



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

Processo nº 11543.005939/2002-10
Recurso nº 1 Voluntário
Acórdão nº 3101-001.604 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de março de 2014
Matéria IPI
Recorrente Companhia Ítalo-Brasileira de Pelotização - Itabrasco
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/1997

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS. IMPOSSIBILIDADE.

A exportação de produtos NT não gera direito ao aproveitamento do crédito presumido do IPI, lei nº 9.369/96, por não estarem os produtos dentro do campo de incidência do imposto.

CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. INSUMOS. GASTOS COM ENERGIA ELÉTRICA E COMBUSTÍVEIS. IMPOSSIBILIDADE

Não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei nº9.363, de 1996, as aquisições de combustíveis e energia elétrica por não se enquadrarem nos conceitos de matéria-prima e produto intermediário. Aplicação da Súmula CARF nº 19.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO

DIREITO CREDITÓRIO NÃO RECONHECIDO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Luiz Roberto Domingo, Valdete Aparecida Marinheiro e Adriana Oliveira e Ribeiro que davam provimento parcial. O Conselheiro Luiz Roberto Domingo apresentará declaração de voto. A Conselheira Adriana Oliveira e Ribeiro participou do julgamento em substituição à Conselheira Vanessa Albuquerque Valente, ausente momentaneamente. Fez sustentação oral a Dra. Mariana Longo Solon de Pontes, OAB/RJ nº 157.852, advogada do sujeito passivo.

Henrique Pinheiro Torres - Presidente.

Rodrigo Mineiro Fernandes - Relator.

EDITADO EM: 15/05/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Henrique Pinheiro Torres, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valdete Aparecida Marinho, José Henrique Mauri (suplente), Adriana Oliveira e Ribeiro (suplente) e Luiz Roberto Domingo.

Relatório

A recorrente formalizou, em 30/12/2012, pedido de ressarcimento de Crédito Presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, referente ao ano-calendário de 1997, como forma de ressarcimento das contribuições PIS/PASEP e COFINS, nos termos previstos pela Lei nº 9.363/1996 (fls.21).

A interessada alegou em seu requerimento (fls.2-14):

- 1. Que é pessoa jurídica brasileira cujo objeto principal é a produção e exportação de pelotas de minério de ferro, classificadas na posição 2601.12.00, "sendo considerado produto não-tributado (N/T) pelo IPI";*
- 2. Que diante disso possuiria direito à fruição do benefício pela Lei nº 9.363/96, cujo objetivo foi minimizar os efeitos da incidência cumulativa das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS sobre os produtos exportados;*
- 3. Que, por comercializar produtos classificados na TIPI como não-tributados, ficou impossibilitada de proceder à compensação dos créditos com eventuais débitos posteriores, motivo pelo qual pleiteia o ressarcimento em espécie;*
- 4. Que o direito ao ressarcimento em espécie, não sendo possível a compensação com o IPI, encontra-se consubstanciado no art. 4º da Lei nº 9.363/96;*
- 5. Que, à época em que tais créditos foram apurados, a Secretaria da Receita Federal "possuía" entendimento, no seu entender, desprovido de fundamento legal, que as pessoas jurídicas que fabricassem e exportassem produtos não tributados pelo IPI, não teriam direito ao Crédito Presumido da Lei nº 9.363/96;*
- 6. Que recentemente o Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda vem reiteradamente reconhecendo o direito ao benefício fiscal, nestas situações. Para tanto, cita alguns acórdãos;*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 15/05/2014 por LUIZ ROBERTO DOMINGO, Assinado digitalmente em 15/05/2014

por LUIZ ROBERTO DOMINGO, Assinado digitalmente em 19/05/2014 por RODRIGO MINEIRO FERNANDES, Assina

do digitalmente em 05/06/2014 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES

Impresso em 30/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

7. *Que a possibilidade de manutenção dos créditos está reconhecida no art. 4º da Lei nº 9.363/96, na Portaria MF nº 38/97 e na IN SRF 210/02;*

