



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo n° 13603.000943/2006-99
Recurso n° 140.531 Voluntário
Matéria IPI
Acórdão n° 203-12.866
Sessão de 07 de maio de 2008
Recorrente FIAT AUTOMÓVEIS S/A
Recorrida DRJ em Juiz de Fora - MG

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Data do fato gerador: 20/07/2001, 31/12/2002

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. AUTO DE INFRAÇÃO CONTENDO IDENTIFICAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTADA E ENQUADRAMENTO LEGAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO.

~~Não resta caracterizada a preterição do direito de defesa, a suscitar a nulidade do lançamento, quando o auto de infração atende ao disposto no art. 10 do Decreto n° 70.235/72, identifica a matéria tributada e contém o enquadramento legal correlato.~~

DECISÃO RECORRIDA. MODIFICAÇÃO DOS VALORES LANÇADOS. POSSIBILIDADE.

A modificação dos valores lançados, decorrente da constatação de equívoco da autuação, não se confunde com alteração nos critérios jurídicos adotados no lançamento e tampouco acarreta a nulidade da decisão recorrida, quando nesta são apreciadas todas as alegações contidas na peça impugnatória, sem omissão ou contradição, e pedido de perícia é negado porque despicienda.

PERÍCIA. DESNECESSIDADE. SOLICITAÇÃO INDEFERIDA.

A perícia é reservada à análise técnica dos fatos, não cabendo realizá-la quando as informações contidas nos autos são suficientes ao convencimento do julgador e a solução do litígio dela independe.

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. LEI N° 9.363/96. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS E NÃO REINDUSTRIALIZADAS. RECEITA DE EXPORTAÇÃO E RECEITA OPERACIONAL BRUTA. EXCLUSÃO EM AMBAS.

Na determinação da base de cálculo do crédito presumido do IPI, o montante correspondente à exportação de produtos adquiridos de terceiros e não industrializados pelo exportador deve ser excluído no cálculo do incentivo, tanto no valor da receita de exportação quanto no da receita operacional bruta.

CRÉDITO PRESUMIDO. VENDA DE SUCATAS. INCLUSÃO NA RECEITA OPERACIONAL BRUTA.

Da leitura conjunta do *caput* do art. 3º com o do art. 1º, e ainda sob a vigência da Portaria MF nº 38/97 e da IN SRF 69/2001, entende-se que a apuração do montante da receita operacional bruta será efetuada nos termos das normas que regem a incidência das contribuições ao PIS/PASEP e à Cofins, de sorte a considerar como tal 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, razão pela qual a receita com a venda de sucatas deve compor aquela rubrica.

PRODUTOS NÃO CLASSIFICADOS COMO INSUMOS PELO PN CST Nº 65/79. ENERGIA ELÉTRICA. EXCLUSÃO NO CÁLCULO DO INCENTIVO. SÚMULA Nº 12//2007.

Nos termos da Súmula nº 12/2007 do Segundo Conselho de Contribuintes, 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.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES: I) por unanimidade de votos: a) em rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento e da decisão recorrida; b) em negar o pedido de perícia; e c) em dar provimento parcial ao recurso quanto à exclusão dos produtos não industrializados da receita operacional bruta e da receita de exportação; e II) por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, no sentido de que a sucata deve fazer parte da receita operacional bruta. Vencidos os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis (Relator), e Luis Guilherme Queiroz Vivacqua (suplente). Designado o Conselheiro Odassi Guerzoni Filho para redigir o voto vencedor. Fez sustentação oral pela Recorrente, o Dr. Otto Carvalho Pessoa de Mendonça OAB 93835. O Conselheiro Fernando Marques Cleto Duarte declarou-se impedido de votar.


GILSIN MACEDO ROSENBERG FILHO

Presidente



ODASSI GUERZONI FILHO

Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Ivana Maria Garrido Gualtieri (Suplente), José Adão Vitorino de Moraes e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.



Relatório

O processo trata do Auto de Infração de fls. 07/14, relativo ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), no valor de R\$ 25.056.422,08, incluindo juros de mora e multa de ofício no percentual de 75%. Foram apontadas três infrações, sendo que duas delas não foram impugnadas, mas pagas.

A infração impugnada corresponde ao item 003 do Auto de Infração, segundo o qual o estabelecimento industrial utilizou indevidamente o crédito presumido do IPI instituído pela Lei nº 9.363/96, nos períodos de apuração de 20/07/2001 e 31/12/2002[EA1]. Conforme o Termo de Verificação Fiscal que integra o referido Auto, a Fiscalização apurou apropriação indevida do benefício em razão de o contribuinte:

- 1) incluir, na receita de exportação o valor das exportações de mercadorias adquiridas de terceiros (código CFOP 7.12);
- 2) não incluir, na receita operacional bruta, a receita oriunda de vendas de sucatas;
- 3) incluir, no custo de aquisição dos insumos, o valor da energia elétrica, insumo que segundo a Fiscalização não se enquadra no conceito de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.

