



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

Processo nº 13005.001110/2005-11
Recurso nº 513.846
Resolução nº **3803-000.147 – 3ª Turma Especial**
Data 13 de fevereiro de 2012
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrente BRASFUMO INDÚSTRIA BRASILEIRA DE FUMOS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Alexandre Kern - Presidente.

(assinado digitalmente)

Belchior Melo de Sousa - Relator.

Participaram, ainda, da sessão de julgamento os conselheiros Hécio Lafetá Reis, João Alfredo Eduão Ferreira, Juliano Eduardo Lirani, Jorge Victor Rodrigues.

Trata o presente de recurso voluntário contra o Acórdão de nº 10-22.160, da 3ª Turma da DRJ/Porto Alegre-RS, de 12 de novembro de 2009, fls. 315 a 319, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade.

O estabelecimento acima identificado solicitou o ressarcimento do crédito presumido do IPI, de que trata a Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, no valor de R\$ 883.486,02, referente aos quatro trimestres de 2000, conforme pedido à fl. 1.

Por meio do despacho decisório de fl. 285 a DRF/Santa Cruz do Sul, de 14 de fevereiro de 2007, não reconheceu o direito creditório, em face das verificações constantes no Termo de Verificação Fiscal, fls. 281 e 282, tendo sido nessa proposto pela auditoria o indeferimento integral do ressarcimento, em razão de ter a requerente exportado:

a) *fumos picados*, tributados pelo IPI, mas em operações de simples revenda, sem ter submetido esses produtos a qualquer processo de industrialização;

b) *fumos destalados, em lâminas, talos e scraps*, que eram produtos não tributados pelo referido imposto, na época, e entre estes produtos a inclusão indevida, na base de cálculo do benefício, de compras de insumos fornecidos por pessoas físicas,

Em sua manifestação de inconformidade, fls. 288 a 310, a interessada alegou o que segue:

a) o argumento da fiscalização, de que foi adquirido fumo fornecido por produtores rurais pessoas físicas, desfaz o outro argumento, de que houve simples revenda de fumo picado, sem qualquer industrialização, porquanto a matéria-prima (fumo) passa por necessário processo de industrialização nas dependências do estabelecimento do requerente, e porque existe vedação de exportar fumo *in natura*, como o que é adquirido de produtores rurais pessoas físicas.

b) exigir que a mercadoria exportada seja tributada pelo IPI, para fins de reconhecimento do crédito presumido, é requisito ilegal.

c) a jurisprudência também é cristalina, quanto à necessidade de atualização do crédito presumido, pela taxa Selic, conforme outra série de ementas de acórdãos do Segundo Conselho de Contribuintes que cita e transcreve, no sentido de que o referido abono incide sobre as restituições, devendo também incidir sobre os ressarcimentos, que são uma espécie do gênero restituição;

Colacionou ementas de acórdãos da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que cita e transcreve, no sentido de que o exportador faz jus ao crédito presumido tanto em relação às matérias-primas adquiridas de produtores rurais pessoas físicas, quanto de comerciantes atacadistas e de cooperativas, por não existir na lei exclusões a esse título. Transcreveu sobre o mesmo assunto excertos de decisões em favor da sua tese, proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça, em processos movidos por terceiros.

Afirmou, ainda, que o demonstrativo de Códigos Fiscais de Operações e Prestações (CFOPs) não autoriza concluir que a exportação de fumo picado corresponde a simples revenda, porquanto houve operações sob os CFOPs 7.11 (vendas da produção do estabelecimento) e 7.12 (vendas de mercadorias adquiridas e/ou recebidas de terceiros), nos valores que indica. No caso das operações sob o CFOP 7.11, a industrialização era efetuada por outros estabelecimentos, por encomenda do interessado, as quais dão direito ao crédito presumido, conforme ementas de Soluções de Consulta da Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil na 8ª Região Fiscal.

A decisão de primeira instância restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2000

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. EXPORTAÇÃO DE PRODUTO NT. IMPOSSIBILIDADE.

