas de terceiros e revendidas no mercado externo (R\$ 3.297.853,44) e das vendas para empresas comerciais que não possuíam o registro de comerciais exportadoras, conforme o artigo 2º, I, do Decreto-Lei nº 1.248/72, disciplinado pelo Comunicado DECEX (CECEX/MIDCT) nº 2/99 (R\$ 32.648.103,11).

Inconformado com o indeferimento em parte do seu pleito, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade

A DRJ em Ribeirão Preto/SP julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pelo contribuinte.

Irresignado com a decisão contrária ao seu pleito, o contribuinte apresentou recurso voluntário, o Colegiado por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso para admitir a inclusão dos valores dos insumos adquiridos por não contribuintes do PIS e da Cofins no cálculo do crédito presumido do IPI, para admitir a incidência da taxa Selic, a partir da data do pedido no valor a ser ressarcimento e para incluir na receita de exportação as mercadoria fabricadas por terceiros, conforme acórdão assim ementado *in verbis*:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI*

*Ementa:*

*PROVAS - De acordo com a legislação, a manifestação de inconformidade mencionará, dentre outros, os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. A mera alegação sem a devida produção de provas não é suficiente para conferir o direito creditório ao sujeito passivo.*

*CRÉDITO PRESUMIDO. LEI Nº 9.363/96. APURAÇÃO CENTRALIZADA.*

*A partir de 15 de janeiro de 1999, com a edição da Lei nº 9.779/99, não foi mais possível realizar a apuração descentralizada, pois ficou obrigatória a centralização da apuração na matriz.*

*IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. RECEITA DE EXPORTAÇÃO.*

*A receita decorrente da exportação para o exterior de produtos adquiridos de terceiros integra a receita de exportação e a receita operacional bruta, na apuração da base de cálculo do crédito presumido do IPI.*

*CRÉDITO PRESUMIDO. LEI Nº 9.363/96. BASE DE CÁLCULO. COMBUSTÍVEL. SÚMULA CARF Nº 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.*

*CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INSUMOS.*

*Os insumos admitidos, para cálculo do benefício, são tão somente aqueles adquiridos para utilização no processo industrial para exportação – com a incidência das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, e que se desgastem em decorrência de um contato físico, ou de uma ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou por esse diretamente sofrida.*

*CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. INSUMOS ADMITIDOS NO CÁLCULO. AQUISIÇÕES A PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS*

*O crédito presumido de IPI, instituído pela Lei 9.363/96, não poderia ter sua aplicação restringida por força da Instrução Normativa SRF 23/97, ato normativo secundário, que não pode inovar no ordenamento jurídico,*

---

*subordinando-se aos limites do texto legal. Consequentemente, sobressai a "ilegalidade" da instrução normativa que extrapolou os limites impostos pela Lei 9.363/96, ao excluir, da base de cálculo do benefício do crédito presumido do IPI, as aquisições (relativamente aos produtos oriundos de atividade rural) de matéria-prima e de insumos de fornecedores não sujeito à tributação pelo PIS/PASEP e pela COFINS. RESP 993164, Min. Luiz Fux.*

#### *TAXA SELIC*

*SÚMULA nº 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. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelo art. 543-C do Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.*

A Fazenda Nacional opôs Embargos de Declaração (fls. 516 a 522), sendo que estes foram rejeitados, conforme despacho de fls. 525 a 528.

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial de Divergência (fls. 530 a 543) em face do acórdão recorrido que deu provimento parcial ao recurso do contribuinte, a divergência suscitada da Fazenda Nacional diz respeito à inclusão na Receita de Exportação e na Receita Operacional Bruta, na apuração da base de cálculo do crédito presumido de IPI, de receita de exportação de produtos adquiridos de terceiros.

Para comprovar a divergência jurisprudencial suscitada, a Fazenda Nacional apresentou como paradigma o acórdão nº 9303-001.933. A comprovação dos julgados firmou-se pela juntada de cópia de inteiro teor do acórdão paradigma, documento de fls. 544 a 561.

O Recurso Especial da Fazenda Nacional foi admitido, conforme despacho de fls. 580 e 581, sob o argumento que as ementas do acórdão paradigma e do acórdão recorrido evidenciam a divergência jurisprudencial suscitada: no acórdão recorrido,

entendeu-se pela inclusão na Receita de Exportação e na Receita Operacional Bruta, na apuração da base de cálculo do crédito presumido de IPI, de receitas que, no paradigma, entendeu-se pela não inclusão.

O Contribuinte apresentou contrarrazões às fls. 588 a 598, manifestando pelo não provimento do recurso especial e que seja mantido o v. acórdão.

É o relatório em síntese.

## Voto

Conselheira Érika Costa Camargos Autran - Relatora

Depreendendo-se da análise do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, entendo que devo conhecê-lo, eis que observados os pressupostos para a admissibilidade do r. recurso.

Entendo ter ficado comprovado a divergência jurisprudencial apresentada pela Fazenda Nacional, quanto a base de cálculo de crédito presumido de IPI. No acórdão recorrido entendeu-se que a receita decorrente da exportação para o exterior de produtos adquiridos de terceiros integra a receita de exportação e receita operacional bruta na base de cálculo de crédito presumido de IPI. No entanto, no acórdão paradigma, entende-se que as receitas de exportação e receita bruta operacional, bem como, as de produtos adquiridos de terceiros devem ser excluídas da receita de exportação e da receita operacional para efeito de apuração, sob o argumento que a matéria-prima na remessa na remessa para a industrialização não sofre alteração de valor. No processo de industrialização, o valor da prestação de serviços se incorpora ao valor do produto acabado e não da matéria-prima.

