



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11030.002312/99-49  
Recurso nº : 126.252  
Acórdão nº : 201-77.752

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 17 / 10 / 05
VISTO

*[Assinatura]*

2º CC-MF  
Fl.

Recorrente : BERTOL S/A INDÚSTRIA, COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO  
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

**IPI. RESSARCIMENTO DE CRÉDITO PRESUMIDO.  
AQUISIÇÕES DE MATÉRIAS-PRIMAS A PESSOAS  
FÍSICAS E COOPERATIVAS.**

Referindo-se a lei a contribuições “incidentes” sobre as “respectivas” aquisições, somente se admite, para efeito de cálculo do crédito presumido do IPI, as aquisições sobre as quais efetivamente incidiu o PIS/Pasep e a Cofins e que foram suportadas pelo fornecedor daquele produtor/exportador que pretende se beneficiar do crédito.

**RECEITA DA EXPORTAÇÃO.**

Exclui-se a receita de revenda de mercadorias tanto da receita de exportação como da receita operacional bruta para fins de cálculo do crédito presumido.

**ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA.**

Descabe falar-se em atualização monetária ou juros de mora incidentes sobre o eventual valor a ser objeto de ressarcimento por ausência de previsão legal. Não se pode aplicar as mesmas regras de compensação ou restituição porque, nestas hipóteses, houve pagamento anterior maior ou indevido, o que inexiste nos casos de ressarcimento.

**Recurso provido em parte.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BERTOL S/A INDÚSTRIA, COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **em dar provimento parcial ao recurso da seguinte forma: I) por maioria de votos, em dar provimento ao recurso quanto ao crédito presumido – Receita da revenda de mercadorias no cálculo do índice.** Vencida a Conselheira Adriana Gomes Rêgo Galvão (Relatora). Designado o Conselheiro Antonio Carlos Atulim para redigir o voto vencedor; e **II) pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, nos termos do**

*[Assinatura]*

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 28/10/04
VISTO

*[Assinatura]*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11030.002312/99-49  
Recurso nº : 126.252  
Acórdão nº : 201-77.752

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 28.1.09 104.
<i>h</i>
VISTO

2º CC-MF  
Fl.

**voto da Relatora, quanto às aquisições de matéria-prima a não contribuintes e quanto à atualização monetária do ressarcimento.** Vencidos os Conselheiros **Antonio Mario de Abreu Pinto, Sérgio Gomes Velloso, Gustavo Vieira de Melo Monteiro e Rogério Gustavo Dreyer.**

Sala das Sessões, em 10 de agosto de 2004.

*Josefa Maria Coelho Marques*  
Josefa Maria Coelho Marques  
**Presidente**

*Antônio Carlos Atalay*  
Antônio Carlos Atalay  
**Relator-Designado**

Participou, ainda, do presente julgamento o Conselheiro José Antonio **Francisco**.



Processo nº : 11030.002312/99-49  
Recurso nº : 126.252  
Acórdão nº : 201-77.752

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 28/09/104
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF  
Fl.

**Recorrente : BERTOL S/A INDÚSTRIA, COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO**

## RELATÓRIO

Bertol S/A Indústria, Comércio e Exportação, devidamente qualificada nos autos, recorre a este Colegiado, através do recurso de fls. 100/127, contra o Acórdão nº 3.261, de 15/01/2004, prolatado pela 3ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre - RS, fls. 92/97, que indeferiu o pedido de ressarcimento do crédito presumido de IPI, formulado por meio dos documentos acostados às fls. 1/72.

O pleito diz respeito ao crédito presumido de que trata a Portaria MF nº 38/97, referente ao 1º trimestre de 1997, complementar à DCP já apresentada, uma vez que, por orientação da Fiscalização, a recorrente não incluiu no cálculo as aquisições de matérias-primas efetuadas a pessoas físicas, porém, em razão da jurisprudência do Conselhos de Contribuintes admitindo tais valores no cômputo do crédito presumido, requer a retificação de sua Declaração de Crédito Presumido referente ao período.

Esclarece que, por ocasião da verificação fiscal da DCP já apresentada relativa ao 1º trimestre de 1997, foram excluídos dos cálculos as aquisições efetuadas a sociedades cooperativas e outros custos, o que impugnou no Processo nº 11030.000936/97-41, ainda pendente de decisão neste Conselho.

Por meio do Termo de Verificação Fiscal às fls. 76/77, a Fiscalização opina pelo indeferimento total do pedido, tendo em vista que as pessoas físicas não são contribuintes da contribuição ao PIS e da Cofins e acrescenta que, mesmo que a contribuinte tivesse direito ao aludido crédito, os valores pretendidos não estariam corretos, porque ela incluiu como receita de exportação a receita referente às exportações de soja em grão, produto não industrializado, apesar de não computar tal valor no custo dos insumos.

A Decisão nº 04/044/2000, fls. 79/80, da Delegacia da Receita Federa em Passo Fundo - RS, confirma o posicionamento da Fiscalização, indeferindo o pedido, razão porque a contribuinte, tempestivamente, apresenta a manifestação de inconformidade de fls. 82/89, resumida pela decisão recorrida nos seguintes termos:

*"a) entende que a redução no valor de seu crédito presumido é consequência de interpretação restritiva da legislação que trata da matéria, por parte dos fiscais, e que o que deve ser ressarcido nada mais é do que as contribuições que oneraram as várias etapas de comercialização dos insumos adquiridos pelo industrial exportador, mesmo que não haja incidência na última aquisição (cita acórdão do 2º Conselho de Contribuintes), e;*

*b) afirma que os valores a serem utilizados para apurar a relação percentual referida no artigo 2º da Lei 9.363, de 1996 são os valores totais tanto da Receita de Exportações quanto da Receita Operacional Bruta, assim como a Lei prevê expressamente, para efeito de cálculo do benefício fiscal, a utilização do total das aquisições, no mercado interno, de MP, PI, e ME para utilização no processo produtivo (cita acórdão do 2º Conselho de Contribuintes).*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11030.002312/99-49  
Recurso nº : 126.252  
Acórdão nº : 201-77.752

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 28 / 09 / 04
<i>h</i>
VISTO

2º CC-MF  
FI.

*2.1 - Requer sejam considerados os valores glosados, a fim de recompor o cálculo apresentado pelo requerente, considerando-se, ainda, o total das exportações de mercadorias nacionais efetuadas no período e que lhe seja complementado o valor do ressarcimento referente ao 1º trimestre de 1997, acrescidos ainda dos juros praticados para a cobrança dos impostos federais, desde a data do indeferimento do pedido de ressarcimento."*

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre - RS reiterou o indeferimento da solicitação, conforme o Acórdão citado, cuja ementa apresenta o seguinte teor:

*"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*

*Período de apuração: 01/01/1997 a 31/03/1997*

**Ementa: CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. BASE DE CÁLCULO. AQUISIÇÕES DE INSUMOS DE SOCIEDADES COOPERATIVAS.**

*Não se inclui na base de cálculo do benefício as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem de cooperativas de produtores, por não terem sofrido a incidência da contribuição para o PIS e da Cofins sobre o faturamento.*

**CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. EXPORTAÇÕES DE PRODUTOS ADQUIRIDOS DE TERCEIROS.**

*Na apuração da receita de exportação, não devem ser incluídas as vendas para o exterior de produtos adquiridos de terceiros, que não tenham sofrido qualquer processo de industrialização pelo exportador.*

**RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS DE IPI. INCIDÊNCIA DE JUROS -** *Inexiste previsão legal para abonar juros no ressarcimento de crédito presumido de IPI. Solicitação Indeferida"*

Ciente da decisão de primeira instância em 6/2/2004, fl. 99, a contribuinte interpôs recurso voluntário em 9/3/2004, onde, em síntese, repisa os mesmos argumentos expendidos na manifestação de inconformidade, com relação a:

- a) inclusão, no cálculo do benefício, dos valores das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem de pessoas físicas e cooperativas;
- b) inclusão, no aludido cálculo, dos valores correspondentes à exportação de soja em grão adquirida de terceiros; e
- c) atualização monetária dos valores a ressarcir, desde a data do pedido formalizado.

Quanto às aquisições de pessoas físicas e cooperativas, informa que, se a lei não estabeleceu restrições à condição de fornecedor das matérias-primas, é justamente para não anular o benefício fiscal dado ao produto final que adquire matérias-primas de pessoas físicas e jurídicas, que ressarcimento significa *"reparar, compensar, indenizar, repor o valor despendido"*, e que, se fosse ressarcimento do custo incidente sobre a última operação, o percentual deveria ser somente até 2,65%, daí porque a intenção do legislador não foi somente ressarcir esse custo, mas sim compensar o exportador com um crédito presumido correspondente a duas vezes o custo das contribuições incidentes sobre as aquisições, no mercado interno, para utilização no processo produtivo.

Ressalta que, quando uma indústria adquire produtos para o seu processo produtivo, seu fornecedor é onerado com as contribuições, sendo esse ônus repassado à indústria, embutido no preço do produto adquirido, e, nas operações anteriores, outras incidências já

*folh*

*A.*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11030.002312/99-49  
Recurso nº : 126.252  
Acórdão nº : 201-77.752

MINISTÉRIO DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 28/09/2004
<i>AC</i>
VISTO

2º CC-MF  
Fl.

ocorreram, até a matéria-prima chegar à indústria (no caso da soja, ocorreram incidências das contribuições sobre o adubo, a semente, etc.).

Acrescenta que a interpretação da Fiscalização está inspirada na MP nº 674/94, que perdeu sua validade por exigir obrigação impossível: a de que o exportador apresentasse as guias correspondentes ao recolhimento de PIS/Cofins pelo fornecedor imediato, mas que hoje não há na lei nenhuma referência alusiva à obrigatoriedade de excluir tais aquisições e colacionada jurisprudência da Segunda Câmara deste Conselho de Contribuintes.

No tocante à exportação de soja em grão, aduz que o cálculo do crédito presumido não é feito sobre as exportações, mas sobre o total das compras de matérias-primas, que o percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta serve somente para a apuração da base de cálculo; salienta que exporta farelo de soja, óleo de soja e soja em grão, e que na sua Receita Operacional Bruta estão inclusas as exportações tanto de produtos industrializados quanto de soja em grão.

Argumenta que se o legislador quisesse indicar somente produtos industrializados nacionais, teria se referido a produtos nacionais e não a mercadorias, que é um conceito mais amplo, incluindo mercadorias não industrializadas. Não poderia, assim, o intérprete adotar interpretação restritiva.

Reforça que a receita operacional bruta da Lei nº 8.981/95 compreende o total da receita do estabelecimento, abatendo-se, somente, as devoluções e descontos incondicionais sobre vendas, e que a receita de exportação, de produtos industrializados e primários, está compreendida na receita operacional bruta do estabelecimento.

Traz jurisprudência deste Conselho para corroborar seu entendimento.

A respeito da correção monetária e juros, destaca também jurisprudência deste Colegiado.

Argumenta, ainda, que as aquisições de insumos, produtos intermediários e outros itens, necessários ao seu processo produtivo, também devem compor a base de cálculo dos ditos insumos empregados no processo produtivo, pois o que pesa é se o produto foi empregado na produção.

Por fim, pede sejam reconsiderados, para efeito do cálculo do crédito presumido do IPI, os valores glosados pela Fiscalização, considerando-se o total das exportações de mercadorias e as aquisições de matérias-primas a pessoas físicas e cooperativas, reconhecendo-se, assim, seu pedido de resarcimento complementar referente ao 1º trimestre de 1997 e que os valores a ressarcir sejam atualizados monetariamente desde a data do pedido de resarcimento, tudo acrescido de juros, segundo a Norma de Execução Conjunta SRF/Cosit/Cosar nº 8/97.

É o relatório. *[Assinatura]*

*[Assinatura]*

*[Assinatura]*



Processo nº : 11030.002312/99-49  
Recurso nº : 126.252  
Acórdão nº : 201-77.752

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 28 / 09 / 04
1c
VISTO

2º CC-MF  
FI.

**VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA  
ADRIANA GOMES RÊGO GALVÃO  
(VENCIDO QUANTO AO CRÉDITO TRIBUTÁRIO)**

O recurso é tempestivo e atende aos demais **requisitos** de admissibilidade previstos em lei, razão porque dele tomo conhecimento.

Inicialmente, argumenta a recorrente que a exclusão, para efeito do cálculo do crédito presumido, das aquisições de insumos efetuadas a pessoas **físicas** e cooperativas foi indevida.

Entretanto, discordo complemente deste seu entendimento.

É que a Lei nº 9.363/96, em seu art. 1º, é muita **clara** ao dispor: “*com o 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.*” (negrito)

Ora, se não houve incidência das contribuições nas **aquisições**, não há que se falar em ressarcimento. E neste sentido, deve-se observar que a lei **fala** em “incidentes sobre as **respectivas aquisições**”, de forma que pouco importa se incidiu em **etapas** anteriores, se, nas aquisições efetuadas pela empresa produtora e exportadora, estas não **incidiram**.

A respeito deste assunto, destaco o Parecer PGFN nº 3.092, de 27 de dezembro de 2002, aprovado pelo Ministro da Fazenda:

“21. Quando o PIS/PASEP e a COFINS oneram de forma **indireta** o produto final, isto significa que os tributos não ‘incidiram’ sobre o insumo **adquirido** pelo beneficiário do crédito presumido (o fornecedor não é contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS), mas nos produtos anteriores, que compõem este insumo. Ocorre que o legislador prevê, textualmente, que serão resarcidas as contribuições ‘**incidentes**’ sobre o insumo **adquirido** pelo produtor/exportador, e não sobre as **aquisições** de terceiros, que ocorreram em fases anteriores da cadeia produtiva.

22. Ao contrário, para admitir que o legislador teria previsto o crédito presumido como um ressarcimento dos tributos que oneraram toda a cadeia produtiva, seria necessária uma interpretação extensiva da norma legal, inadmitida, **nessa** específica hipótese, pela Constituição Federal de 1988 e pelo Código Tributário Nacional”.

E não é só a partir do art. 1º da Lei nº 9.363/96 que se pode vislumbrar este entendimento, nem tampouco em razão do que havia sido disposto **pela** MP nº 674/94 e que foi revogado, como sugeriu a recorrente, porque nos demais artigos da **lei** também se verifica tal posicionamento, como muito bem elucida o mencionado parecer, que **transcrevo**:

“24. Prova inequívoca de que o legislador condicionou a **fruição** do crédito presumido ao pagamento do PIS/PASEP e da COFINS pelo fornecedor **do** insumo é depreendida da leitura do artigo 5º da Lei nº 9.363, de 1996, in verbis:

*[Assinatura]* *[Assinatura]* *[Assinatura]*



Processo nº : 11030.002312/99-49  
Recurso nº : 126.252  
Acórdão nº : 201-77.752

MINISTÉRIO DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 28/10/09/104
TC
VISTO

2º CC-MF  
FI.

'Art. 5º A eventual restituição, ao fornecedor, das importâncias recolhidas em pagamento das contribuições referidas no art. 1º, bem assim a compensação mediante crédito, implica imediato estorno, pelo produtor/exportador, do valor correspondente'.

25. Ou seja, o tributo pago pelo fornecedor do insumo adquirido pelo beneficiário do crédito presumido, que for restituído ou compensado mediante crédito, será abatido do crédito presumido respectivo.

26. Como o crédito presumido é um ressarcimento do PIS/PASEP e da COFINS, pagos pelo fornecedor do insumo, o legislador determina, ao produtor/exportador, que estorne, do crédito presumido, o valor já restituído.

27. O art. 1º da Lei nº 9.363, de 1996, determina que apenas os tributos "incidentes" sobre o insumo adquirido pelo beneficiário do crédito presumido (e não pelo seu fornecedor) podem ser resarcidos. Conforme o art. 5º, caso estes tributos já tenham sido restituídos ao fornecedor dos insumos (o que significa, na prática, que ele não os pagou), tais valores serão abatidos do crédito presumido.

28. Esta interpretação lógica é confirmada por todos os demais dispositivos da Lei nº 9.363, de 1996. De fato, em outras passagens da Lei, percebe-se que o legislador previu formas de controle administrativo do crédito presumido, estipulando ao seu beneficiário uma série de obrigações acessórias, que ele não conseguiria cumprir caso o fornecedor do insumo não fosse pessoa jurídica contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS. Como exemplo, reproduz-se o art. 3º da multicitada Lei nº 9.363, de 1996:

'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' (Grifos não constantes do original).

29. Ora, como dar efetividade ao disposto acima, quando o produtor/exportador adquirir insumo de pessoa física, que não é obrigada a emitir nota fiscal e nem paga o PIS/PASEP e a COFINS? Por outro lado, como aferir o valor dos insumos adquiridos de pessoas físicas, que não estão obrigados a manter escrituração contábil?

30. Toda a Lei nº 9.363, de 1996, está direcionada, única e exclusivamente, à hipótese de concessão do crédito presumido quando o fornecedor do insumo é pessoa jurídica contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS. A lógica das suas prescrições milita sempre nesse sentido. Não há qualquer disposição que regule ou preveja, sequer tacitamente, o ressarcimento nas hipóteses em que o fornecedor do insumo não pagou o PIS/PASEP ou a COFINS.

31. Em suma, a Lei nº 9.363, de 1996, criou um sistema de concessão e controle do crédito presumido de IPI, cuja premissa é que o fornecedor do insumo adquirido pelo beneficiário do incentivo seja contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS."

A propósito, no tocante à exigência de apresentação de comprovantes do recolhimento das contribuições a que se referia a MP nº 674/94, também convém trazer à tona palavras do parecer:

4001



Processo nº : 11030.002312/99-49  
Recurso nº : 126.252  
Acórdão nº : 201-77.752

MINISTÉRIO DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 28/09/04
<i>tc</i>
VISTO

2º CC-MF  
FL

*"40. Outro argumento apresentado é no sentido de que, no sistema anterior, o incentivo seria condicionado à prova de que o fornecedor pagou o tributo, o que não ocorreria com a Lei nº 9.363, de 1996. Assim, como essa disposição não consta da referida Lei, estaria demonstrado que o novo sistema não condicionou a concessão do crédito presumido ao pagamento do PIS/PASEP e da COFINS pelo fornecedor de insumo.*

*41. Ocorre que a alteração legislativa nada prova em favor dessa tese. Não é cabível dizer que, em vista da revogação de uma obrigação acessória (prova do pagamento de tributos pelo fornecedor), o incentivo não estaria condicionado ao pagamento do PIS/PASEP e da COFINS pelo fornecedor de insumos.*

*42. Da revogação do antigo sistema é possível inferir apenas que o beneficiário do crédito presumido não precisará mais provar que o fornecedor do insumo pagou as referidas contribuições. Mas isso não quer dizer que o crédito presumido surge mesmo quando o fornecedor não pagou tais tributos. Uma coisa em nada tem a ver com a outra.*

*43. Inclusive, tal argumento cai diante do sistema de concessão e controle do crédito presumido fixado pela Lei nº 9.363, de 1996, fundamentado inteiramente na proposição de que o fornecedor do insumo seja contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS.*

*44. E a forma encontrada pelo legislador para conceder um crédito 'presumido' que reflete a média das 'incidências' do PIS/PASEP e da COFINS sobre os insumos que compõem o produto exportado, sem que o incentivo acarrete o enriquecimento sem causa do beneficiário foi, claramente, condicionar o aproveitamento do crédito ao pagamento das contribuições pelo fornecedor."*

Por oportuno, destaco ainda jurisprudência administrativa e judicial a respeito do assunto, a partir das seguintes ementas:

*"IPI – CRÉDITO PRESUMIDO – I) INSUMOS ADQUIRIDOS DE COOPERATIVAS E PESSOAS FÍSICAS – Ao determinar a forma de apuração do incentivo, a lei excluiu da base de cálculo aquelas aquisições que não sofreram incidência das Contribuições ao PIS e à COFINS, no fornecimento de insumos ao produtor exportador." (Acórdão nº 202-12.303)*

*"TRIBUTÁRIO. LEI 9.363/96. CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI A TÍTULO DE RESSARCIMENTO DO PIS/PASEP/PASEP E DA COFINS EM PRODUTOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS E/OU RURAIS QUE NÃO SUPORTARAM O PAGAMENTO DAQUELAS CONTRIBUIÇÕES. AUSÊNCIA DE FUMUS BONI IURES AO CREDITAMENTO.*

*1. Tratando-se de ressarcimento de exações suportadas por empresa exportadora, tal como se dá com o benefício instituído pelo art. 1º da lei 9.363/96, somente poderá haver o crédito respectivo se o encargo houver sido efetivamente suportado pelo contribuinte.*

*2. Sendo as exações PIS/PASEP/PASEP e COFINS incidentes apenas sobre as operações com pessoas jurídicas, a aquisição de produtos primários de pessoas físicas não resulta onerada pela sua cobrança, daí porque impraticável o crédito dos seus valores, sob a forma de ressarcimento, por não ter havido a prévia incidência.*

*3. Tutela liminar deferida." (TRF 5ª, AI nº 32.877, DJ de 2/2/2001, p. 337)*

É verdade que o objetivo da lei, como um todo, foi o de estimular a exportação. Contudo, sem dúvidas, há limitações para o gozo deste benefício.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11030.002312/99-49  
Recurso nº : 126.252  
Acórdão nº : 201-77.752

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 28/10/1994
<i>tc</i>
VISTO

2º CC-MF  
FL.

Assim, descabe falar na inclusão, para efeito de custo acumulado dos insumos, no cômputo do crédito presumido, dos valores relativos às aquisições de matérias-primas, quer adquiridas de pessoas físicas, quer adquiridas de sociedades cooperativas, posto que não contribuintes do PIS e da Cofins.

Ademais, no tocante às aquisições de outros insumos e produtos intermediários que a recorrente faz referência, apesar de a Fiscalização se limitar, no tocante às aquisições, àquelas efetuadas a pessoa física, cumpre esclarecer que somente podem ser considerados aqueles insumos que estão em consonância com a concepção de matéria-prima, produtos intermediários ou material de embalagem, a que se refere o art. 1º da Lei nº 9.363/96, para se incluírem no cálculo do crédito presumido, ou seja, devem ser utilizados no processo produtivo.

Além disso, devem corresponder ao conceito a que se refere o Parecer Normativo CST nº 65/79, ou seja, se não se integram ao produto final, somente são assim considerados aqueles que sofram alterações, como desgaste ou perda de propriedade física ou química, em ação direta sobre o produto. A lenha e a energia elétrica, por exemplo, não se incluem neste conceito.

Com relação às receitas de exportação de soja em grão, convém analisar, também, a letra do art. 1º da Lei nº 9.363/96, *verbis*:

*"Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, com o 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."* (negrito)

E neste sentido é de se constatar que instituiu o legislador um benefício totalmente vinculado à atividade de industrialização e exportação, ou seja, tem-se um crédito presumido de IPI, a que faz jus a empresa que for cumulativamente produtora e exportadora, e ainda este crédito diz respeito às contribuições incidentes sobre os insumos adquiridos para utilização no processo produtivo.

Assim, se em seu art. 2º estabelece como este crédito será calculado, com base, dentre outras, na receita de exportação, deve-se depreender como tal aquela vinculada ao processo produtivo.

Para complementar suas definições, o legislador ainda dispôs:

*"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."* (negrito)

E esta instrução foi expedida por meio da Portaria MF nº 38/97, que assim dispôs, em seu art. 3º, § 15º:

*fol*



Processo nº : 11030.002312/99-49  
Recurso nº : 126.252  
Acórdão nº : 201-77.752

MIN DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 28/09/04
<i>k</i>
VISTO

2º CC-MF  
Fl.

*“§ 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.” (negrito)*

Com efeito, aduz a referida Portaria que a receita bruta de exportação é a venda com fim específico de exportação, a qual corresponde à saída de “produtos” do estabelecimento “produtor”, de forma que se ocorre a saída de mercadorias que simplesmente foram adquiridas e revendidas, as mesmas não se inserem neste contexto.

É necessário frisar que o conceito de receita operacional bruta referido na mencionada Portaria é exatamente aquele utilizado na legislação do Imposto de Renda, e neste incluem-se todas as receitas auferidas pela empresa, ou seja, correto está o entendimento da recorrente de que a receita de exportação integra a receita operacional bruta.

Contudo, para efeito do cálculo do crédito presumido do IPI somente integra a receita de exportação as saídas de produtos decorrentes da industrialização, isto é, as vendas para o exterior de produtos adquiridos de terceiros integram a receita operacional bruta, porém, não integram a receita de exportação, conforme dispôs o Ato Declaratório Normativo Cosit nº 13/98, e, pelo que consta do Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal, fls. 12/14, a Fiscalização só excluiu as exportações da soja em grãos do valor total das exportações.