A exportação de produtos NT não gera direito ao crédito presumido do IPI, instituído para ressarcimento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

SIMPLES REVENDA DE PRODUTOS. EXCLUSÃO DO BENEFÍCIO.

A simples revenda, para o exterior, de mercadorias adquiridas de terceiros, sem que tenha sofrido qualquer processo de industrialização no estabelecimento requerente do crédito presumido, não está contemplada no incentivo fiscal.

AQUISIÇÕES NÃO ADMITIDAS NO CÁLCULO. FORNECEDORES PESSOAS FÍSICAS.

Matéria-prima adquirida de pessoas físicas não gera direito ao crédito presumido do IPI.

ABONO DE CORREÇÃO MONETÁRIA E DE JUROS SELIC.
DESCABIMENTO.

Por falta de previsão legal, é incabível o abono de correção monetária e de juros Selic, aos ressarcimentos de créditos do IPI.

Cientificada de decisão em 23 de novembro de 2009, irredutível, apresentou a interessada o recurso voluntário de fls. 322 a 341, em 03 de dezembro de 2009, em que reiterou os mesmos argumentos da manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Conselheiro Relator Belchior Melo de Sousa

O recurso é tempestivo e atende os demais requisitos para sua admissibilidade, portanto dele conheço.

Crédito presumido do IPI - exportação de produtos NT

O crédito presumido do IPI encontra-se disciplinado pela Lei nº 9.363/1996, o parágrafo único do art. 3º da Lei nº 9.363, de 1996, preceitua que utilizar-se-á, subsidiariamente, a legislação do IPI para o estabelecimento, dentre outros, do conceito de **produção**.

Assim, corroboro o entendimento esposado pela decisão de piso quanto à necessidade de jungir o ressarcimento do crédito presumido de IPI a produtos que se encontrem no campo de incidência desse imposto, e suficientes os fundamentos de que se serviu para embasá-los, seja pela nomenclatura que se atribuiu ao benefício, para que primeiro servisse de dedução do imposto devido, seja pela menção expressa feita a essa legislação pelo art. 3º da própria lei instituidora, em específico para estabelecer o conceito de produção, como referiu o colegiado *a quo* no excerto abaixo:

[...] Por sua vez, o art. 8º do Decreto nº 2.637, de 25 de junho de 1998, Regulamento do IPI (RIPI), de 1998, repetido no art. 8º do RIPI, de 2002, assim dispõe:

"Art. 8º Estabelecimento industrial é o que executa qualquer das operações referidas no art. 42, de que resulte produto tributado, ainda

que de alíquota zero ou isento (Lei nº 4.502, de 1964, art. 39." (sublinhado na transcrição)

O art. 13 da Lei nº 9.493, de 10 de setembro de 1997 (sucedido pelo art. 6º da Lei nº 10.451, de 10 de maio de 2002), diz o seguinte:

"Art. 13. O campo de incidência do IPI abrange todos os produtos com alíquota, ainda que zero, relacionados na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 2.092, de 10 de dezembro de 1996, observadas as disposições contidas nas respectivas notas complementares, excluídos aqueles a que corresponde a notação 'NT' (não-tributário)." (sublinhado na transcrição)

*Consequentemente, à vista da legislação antes reproduzida, sendo o benefício instituído para a empresa **produtora** e exportadora, é necessário que o produto exportado tenha sido industrializado pela produtora e **que se encontre dentro do campo de incidência do IPI**, condições indispensáveis para gerar direito ao crédito presumido.*

Conforme relatado, parcela da exportação foi composta por *fumo destalado, em lâminas, talos e scraps*, que eram produtos NT, no ano de 2000, consequentemente, fora do campo de incidência do IPI, decorrentes do que tais exportações não geram direito ao crédito presumido do citado imposto.

Na esteira desse entendimento, de vinculação do benefício a produtos tributados pelo IPI, entendo, em consequência, como aplicável a Súmula 20 do CARF a esta matéria, na inteligência de sua dicção, que transcrevo, que não exprime a distinção de se tratar de créditos básicos ou presumidos:

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

Aquisições de fornecedores pessoas físicas

Como essas aquisições foram aplicadas em produtos não tributáveis (NT), fica prejudicada a possibilidade de reformar a decisão de primeira instância neste ponto, que exsurgiu em tempo recente, em face da obrigatoriedade de reprodução, pelos conselheiros, nos julgamentos no âmbito do CARF, das decisões do Superior Tribunal de Justiça, em recursos repetitivos, na sistemática do art. 543-C do CPC.

Simple revenda

Quanto às exportações de fumo picado, produto sujeito ao IPI à alíquota zero, no ano de 2000 (Ex 001 do código 2403.10.00 da TIPI, de 1996, para fumo "*picado, desfiado, migado ou em pó*"), referiu o relator *a quo*, fundado no Termo de Verificação Fiscal, fls. 281 e 282, a existência nos autos de duas planilhas elaboradas pela interessada:

a) uma, de 11 de julho de 2006, relativa às exportações de fumo picado, *por cliente*, no ano de 2000, fls. 48 a 54;

b) outra, de 20 de outubro de 2006, fls. 57 a 65, dos CFOPs 6.12 (vendas de mercadorias adquiridas e/ou recebidas de terceiros — saídas para outros estados) e 7.12 (Vendas de mercadorias adquiridas e/ou recebidas de terceiros — saídas para o exterior).

É correta a constatação feita pelo autor do Termo de Verificação Fiscal, confirmada pela decisão de piso, de que as operações sob o CFOP 7.12, segunda planilha, diz respeito às mesmas notas fiscais de vendas constantes da planilha que lista a exportação desse produto originado de cada cliente, na primeira planilha, por conterem, ambas as mesmas informações e totalizando o mesmo valor.

Disso, concluiu tratar-se de exportação decorrente de simples revenda, descabendo o direito ao crédito presumido do IPI. E a alegação de exportação desse produto decorrente de industrialização por encomenda, no CFOP 7.11, não restou comprovado, para que fosse acolhida.

Crédito presumido do IPI - industrialização por encomenda.

Todavia, ainda que estivesse cabalmente demonstrado na defesa o processo de industrialização encomendado, registre-se que o benefício é concedido apenas em relação às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, inexistindo previsão referente a serviço de industrialização por encomenda, em que o executor remete o produto ao encomendante com suspensão de IPI e, portanto, sem utilização de insumos próprios, ainda que sobre esses serviços tenha havido incidência da contribuição para o PIS e da Cofins.

O entendimento extrai-se do próprio dispositivo do art. 1º, *caput* da Lei nº 9.363/1996, que dispõe:

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 nº 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. (grifamos)

Dado ser norma cujo caráter resulta em renúncia de receita não se compadece com a possibilidade de interpretação extensiva.

Por outro lado, anote-se que, no processo de industrialização por encomenda, o valor do serviço prestado integra o valor do produto acabado a ser exportado e não o valor dos insumos adquiridos no mercado interno, de que trata o dispositivo acima.

Precedentes nesta Casa conforme acórdãos nº 201-79.869, de 8 de dezembro de 2006, nº 201-79323, de 25 de maio de 2006, nº 201-78643, de 11 de agosto de 2005 e nº 202-18903, de 8 de abril de 2008.

A ementa do acórdão nº 201-79.869, de 8 de dezembro de 2006, assim dispõe:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

(...)

CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. SERVIÇOS DE INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA.

O crédito presumido do IPI diz respeito, unicamente, ao custo de matérias-primas, produtos intermediários e matérias de embalagem, não podendo ser incluídos em sua base de cálculo os valores dos serviços de industrialização por encomenda.

No recurso voluntário, a recorrente não cuida de contrapor o conteúdo da decisão, que apontou para a falta de comprovação da alegação, ocupando-se apenas de apresentar o *sumário* dessas vendas, que elaborou no corpo da própria defesa, segundo o qual tais vendas são compostas de produtos revendidos (CFOP 7.12) e de produtos industrializados por encomenda exportados (CFOP 7.11), para o que aponta para sua escrituração fiscal. Veja-se o excerto de sua defesa, abaixo:

“13. Ainda, no que diz respeito a glosa do Crédito Presumido de IPI para ressarcimento da contribuição ao PIS e da COFINS — de que trata a Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996 (Lei nº 9.363/96) —, referente ao ano-calendário 2000, conforme apurado pela fiscalização, as operações de venda para o exterior de tabaco picado (produto tributado pelo IPI a alíquota de 30%) não poderiam ter sido consideradas no cálculo do referido Crédito Presumido em razão de tais produtos não terem sido industrializados pela companhia, mas simplesmente revendidos. De acordo com o Termo de Verificação, essa constatação teve como base planilhas apresentadas pela recorrente, mediante as quais se poderia concluir que todas as operações de exportação de tabaco picado, realizadas pela companhia em 2000 consistiram em revenda de produtos, eis que demonstradas pelo CFOP 7.12.

14. Essa constatação das autoridades fiscais é equivocada a partir da análise das operações de exportação do ano-calendário 2000. Nessa análise, por meio das informações contidas na escrituração fiscal da recorrente, foi possível verificar que as exportações de tabaco picado (NCM 2403.10.00) realizadas naquele ano efetivamente compreenderam tanto operações de revenda (CFOP 7.12) como venda de produto industrializado pela companhia (CFOP 7.11), conforme sumário demonstrado a seguir:

NCM	CFOP	VALOR R\$
2403.10.00	7.11	12.029.758,81
2403.10.00	7.12	7.399.596,52
TOTAL	////////	19.429.353,33

O LRAIPI, fls, 97 a 205, faz constar saídas para o mercado externo tanto nos CFOP 7.12 como no CFOP 7.11, embora os valores contabilizados não confirmem, em todos os meses, e em sua totalização, com a discriminação da defesa, nem das notas fiscais discriminadas em sua planilha de fls. 57/65.

Considerando que no dito livro fiscal também estão contabilizadas saídas de insumos para industrialização, entendo que há de haver saneamento da instrução, por meio de diligência, para que a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Santa Cruz do Sul:

Processo nº 13005.001110/2005-11
Resolução n.º **3803-000.147**

S3-TE03
Fl. 368

- a) verifique a realidade da ocorrência da industrialização por encomenda;
- b) apure o crédito presumido de IPI, considerando na base de cálculo as matérias-primas e produtos intermediários adquiridos pela encomendante e remetidos para industrialização, incluindo as aquisições de pessoas físicas;
- c) dê ciência ao interessado do resultado da diligência, noticiando-lhe do prazo legal para sua manifestação, após o que sejam os autos devolvidos a este Conselho.

Por todo o exposto, voto por converter o julgamento em diligência, nos termos acima.

Sala das sessões, 13 de fevereiro de 2012

(assinado digitalmente)

Belchior Melo de Sousa



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais
Terceira Seção - Terceira Câmara

TERMO DE ENCAMINHAMENTO

Processo nº: 13005.001110/2005-11

Interessada: BRASFUMO INDÚSTRIA BRASILEIRA DE FUMOS S/A

Encaminhem-se os presentes autos à unidade de origem, para ciência à interessada do teor do Acórdão nº **3803-000.147**, de 13 de fevereiro de 2012, da 3ª. Turma Especial da 3ª. Seção e demais providências.

Brasília - DF, em 13 de fevereiro de 2012.

[Assinado digitalmente]

Alexandre Kern

3ª Turma Especial da 3ª Seção - Presidente

Processo nº 13005.001110/2005-11
Resolução nº **3803-000.147**

S3-TE03
Fl. 369

CÓPIA

Processo nº 13005.001110/2005-11
Resolução n.º **3803-000.147**

S3-TE03
Fl. 370

CÓPIA