8. *Que o aproveitamento de créditos extemporâneos está condizente com a prática tributária, conforme aduz decisão do próprio Conselho de Contribuintes. Cita acórdão;*

9. *Que, demonstrado seu direito aos créditos requeridos, faz jus à correção monetária pela taxa SELIC.*

O requerimento foi analisado pelo Serviço de Fiscalização da DRF/Vitória, que emitiu o Parecer SEFIS nº 015/2003 (fls. 60 a 68), concluindo que o requerente não faria jus ao benefício, pelas seguintes razões:

a) *o objetivo da lei instituidora do benefício foi o de desonerar os contribuintes do IPI da contribuição para o PIS e da Cofins incidentes nos insumos aplicados na industrialização de produtos tributados pelo Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, posteriormente exportados;*

b) *os julgamentos do CC não teriam efeito vinculante;*

c) *mesmo que o interessado fizesse jus ao favor fiscal, deveria ser excluído do seu cálculo o valor das aquisições de insumos que não se subsumem ao conceito de matéria-prima — MP, produto intermediário — PI e material de embalagem defendido pela legislação do IPI, e;*

d) *em 02/01/2003, prescreveu o direito do interessado de pleitear o ressarcimento, e;*

e) *inexiste previsão legal para a correção monetária de créditos escriturais.*

O Despacho Decisório nº 11543.005939/2002-10 (fls.69) aprovou o Parecer SEFIS nº 015/2003 e indeferiu Pedido de Ressarcimento de IPI feito por CIA. ITALO BRASILEIRA DE PELOTIZAÇÃO ITABRASCO, CNPJ 27.063.874/0001-44, referente ao período de 1997.

Regularmente intimado da decisão, a interessada apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 74 a 86), instruída com os documentos das folhas 87 a 176, na qual alegou, em síntese:

a) *que o benefício alcança todos os exportadores de mercadorias nacionais, haja vista que a Lei nº 9.363, de 1996, em seu artigo. 1º, não faz qualquer restrição, não cabendo ao aplicador restringir o que a lei não restringiu;*

b) *que a lei instituidora fixa que a base de cálculo do benefício é o valor total das aquisições de MP, PI e ME, sendo assim dispensável perquirir se o insumo se agrega, ou não, ao produto em fabricação, ou ainda se há, ou não, contato do insumo com o mesmo, bastando que sejam consumidos no processo produtivo;*

c) pela inexistência de decadência, com a possibilidade de manutenção dos créditos;

d) que, ao contrário do alegado na decisão recorrida, tanto o Poder Judiciário quanto o Conselho de Contribuintes vêm admitindo a aplicação da taxa Selic aos créditos requeridos extemporaneamente.

e) concluiu, requerendo a reforma do Despacho Decisório, para que seja reconhecido o direito de ressarcimento do Crédito Presumido de que se julga titular.

A 1ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria, em sessão de julgamento realizada em 17 de setembro de 2007, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, ratificando o Despacho Decisório da unidade de origem. O acórdão 18-7.751 foi assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/1997

Ementa: CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. PRODUTOS NT

A fabricação e a exportação de produtos não tributados pelo IPI (NT) não dão direito ao crédito presumido instituído para compensar o ônus do PIS e da Cofins.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. BASE DE CÁLCULO. BASE DE CÁLCULO

Os insumos admitidos no cálculo do valor do benefício são apenas as matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, conceituados como tal pela legislação do IPI, aplicados na industrialização de produtos exportados.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. PRESCRIÇÃO

O prazo para requerer ressarcimento de crédito presumido de IPI prescreve em cinco anos, contados da data de ingresso dos insumos no estabelecimento industrial exportador.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. ABONO DE JUROS.

Não incidem juros compensatórios no ressarcimento de créditos do IPI.

Solicitação Indeferida

Discordando da decisão de primeira instância, a interessada apresentou recurso voluntário (fls.224 a 249), onde alega que o benefício do crédito presumido do IPI alcançaria todas as mercadorias nacionais exportadas; que o artigo 82, inciso I do RIPI/82 é claro no sentido de que todos os insumos consumidos na elaboração do produto final, com exceção dos bens do ativo permanente, são matéria-prima ou material secundário, mesmo que não se integrem fisicamente ao produto novo; a não ocorrência da prescrição; e que deve ser

aplicada a Taxa SELIC para a correção do Crédito Presumido de IPI, sob pena enriquecimento sem causa da Fazenda Pública.

A Repartição de origem encaminhou os autos, com o Recurso Voluntário, para apreciação do órgão julgador de segundo grau.

Em requerimento protocolizado em 25/05/2011 (fls.279 a 287), a recorrente expôs o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, firmado em sede de recurso repetitivo, no REsp 993.164 que, segundo seu entendimento, aplicaria-se ao caso em julgamento.

A recorrente protocolizou requerimento (fls.320 a 322), no qual traz ao conhecimento desse Conselho a edição do Ato Declaratório nº 14/2011 da PGFN, que versa sobre a ilegalidade da IN 23/97.

A recorrente protocolizou outro requerimento (fls.324 a 327), a recorrente apresenta o entendimento extraído de alguns julgados da Câmara Superior de Recursos Fiscais que, em seu entendimento, já teria consolidado posicionamento favorável ao seu, no sentido de que para fazer jus ao benefício instituído pela Lei nº 9.363/96 bastaria ser produtor e exportador de mercadorias nacionais, além de determinar a correção dos créditos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes, relator.

Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento de Crédito Presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, referente ao ano-calendário de 1998, como forma de ressarcimento das contribuições PIS/PASEP e COFINS, nos termos previstos pela Lei nº 9.363, de 13.12.96.

O órgão julgador a quo entendeu que a interessada não faria jus ao Crédito Presumido previsto na Lei nº 9.363/1996, porque não se enquadrava no conceito de contribuinte do IPI, não existindo qualquer disposição normativa explícita quanto à extensão do benefício aos produtos exportados classificados como "NT". Segundo seu entendimento, os produtos com a indicação "NT" na tabela de incidência do IPI/TIPI, segundo o disposto no artigo 13 da Lei nº 9.493/1997, não são considerados produtos industrializados e, portanto, estão fora da incidência do imposto, razão pela qual a exportação de produtos com tal classificação não gera direito ao benefício. Também alegou que deveriam ser excluídos do cálculo do benefício, caso fosse permitido, determinados insumos que, a despeito de se consumirem no processo produtivo, não se enquadram nos conceitos de matéria-prima, produtos intermediários e materiais de embalagem; e que seria impossível a correção monetária dos créditos escriturais requeridos extemporaneamente, por falta de previsão legal nesse sentido.

A recorrente apresentou recurso voluntário, onde alega que o benefício do crédito presumido do IPI alcançaria todas as mercadorias nacionais exportadas; que o artigo 82, inciso I do RIPI/82 é claro no sentido de que todos os insumos consumidos na elaboração do produto final, com exceção dos bens do ativo permanente, são matéria-prima ou material secundário, mesmo que não se integrem fisicamente ao produto novo; e que deve ser aplicada a

Taxa SELIC para a correção do Crédito Presumido de IPI, sob pena enriquecimento sem causa da Fazenda Pública.

A controvérsia cinge-se ao direito ao crédito presumido de IPI nas exportações de produtos anotados como NT na TIPI.

Reproduzo a seguir o voto do Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, no acórdão nº 9303001.544, o qual adoto como razões de decidir:

A questão envolvendo o direito de crédito presumido de IPI, no tocante às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagens, utilizados na confecção de produtos constantes da Tabela de Incidência do IPI com a notação NT (Não Tributado) destinados à exportação, longe de estar apascentada, tem gerado acirrados debates na doutrina e na jurisprudência. Na Câmara Superior de Recursos Fiscais ora prevalecia a posição do Fisco, ora a dos contribuintes, dependendo da composição da Turma.

*A meu sentir, a posição mais consentânea com a norma legal é aquela pela exclusão dos valores correspondentes às exportações dos produtos não tributados (NT) pelo IPI, já que, nos termos do caput do art. 1º da Lei 9.363/1996, instituidora desse incentivo fiscal, o crédito é destinado, tão-somente, às **empresas que satisfaçam, cumulativamente, dentre outras, a duas condições: a) ser produtora; b) ser exportadora**. Isso porque, os estabelecimentos processadores de produtos NT, não são, para efeitos da legislação fiscal, considerados como produtor.*

De fato, as sociedades empresárias que fazem produtos não sujeitos ao IPI, de acordo com a legislação fiscal, em relação a eles, não são consideradas como estabelecimentos produtores, pois, a teor do artigo 3º da Lei 4.502/1964, considera-se estabelecimento produtor todo aquele que industrializar produtos sujeitos ao imposto. Ora, como é de todos sabido, os produtos constantes da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI com a notação NT (Não Tributados) estão fora do campo de incidência desse tributo federal.

Por conseguinte, não estão sujeitos ao imposto.

*Assim, se nas operações relativas aos produtos não tributados a empresa não é considerada como **produtora**, não satisfaz, por conseguinte, a uma das condições a que está subordinado o benefício em apreço, o de ser **produtora**.*

Por outro lado, não se pode perder de vista o escopo desse favor fiscal que é o de alavancar a exportação de produtos elaborados, e não a de produtos primários ou semi-elaborados.

*Para isso, o legislador concedeu o incentivo apenas aos produtores, aos industriais exportadores. Tanto é verdade, que, afora os **produtores** exportadores, nenhum outro tipo de empresa foi agraciada com tal benefício, nem mesmo as trading companies, reforçando-se assim, o entendimento de que o favor fiscal em foco destina-se, apenas, aos fabricantes de produtos tributados a serem exportados.*

Cabe ainda destacar que assim como ocorre com o crédito presumido, vários outros incentivos à exportação foram concedidos apenas a produtos tributados pelo IPI (ainda que sujeitos à alíquota zero ou isentos). Como exemplo pode-se citar o extinto crédito-prêmio de IPI conferido industrial exportador, e o direito à manutenção e utilização do crédito referente a insumos empregados na fabricação de produtos exportados. Neste caso, a regra geral é que o benefício alcança apenas a exportação de produtos tributados (sujeitos ao imposto); se se referir a NT, só haverá direito a crédito no caso de produtos relacionados pelo Ministro da Fazenda, como previsto no parágrafo único do artigo 92 do RIPI/1982.

Também nesse sentido foi editada a Súmula CARF nº 20, com expressa vedação ao crédito do IPI nas aquisições de insumos aplicados em produtos NT:

Súmula CARF Nº20

Não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT

Portanto, a correta está a decisão recorrida que confirmou o despacho decisório, no sentido de que a exportação de produtos NT não gera direito ao aproveitamento do crédito presumido do IPI da Lei nº 9.369/96, por não estarem os produtos dentro do campo de incidência do imposto.

Outra questão levantada pela fiscalização é que deveriam ser excluídos do cálculo do benefício, caso fosse permitido, os insumos que não se enquadram nos conceitos de matéria-prima, produtos intermediários e materiais de embalagem pela legislação do IPI. Assim dispõe o artigo 3º da Lei nº 9.363/96:

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.

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.

Para a legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados somente se caracterizam como tais espécies os produtos que, embora não se integrando ao novo produto fabricado, sejam consumidos, em decorrência de ação direta sobre o produto, no processo de fabricação. Do texto do art. 1º, da Lei nº 9.363/96, extrai-se que o direito ao crédito, restringe-se às matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem, não assegurando direito ao crédito em relação aos insumos genericamente considerados.

Assim, verifica-se que aquisições de combustíveis (óleo, carvão e gás), graxas e óleos, e dos gastos com energia elétrica não se subsumem ao conceito de matéria

prima, produto intermediário e material de embalagem, na medida em que não se tratam de produtos que integram o produto novo, tampouco que são consumidos no processo de industrialização, e não há como reconhecer o direito ao crédito relativo a tais dispêndios. Nesse sentido foi editada a Súmula CARF nº 19:

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.

Dessa forma, correto está o entendimento da Fiscalização, confirmado pelo órgão julgador *a quo*, no sentido que, ainda que fosse permitida o crédito presumido à recorrente, deveriam ser glosados os valores referentes a aquisições de itens que não se incluem no conceito de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, consumidos no processo de industrialização.

Em face do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, nos termos do presente voto.

Sala das sessões, em 26 de março de 2014.

[Assinado digitalmente]

Rodrigo Mineiro Fernandes – Relator

Declaração de Voto

Conselheiro Luiz Roberto Domingo

Inobstante a excelente interpretação da legislação atinente ao direito ao crédito presumido de IPI implementada pelo Ilustre Conselheiro Relator, Dr. Rodrigo Mineiro Fernandes, propus-me a fazer declaração de voto para consignar meu entendimento a respeito, uma vez que a delegação legal da competência para que o Ministro da Fazenda regulamente o benefício fiscal em apreço não pode ser desrespeitada. Senão Vejamos.

A questão que aflora nestes autos refere-se à obtenção da base em que será aplicada a alíquota presumida para cálculo do ressarcimento, ou seja, **a relação entre receita bruta e receita de exportação indica uma proporcionalidade entre os insumos adquiridos para compor o total dos produtos industrializados e os produtos industrializados destinados ao mercado externo**. Essa fórmula fornece importantes subsídios interpretativos para aplicação das normas, como veremos adiante.

Importante salientar que o art. 6º da Lei nº 9.363/96, delegou competência ao Ministro de Estado da Fazenda para disciplinar quanto à efetivação do benefício, inclusive para definir o conteúdo de termos como “receita de exportação”:

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.

A **Portaria MF nº 38/97**, sobre os critérios de concessão do benefício e em seu art. 3º, §15, incisos I e II, dispôs sobre a definição dos conceitos de “*receita operacional bruta*” e “*receita bruta de exportação*” para efeito de apuração da base de cálculo do Crédito Presumido de IPI (na forma do art. 2º da Lei nº 9.363/96):

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.

...

§ 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; (grifos acrescidos)*

Em 26/03/2003, no entanto, foi publicada **Portaria MF nº 64/2003**, que alterou a definição dos termos “*receita operacional bruta*” e “*receita bruta de exportação*”, conforme art. 3º, § 12, in verbis:

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.

...

§ 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 nacionais**;*

Todas essas disposições estão plenamente de acordo com a estrutura sistêmica do direito positivo, pois cabe ao Ministro da Fazenda, por delegação de competência dada pela Lei nº 9.363/96, definir a extensão e composição dos termos que tratam da concessão do benefício.

Desta forma, o integral e regular cumprimento das normas vigentes à data da obtenção do benefício, qual seja, o direito ao crédito a aplicação integral das definições dadas pela Portaria MF 38/97 para os períodos sob sua vigência e aplicação correta das definições da Portaria MF 64/2003, em especial no que tange às definições de “receita operacional bruta” e “receita bruta de exportação”, passa a ser relevante para apuração da base de cálculo do benefício efetivamente concebido em lei.

Assim, quanto ao tratamento jurídico conferido pelo Fisco às Receitas de exportação de produtos Não Tributados -“NT”, entendo que o Fisco não atuou em conformidade com conteúdo e vigência das Portarias do Ministério da Fazenda que regem o ressarcimento da tributação do PIS e da COFINS embutidos nos insumos utilizados na produção/fabricação de mercadorias destinadas a exportação.

A Lei nº 9.363/96 (a exemplo da MP nº 674/1994 e MP nº 948/1995) tratou de disciplinar a instituição de Crédito Presumido de IPI, para ressarcimento do valor do PIS/PASEP e COFINS incidentes nos insumos adquiridos no mercado interno, como forma de não exportar tributos.