A discussão dos presentes autos tem origem no pedido de ressarcimento de crédito presumido do IPI, apurado no período de 01.01.1999 a 31.03.1999. O Recurso Especial da Fazenda Nacional diz respeito à inclusão na Receita de Exportação e na Receita Operacional Bruta, na apuração da base de cálculo do crédito presumido de IPI, de receita de exportação de produtos adquiridos de terceiros, previsto na Lei nº 9.363, de 1996.

A Lei nº 9.363/96 foi regulamentada pela Portaria nº 38, de 03/03/1997 e pelas Instruções Normativas nº 23, de 17/03/1997 e nº 103, de 05/01/1998. E, como diz o texto normativo nos arts. 1º e 2º da Lei 9.363/96:

***Art. 1º** A 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 n<sup>os</sup> 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.*

***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.*

***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.*

Sem muitas, delongas, essa matéria recentemente foi julgada nessa Câmara Superior, no voto condutor do Acórdão 9303005.172, de 17 de maio de 2017, da lavra do il. Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, razão pela qual passamos a adotá-lo como razão de decidir:

*“(…) O que se discute é a possibilidade de inclusão das receitas decorrentes de exportação de produtos adquiridos de terceiros no coeficiente de exportação para fins do cálculo do crédito presumido. A Fazenda Nacional*

---

*defende a sua não inclusão na "Receita de Exportação  $\neg$  RE", numerador do referido coeficiente.*

*Entendo que, na vigência da Portaria MF nº 38/97, as receitas decorrentes de exportação de mercadorias nacionais, aí incluídas a exportação de produtos revendidos (não industrializados pelo próprio contribuinte), compõem a Receita de Exportação (RE) e também a Receita Operacional Bruta (ROB). Isto, por disposição da própria Lei nº 9.363/96, que assim dispôs em seu art. 6º, in verbis:*

*Art. 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 ressarcimento, à definição de receita de exportação e aos documentos fiscais comprobatórios dos lançamentos, a esse título, efetuados pelo produtor exportador.*

*Fundamentado em tal dispositivo legal, o Ministério da Fazenda regulamentou o aproveitamento do crédito presumido de IPI na Portaria MF nº 38/97, que assim dispunha a esse respeito:*

*Art. 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.*

*§ 1º Para efeito de determinação do crédito presumido correspondente a cada mês, a empresa ou o estabelecimento produtor e exportador deverá:*

*I - apurar o total, acumulado desde o início do ano até o mês a que se referir o crédito, das matérias-primas, dos produtos intermediários e dos materiais de embalagem utilizados na produção;*

*II - apurar a relação percentual entre a receita de exportação e a receita operacional bruta, acumuladas desde o início do ano até o mês a que se referir o crédito;*

---

*III - aplicar a relação percentual, referida no inciso anterior, sobre o valor apurado de conformidade com o inciso I;*

*IV - multiplicar o valor apurado de conformidade com o inciso anterior por 5,37% (cinco inteiros e trinta e sete centésimos por cento), cujo resultado corresponderá ao total do crédito presumido acumulado desde o início do ano até o mês da apuração;*

*V - diminuir, do valor apurado de conformidade com o inciso anterior, o resultado da soma dos seguintes valores de créditos presumidos, relativos ao ano-calendário:*

*a) utilizados para compensação com o IPI devido; DF CARF MF Fl. 769 Processo nº 13854.000286/2002-02 Acórdão n.º 9303-005.172 CSRF-T3 Fl. 109*

*b) ressarcidos;*

*c) com pedidos de ressarcimento já entregues à Receita Federal. § 2º O crédito presumido, relativo ao mês, será o valor resultante da operação a que se refere o inciso V do parágrafo anterior.*

*(...)*

*§ 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 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.*

(...)

*Portanto resta evidente que ao adotar a expressão mercadorias nacionais, a norma abarcou tanto a exportação de produtos industrializados quanto os não industrializados. Da mesma forma, há que se deixar claro que o conceito adotado pela Portaria MF nº 38/97, no inc. I do § 15, é exatamente o previsto no Regulamento do Imposto de Renda, art. 279 do Decreto nº 3.000/99:*

*Art. 279. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei nº 4.506, de 1964, art. 44, e Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12).*

*Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem os impostos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante, dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário.*

*Neste conceito estão compreendidas todas as receitas auferidas pelo contribuinte, inclusive as decorrentes da exportação de produtos considerados não industrializados ou NT, que devem portanto compor a Receita Operacional Bruta para fins de cálculo do crédito presumido de IPI previsto na Lei nº 9.363/96.*

*Conclui-se então que as receitas de exportação de produtos não industrializados pelo próprio contribuinte compõem tanto o numerador (RE) quanto o denominador (ROB).*

*Como foi exatamente este o entendimento consubstanciado no acórdão recorrido, nego provimento ao recurso especial apresentado pela Fazenda Nacional.”*

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Especial da Fazenda para admitir a inclusão dos valores recebidos pela exportação de produtos adquiridos de terceiros na receita de exportação, na apuração da base de cálculo do crédito presumido do IPI.

Processo nº 10980.011700/2002-67  
Acórdão nº **9303-005.262**

**CSRF-T3**  
Fl. 611

---

É como voto.

(assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran