



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

Processo nº 11020.007710/2008-12
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-01.492 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de março de 2012
Matéria IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS
Recorrente CRACCO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE JÓIAS LTDA
Recorrida DRF PORTO ALEGRE/RS

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/10/2007 A 31/12/2007

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. OURO. INSUMO

O ouro adquirido pela empresa para fins de produção, deve ser tratado como insumo, matéria-prima essencial para a fabricação das jóias a serem produzidas, sendo inegável que tais valores integram a base de cálculo do crédito presumido de IPI, nos termos da Lei nº 9.363/96.

Recurso Voluntário Provido

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. O conselheiro José Antonio Francisco acompanhou o relator pelas conclusões.

Walber José da Silva - Presidente
(Assinado Digitalmente)

Gileno Gurjão Barreto – Relator
(Assinado Digitalmente)

EDITADO EM: 27/06/2012

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Walber José da Silva (Presidente), José Antonio Francisco, Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, Fabiola Cassiano Keramidas, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto (Relator).

Relatório

ALEGRE/RS:

Adota-se o relatório do acórdão da 3ª Turma de Julgamento da DRJ-PORTO

“Trata-se de manifestação de inconformidade apresentada pelo interessado diante de Despacho Decisório de autoridade da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Caxias do Sul, que deferiu parcialmente pedido de ressarcimento de créditos de IPI (fl. 92).

O contribuinte transmitiu o PER/DCOMP 14830.15133.180208.1.1.01- 1145 com o objetivo de ressarcir o montante de R\$ 357.415,01, dos quais R\$ 354.930,42 referem-se a crédito presumido do IPI, de que trata a Lei nº 9.363 de 1996, apurados segundo o método alternativo de que trata a Lei nº 10.276, de 2001, e R\$ 2.484,59 referem-se a créditos básicos de IPI.

Foi efetuada verificação fiscal para apurar a legitimidade do crédito pleiteado, documentada no Relatório de Auditoria Fiscal (fls. 88/91, no qual foram apontadas as irregularidades a seguir descritas, que resultaram na redução do crédito reconhecido ao contribuinte ao montante de R\$128.452,21:

1 - a empresa não segrega o consumo de energia elétrica utilizada no processo produtivo e nas demais atividades, o que impossibilita a determinação direta dos gastos no processo industrial. Essa situação ensejou a aplicação, sobre as despesas com energia elétrica, do percentual obtido pela relação entre o custo de produção e o somatório dos custos e despesas operacionais do estabelecimento, consoante preceitua o art. 6º. § 1º da Instrução Normativa RFB no. 420, de 2004;

2 - o contribuinte adquire ouro ativo financeiro e posteriormente emite Nota Fiscal de Entrada própria, transformando-o em mercadoria que será utilizada no processo de industrialização, e incluindo o valor dessas aquisições na base de cálculo do crédito presumido, o que não foi aceito, uma vez que as operações com ouro ativo financeiro estão fora do campo de incidência das Contribuições para o PIS e Cofins, por determinação constitucional. Sustenta a fiscalização que, além disso, no momento da emissão dessa Nota Fiscal de entrada, haveria apenas a transição entre contas do Ativo, não se caracterizando uma aquisição, a ensejar a inclusão na base de cálculo do benefício;

3 - não inclusão do valor das receitas do mercado interno oriundas da prestação de serviços de industrialização, classificadas sob o CFOP 5.124, no valor da Receita Operacional Bruta;

4 - o estorno do valor do pedido de ressarcimento foi insuficiente, havendo uma diferença de R\$37,59 entre o valor pleiteado e o que foi estornado na escrita fiscal do interessado.

Irresignado, o interessado apresentou a manifestação de inconformidade tempestiva, parcial, de fls. 105/122, na qual informa, inicialmente, que concorda com a glosa dos gastos com energia elétrica (item 1) e do estorno efetuado a menor no livro Registro de Apuração do IPI – RAIPI (item 4).

Quanto à glosa das aquisições de ouro ativo financeiro, alega que, embora o ouro tenha sido tratado como ativo financeiro pelos vendedores, foi adquirido para emprego como matéria-prima no processo produtivo, sendo inegável que nessa condição integra a base de cálculo do benefício. Prossegue dizendo ser irrelevante, nesse caso, que, na sua aquisição, não tenha sido onerada pelas contribuições para o PIS/PASEP e Cofins, pois a metodologia de cálculo estabelecida pela Lei no. 9.363, de 2006 pretende garantir o ressarcimento do valor das contribuições que tenham incidido sobre toda a cadeia produtiva, sem se preocupar com a incidência em cada etapa, sendo um pressuposto o fato de que, em algum momento da circulação, elas tenham onerado cumulativamente as mercadorias produzidas.

Argumenta que, se a lei não fez distinção quanto a origem dos insumos, se adquiridos de contribuintes ou não, também não caberia ao intérprete distinguir. No seu entendimento, a interpretação restritiva esposada no Relatório Fiscal não subsiste diante de uma interpretação sistemática e teleológica do texto legal, da qual decorreria que o crédito presumido seria uma ficção legal, ao adotar critério fixo para todas as hipóteses, sem perquirir o número de etapas do processo produtivo, a alíquota das aludidas contribuições ou se o fornecedor é contribuinte destas. Isso tudo para que se possa contemplar medianamente os exportadores nacionais, concedendo um incentivo financeiro que visa indenizar o custo representado por essas contribuições, sem perquirir acerca do seu efetivo recolhimento.

Transcreve, ainda, ementas de acórdãos do CARF que entende corroborarem a sua argumentação.

Discorda também do ajuste praticado no valor da Receita Operacional Bruta, mediante inclusão das receitas decorrentes de prestação de serviços de industrialização para terceiros, alegando que distorceria o cálculo do fator a ser aplicado sobre o custo dos insumos empregados nos produtos exportados, além de haver expressa previsão de exclusão desses valores no "Ajuda" do Programa Gerador do DCP, que transcreve.

Por fim, alega que o presente ressarcimento deve ser deferido com acréscimo de juros calculados pela Taxa Selic, desde a data de apresentação do pedido, tendo em vista o disposto no art. 39, § 4º, da Lei nº. 9.250, de 1995, que transcreve, cuja matéria considera pré-questionada.

Estando o processo em julgamento, nesta DRJ, foi determinado seu retorno, em diligência, à repartição de origem, para que fosse recalculado o valor do crédito presumido, com a exclusão das receitas decorrentes de prestação de serviços de industrialização para terceiros do valor da Receita Operacional Bruta.

Em resposta, a fiscalização da DRF em Caxias do Sul informou que, procedido esse ajuste, o valor do crédito presumido seria R\$126.550,13, havendo uma diferença de R\$582,51 a favor do contribuinte (fl. 132)."

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso, acordaram os Membros da 3ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, considerar definitivas as glosas não contestadas e, quanto à parcela litigiosa, julgar parcialmente procedente a manifestação de inconformidade, para reformar o despacho decisório de fl. 92, reconhecendo ao interessado o direito creditório complementar no valor de R\$ 582,51.

Intimada em 07/07/2011, irressignada a Recorrente, interpôs Recurso Voluntário em 04/08/2011.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Gileno Gurjão Barreto, Relator

O recurso é tempestivo, atende aos requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual, dele se conhece.

Inicialmente, importante destacar que dos quatro itens analisados pela fiscalização e contestados, restam a ser analisados apenas um, o item 2 do relatório retro. Os itens 1 e 4 foram acatados pelo contribuinte, e o item 3 foi acatado pela DRJ, após diligência.

A controvérsia, então, cingir-se-a à análise por esse colegiado sobre a possibilidade ou não de calcular-se o crédito presumido do IPI sobre a aquisição de ouro como ativo financeiro para aplicação na produção dos bens exportados pela recorrente.

Dinâmica do Mercado de Ouro

O ouro bruto é negociado nas regiões de garimpo pelos próprios garimpeiros ou por cooperativas legalmente habilitadas que vendem o metal nos Postos de Compra de Ouro (PCO) para instituições credenciadas pelo Bacen.

Há Distribuidoras ou Corretoras de Valores que têm autorização do Bacen para instalação de PCO ainda. São as únicas que podem vender ouro fora dos mercados de capitais.

O ouro por elas adquirido é remetido para as fundidoras habilitadas pela BM&F. Depois de fundido e apurado o grau de pureza 999, é acondicionado em lingotes, recebe o certificado de pureza e é depositado em instituições indicadas pelas mencionadas Bolsas, restando sob sua custódia.

Na seqüência, pode ser negociado no Mercado de Balcão, em operações de Compra de Ouro Bruto, de Venda de Ouro Fino, ou na BM&F, no mercado à vista (SPOT), no Mercado de Futuro ou no Mercado de Opções.

Do ouro enquanto Ativo Financeiro X Mercadoria

Em que pese a natureza do ouro ser irrelevante para fins de incidência do PIS e da COFINS, já que a materialidade tributária eleita pela Constituição foi o faturamento, é importante discutirmos também se, no caso concreto, o ouro adquirido pela recorrente é mercadoria, dado constituir-se em insumo utilizado em seu processo industrial, conclusão essa construída a partir da destinação dada pela contribuinte ao bem, e que reforça ainda mais a legalidade da tomada do crédito de referidas contribuições.

A Lei n. 7.766/89 define claramente que o ouro será considerado ativo financeiro quando destinado ao mercado financeiro (o que não é o caso), *in verbis*:

Art. 1º O ouro em qualquer estado de pureza, em bruto ou refinado, quando destinado ao mercado financeiro ou à execução da política cambial do País, em operações realizadas com a intervenção de instituições integrantes do Sistema Financeiro Nacional, na forma e condições autorizadas pelo

Banco Central do Brasil, será desde a extração, inclusive, considerado ativo financeiro ou instrumento cambial.

§ 1º Enquadra-se na definição deste artigo:

I - o ouro envolvido em operações de tratamento, refino, transporte, depósito ou custódia, desde que formalizado compromisso de destiná-lo ao Banco Central do Brasil ou à instituição por ele autorizada.

II - as operações praticadas nas regiões de garimpo onde o ouro é extraído, desde que o ouro na saída do Município tenha o mesmo destino a que se refere o inciso I deste parágrafo.

§ 2º As negociações com o ouro, ativo financeiro, de que trata este artigo, efetuada nos pregões das bolsas de valores, de mercadorias, de futuros ou assemelhadas, ou no mercado de balcão com a interveniência de instituição financeira autorizada, serão consideradas operações financeiras. (destacamos)

E de forma ainda mais categórica, o artigo 4º de referida norma determina taxativamente a necessidade da destinação do ouro ao mercado financeiro, a fim de que este seja classificado como ativo financeiro. Vejamos:

Art. 4º O ouro destinado ao mercado financeiro sujeita-se, desde sua extração inclusive, exclusivamente à incidência do imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários.

Parágrafo único. A alíquota desse imposto será de 1% (um por cento), assegurada a transferência do montante arrecadado, nos termos do art. 153, § 5º, incisos I e II, da Constituição Federal. (destacamos)

Da exegese desses dois dispositivos, conclui-se que *o elemento definidor da natureza jurídica do ouro é sua destinação*. Esse entendimento, inclusive, foi brilhantemente observado pelo então Juiz Ari Pargendler (agora Presidente do Superior Tribunal de Justiça e do Conselho da Justiça Federal), nos autos da arguição de inconstitucionalidade nº 92.04.09625-0/RS, do E. Tribunal Regional Federal da 4ª Região, quando decidiu que:

“A destinação do ouro o identifica como mercadoria ou como ativo financeiro. A entrada do ouro no mercado financeiro e sua permanência nele lhe assegura esse regime vantajoso: o de ser tributado uma só vez (monofasicamente) e de modo exclusivo (unicamente) pelo Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro Relativo a Títulos e Valores Mobiliários”.

Ou seja, mesmo com a interveniência de uma instituição financeira no negócio como vendedora, *se o bem não for destinado ou não permanecer no Sistema Financeiro Nacional*, ele não mais poderá ser classificado com ativo financeiro.

No caso em apreço, a destinação do ouro adquirido pela contribuinte não é o mercado financeiro, e tampouco ocorre sua permanência neste mercado.

Ademais, a utilização da documentação instituída pela IN 49/2001 não define a natureza da operação, mas, sim, a destinação dada ao ouro. Dito de outra forma: não é o conjunto de documentos fiscais que define a natureza jurídica do ouro, mas, sim, a destinação dada a referido bem na operação.

No caso em questão, portanto, tendo em vista a destinação dada pela contribuinte ao ouro, é indiscutível que estamos diante de uma *mercadoria*. Tal conclusão é fundamental para o ponto que trataremos a seguir.

Créditos presumidos de IPI

O art. 1º da Lei nº 9.363/96 enumera os insumos utilizados no processo produtivo que devem ser considerados na base de cálculo do crédito presumido: matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, nos seguintes termos:

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 nºs 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.

De fato, o crédito presumido é uma subvenção que visa incrementar as exportações brasileiras. O objetivo expresso do legislador foi o de estimular as exportações de empresas industriais (produtor-exportador) e a atividade industrial interna, mediante o ressarcimento das contribuições Cofins e PIS incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de insumos utilizados no processo produtivo.

O crédito presumido do IPI para ressarcimento do PIS/PASEP e da COFINS constitui incentivo às exportações e tem o intuito de desonerar das exportações o gravame relativo à contribuição ao PIS e COFINS.

O direito ao crédito presumido de IPI, conforme artigo supracitado tem como condição para seu reconhecimento ser a empresa produtora e exportadora de produtos nacionais, definindo a Lei nº 9.363/96 a base de cálculo a aplicação, sobre o valor total das

aquisições de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem referidos no artigo anterior.

Portanto, vimos que a Lei 9.363/96 foi clara ao conceder o benefício do crédito presumido como modo de ressarcimento das contribuições "incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo" (art. 1º), estabelecendo, ainda, que 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."

O Parecer Normativo CST 65/79 definiu que geram direito ao crédito, além dos bens que se integram ao produto, quaisquer outros bens, desde que se consumam em decorrência de um contato físico sobre o produto fabricado. Só geram direito ao crédito presumido os materiais intermediários que se enquadrem no conceito jurídico de insumo.

No presente caso, é exatamente isso que ocorre, na medida em que o ouro adquirido pela Recorrente, trata-se de insumo utilizado para a fabricação de jóias.

Por todo exposto, conheço do recurso e dou-lhe provimento.

É como voto,

Sala das Sessões em 20 de março de 2012

GILENO GURJÃO BARRETO

(Assinado Digitalmente)