Alega a recorrente, ainda, que o cálculo do crédito presumido não é feito sobre as exportações, mas sim sobre as aquisições de insumos, entretanto, deve-se reconhecer que, neste cômputo, as exportações são sim consideradas, vez que a norma manda dividir a receita de exportações pela bruta operacional para se chegar ao percentual, que se multiplicará pelo custo acumulado, para então se obter a base de cálculo do crédito presumido, sobre a qual incidirá a alíquota. Assim, ao contrário do que aduz a recorrente, as exportações influenciam, ainda que indiretamente, no referido cálculo, razão porque ora estamos discutindo seu cálculo.

Aliás, é também por meio deste cálculo que se verifica porque somente as receitas de exportação relativas aos produtos industrializados podem ser consideradas, pois, se o que se calcula é o crédito presumido do IPI, vinculado às aquisições de insumos a serem utilizados no processo produtivo, e que será objeto de resarcimento pelas empresas que forem cumulativamente produtoras e exportadoras, e se estamos utilizando tal receita para se chegar a um percentual que irá multiplicar pelo custo destes insumos relacionados à industrialização, não se poderia incluir a totalidade das receitas de exportação, porque o cálculo estaria distorcido, já que, para os custos, computar-se-ia aqueles relacionados ao processo produtivo, entretanto, para as receitas, incluir-se-iam todas, independente da vinculação ao referido processo, o que soa completamente absurdo.

Logo, ao se referir às receitas de exportação, quis o legislador, sim, referir-se às vendas de produtos ao exterior, que passaram pelo processo produtivo.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11030.002312/99-49  
Recurso nº : 126.252  
Acórdão nº : 201-77.752

MIN DA FAZENDA - 2 CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 28/109/04
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF  
Fl.

Relativamente aos juros de mora ou qualquer outra forma de atualização monetária que a recorrente pede que incida desde a data do pedido, entendo que, ante à ausência de previsão legal para atualização monetária, bem assim no tocante a pagamento de juros incidentes sobre valores a serem ressarcidos, os mesmos são indevidos.

É que a Lei nº 9.250/95, em seu art. 39, § 4º, quando estabelece que a compensação ou restituição será acrescida dos juros de mora calculados com base na taxa Selic, ela não incluiu os resarcimentos.

E não poderia ser diferente, vez que o ressarcimento tem lugar quando a lei institui um benefício fiscal, ao passo que a compensação ou restituição ocorrem na hipótese de pagamento indevido ou a maior que o devido, isto é, houve efetivamente um pagamento anterior, inexistente no caso do crédito presumido do IPI, porque, como o próprio nome sugere, o crédito é “presumido”, nada foi recolhido a título de IPI, e o que foi pago como contribuição ao PIS e Cofins foi encargo do fornecedor daquele que pretende se aproveitar do benefício, e, além disso, corresponde a valores supostamente devidos, e não a indébitos.

Na mesma esteira está a Norma de Execução Conjunta SRF/Cosit/Cosar nº 8/97, já que regulamenta “a atualização monetária, até 31/12/95, de valores pagos ou recolhidos (...)”, portanto, inaplicável para os casos de ressarcimento.

Portanto, deve ficar esclarecido que não prospera o pedido da recorrente de ressarcimento complementar relativo ao crédito do 1º trimestre de 1997, por corresponder justamente às glosas efetuadas pela Fiscalização, e por não se vislumbrar a possibilidade de inclusão das receitas de exportação de produtos não industrializados, como também observou a Fiscalização.

Em face do exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões, em 10 de agosto de 2004.

*Adriana Gomes Rego Galvão*  
ADRIANA GOMES REGO GALVÃO  
*[Assinatura]*



Processo nº : 11030.002312/99-49  
Recurso nº : 126.252  
Acórdão nº : 201-77.752

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 28/09/04
<i>kc</i>
VISTO

2º CC-MF  
Fl.

VOTO DO CONSELHEIRO  
ANTONIO CARLOS ATULIM  
(DESIGNADO QUANTO AO CRÉDITO PRESUMIDO)

Concordo com os argumentos da ilustre Relatora quanto às aquisições de insumos de pessoas físicas e cooperativas e quanto à inexistência do direito à atualização do resarcimento.

No entanto, uso divergir quanto à questão da receita de exportação.

Conquanto o argumento da ilustre Relatora atenda aos requisitos da lógica formal e ao disposto no art. 105 do CTN, considero que houve um aperfeiçoamento da Portaria nº 38/1997, por meio da edição da Portaria nº 93/2004, que alterou o conceito de receita de exportação para fins de cálculo do crédito presumido.

Nos processos da Bertol a contribuinte quer incluir a receita proveniente da exportação da soja em grão tanto na receita bruta como na receita de exportação, o que gera o efeito de aumentar o valor do crédito presumido, pois significa somar o mesmo valor no numerador e no denominador de uma fração.

A Fiscalização, por seu turno, interpretou a Portaria nº 38 no sentido de incluir a receita de exportação da soja em grão na receita bruta e excluí-la da receita de exportação, o que gera o efeito de diminuir o crédito presumido, pois, desta forma, aumenta-se apenas o denominador da fração.

A leitura isolada das Portarias nºs 129 e 38 realmente dá margem a duas interpretações. Porém, o benefício é direcionado ao produtor-exportador, conforme definido na Lei nº 9.363/96, o que afasta a possibilidade de interpretar-se as Portarias sem levar-se em conta o teor da lei.

Embora a redação das Portarias dê margem a interpretações divergentes, não se pode olvidar que a soja em grão é produto NT, circunstância que a torna insusceptível de gerar crédito ou débito de IPI e muito menos crédito presumido. Somente por este motivo já seria possível fundamentar a exclusão da receita proveniente da exportação de soja em grão dos cálculos do crédito presumido.

Entretanto, permanece a questão conceitual: as receitas de revenda de mercadorias devem integrar de alguma forma o cálculo do crédito presumido?

O novo ato que regula o cálculo do crédito presumido resolveu esta questão ao corrigir aquilo que a meu ver se constituía num erro conceitual nos atos anteriores, pois agora só devem ser considerados nos cálculos receitas provenientes da atividade de industrialização da empresa beneficiária do crédito presumido. Ou seja, a receita de revenda de mercadorias não entrará nem no numerador e nem no denominador da fração. Vejamos.

*AM*

*AM*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11030.002312/99-49  
Recurso nº : 126.252  
Acórdão nº : 201-77.752

MINISTÉRIO DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 28/09/2004
<i>K</i>
VISTO

2º CC-MF  
Fl.

A Portaria MF nº 93, de 2004, art. 3º, § 12, estabelece que:

*"§ 12. Para os efeitos deste artigo, considera-se:*

*I - receita operacional bruta, o produto da venda de produtos industrializados pela pessoa jurídica produtora e exportadora nos mercados interno e externo;*

*II - receita bruta de exportação, o produto da venda para o exterior e para empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação, de produtos industrializados pela pessoa jurídica produtora e exportadora;".* (destaquei)

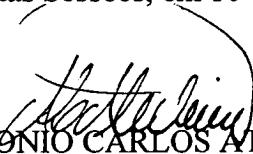
Como se vê, a Portaria nº 93/2004 resolveu o problema de interpretação e corrigiu o erro conceitual que existia nas portarias anteriores, ao estabelecer que, para fins de apuração do crédito presumido, tanto na receita operacional bruta como na receita de exportação só devem ser considerados produtos industrializados pela pessoa jurídica produtora e exportadora.

Desse modo, para fins de apuração do crédito presumido de IPI, considero que as receitas provenientes da revenda de mercadorias nunca integraram os cálculos, nem como receita operacional bruta (denominador da fração) e nem como receita de exportação (numerador da fração).

No caso deste processo a receita proveniente da soja em grão tem que ser excluída tanto da receita operacional bruta como da receita de exportação, ou seja, não vai participar de nenhuma forma do cálculo do crédito presumido, conforme determina a Portaria MF nº 93/2004.

Em face do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para excluir do cálculo do crédito presumido as receitas provenientes da revenda de soja em grão.

Sala das Sessões, em 10 de agosto de 2004.

  
ANTONIO CARLOS ATULIM