Apesar de o art. 3º da Lei concedente do benefício prever o conteúdo semântico a ser considerado para cada um dos termos utilizados, tais como, matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, receita operacional bruta e receita de exportação, a definição do alcance do benefício foi integralmente delegada ao Ministro de Estado da Fazenda a quem incumbe, inclusive, definir o conceito de Receita de Exportação, conforme art. 6º da Lei nº 9.363/96¹.

E foi assim que se procedeu. Em 03/03/1997, o Ministro da Fazenda expediu a Portaria MF nº 38/97, cujo art. 3º, § 15, passou a definir “receita operacional bruta” e “receita bruta de exportação”, de modo que o conceito de **receita operacional bruta** contemplava **O PRODUTO DE TODAS AS OPERAÇÕES DE VENDA DE BENS E SERVIÇOS** e o resultado auferido nas operações de conta alheia; e o de **receita bruta de exportação** contemplava **O PRODUTO DA VENDA AO EXTERIOR DE MERCADORIAS NACIONAIS**.

Assim, o benefício fiscal era extremamente amplo e previa que, para definição do percentual a ser considerado como base de cálculo do Crédito Presumido de IPI, deveriam ser considerados serviços e vendas de mercadorias em geral, inclusive produtos não tributados e não industrializados e de terceiros, dentre outras receitas.

Essas definições fixadas pelo Ministério da Fazenda com fundamento no art. 6º da Lei 9.363/96 vigeu até a revogação da Portaria MP 38/97, pela Portaria nº 64/2003, publicada em 26/03/2003, que alterou a definição dos termos “receita operacional bruta” e “receita bruta de exportação”, conforme art. 3º, § 12.

É de notar-se que a alteração da definição modificou substancialmente a composição da base de cálculo do Crédito Presumido de IPI, uma vez que, se antes **englobava** para **receita operacional bruta** todas as operações de venda de bens e serviços, agora passou a restringir a, apenas, **VENDA DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS PELA PESSOA JURÍDICA** (excluiu, portanto, as receitas de prestação de serviços, as receitas de vendas de

¹ 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.

mercadorias não industrializadas ou não industrializadas pelo beneficiário e o resultado auferido nas operações de conta alheia).

Após 26/03/2003, o conceito de receita de exportação também foi alterado, excluindo dessa definição o conceito genérico de “venda de mercadorias” para restringir à venda “de produtos industrializados nacionais”. É nítida a distinção:

Portaria MF nº		38/1997	64/2003
Vigência		De 03/03/1997 a 25/03/2003	A partir de 26/03/2003
Definição legal	“Receita Operacional Bruta”	o produto da <u>venda de bens e serviços</u> nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia	o produto da <u>venda de produtos industrializados</u> pela pessoa jurídica produtora e exportadora nos mercados interno e externo
	“Receita Bruta de Exportação”	o produto da <u>venda para o exterior</u> e para empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação, <u>de mercadorias nacionais</u>	o produto da <u>venda para o exterior</u> e para empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação, <u>de produtos industrializados nacionais</u>

Cabe ressaltar que as delegações de competência que as normas de nível hierárquico legal outorgam à autoridade Ministerial ou ao Poder Executivo, transferem para o ato da autoridade outorgada a função complementar da norma legal ordinária de modo que, no caso em apreço, a Portaria MF nº 38/97 é norma complementar à lei, submetendo a administração tributária e os administrados ao comando da Portaria com a mesma força normativa da lei ordinária, de modo que, desatendendo o mandamento posto no ordem ministerial, descumprir-se-á diretamente os artigos 2º, 3º e 6º da Lei nº 9.363/96, amesquinando o direito ao benefício ao ressarcimento do PIS e da COFINS.

Assim, não é cabível a glosa da receita das exportações de produtos não tributados da base de incidência do benefício fiscal, por falta de previsão legal.

Com base nessa questão intertemporal da sistemática de apuração do Crédito Presumido de IPI, é que, no meu entender, deve ser dado provimento ao Recurso Voluntário para que os créditos seja calculados em conformidade com as sistemáticas da Portaria MF nº 38/1997 ou da Portaria MF nº 64/2003, cada qual no âmbito de sua vigência.

Luiz Roberto Domingo