Na impugnação de fls. 111/157 a atuada argúi basicamente o seguinte:

- nulidade do lançamento, porque *“a descrição dos fatos e correspondentes cálculos, bem como, todo o enquadramento legal, não decorrem logicamente das infrações narradas e contextualizadas pela autoridade fiscal. Em outras palavras, não há qualquer resquício de coerência interna na peça de autuação entre o crédito apropriado e os itens apontados pela autoridade fiscal. Essa falta de coerência, conforme o detalhe que se segue, impõe o reconhecimento da absoluta nulidade do lançamento.”* em seguida aponta diversos erros nos valores apurados pela Fiscalização, separando-os nos anos de 1998, 1999, 2000 e 2001);

- as saídas sob o CFOP 7.12 (revendas) constituem mero equívoco da impugnante na formalização de suas atividades nos livros fiscais, sem que isso altere a realidade fática de que a atividade realizada na filial de onde se deram tais saídas é um processo de industrialização; descreve que as mercadorias, recebidas dos fornecedores em embalagens destinadas unicamente a transporte, são colocadas em embalagens para apresentação ao consumidor, sendo identificadas como peças originais da FIAT;

- a energia elétrica, no processo de industrialização da impugnante, classifica-se como produto intermediário. Embora não se integre fisicamente ao produto final exportado, é indispensável à fabricação deste, sendo diretamente consumida no processo produtivo. Neste ponto refere-se à Lei nº 10.276/2001, aduzindo que esta apenas explicitou uma realidade já contida na Lei nº 9.363/96; e

- receita bruta operacional é a decorrente das atividades abrangidas pelo objeto social da pessoa jurídica, que não contempla a venda de sucata. Além do mais, desperdícios ou

resíduos (posição TIPI 72.04) são considerados NT, estando fora do campo de incidência do IPI, pelo que o RIPI/2002 precisou tratar a manutenção dos créditos respectivos de forma específica, no seu art. 194. Em seu favor, menciona jurisprudência e decisões administrativas, segundo as quais a receita proveniente da venda de sucata não é tributada pela Cofins, seja porque o valor correspondente **não compõe a receita operacional** (Acórdão nº 203-07.767, de 18/10/2001) ou porque se classifica como **outras receitas operacionais** (Decisão nº 148, de 05/06/98, da SRRF da 7ª RF, e Acórdão nº 5.009, de 02/10/2003, da 5ª Turma da DRJ em Florianópolis - SC).

A 3ª Turma da DRJ, nos termos do Acórdão de fls. 253/269, julgou o lançamento procedente em parte para excluir o valor de R\$ 108.772,64, mais multa de ofício e juros respectivos, relativo à parte da glosa no 3º decêndio de dezembro de 2002 (ver fls. 12 e 90), que, após reconstituição da escrita fiscal, resultou em lançamento no 2º decêndio de janeiro de 2003, porque nos decêndios de 1-12/2002 e 1-01/2003 houve saldo credor do imposto, mesmo após a glosa (fls. 13, 14 e 21).

Rejeitou a preliminar de nulidade do lançamento, embora tenha verificado equívoco nos cálculos da Fiscalização. Após destacar que a ação fiscal foi instaurada em 2005, muito depois dos ajustes efetuados pela FIAT (valores de créditos extemporâneos apropriados na escrita fiscal em jul/2001 e dez/2002 e dois pedidos de ressarcimento em 2003), constatou que a apuração do crédito presumido realizada pela Auditora-Fiscal autuante partiu dos valores consolidados para, efetuados os ajustes segundo os motivos discriminados no Termo de Verificação Fiscal (fls. 35/39), chegar ao montante apurado no demonstrativo de fl. 34.

~~Afirmou ser fácil constatar que foram as razões apontadas pela Auditora que resultaram nas diferenças encontradas, explicando o seguinte: todos os demonstrativos da Fiscalização (fls. 25/33 e 95) apresentam os valores da Receita de Exportação inferiores aos constantes dos demonstrativos da empresa (fls. 74/82), por terem sido excluídos os valores escriturados no CFOP 7.12, computados pela empresa (p. ex., confrontar valores da RE acumulada - linha 4 da fl. 32 com linha 4 da fl. 81); os valores da Receita Operacional Bruta apurados pela Fiscalização superam aqueles apurados pela empresa nos montantes das receitas de vendas de sucatas acrescidos pela Auditora em suas apurações (p. ex., confrontar valores da ROB acumulada - linhas 7 e "Receita de venda de sucatas" da fl. 33 com linha 7 da fl. 81); os custos de produção apurados pela empresa superam os apurados pela auditora nos montantes equivalentes ao consumo de energia elétrica, valores escriturados no CFOP 1.42 (p. ex., confrontar valores do custo acumulado - linha 19 da fl. 28 com linha 19 da fl. 76).~~

Considerando o período de 1998 a 2001, elaborou demonstrativos, segundo os quais os valores a lançar são superiores àqueles constantes do lançamento, afora no último trimestre de 2001, quando foi lançado R\$ 108.772,64 maior (daí o provimento parcial, como já relatado).

Indeferiu a perícia e diligência solicitadas, por julgá-las desnecessárias. Referindo-se aos quatro quesitos elaborados para a primeira (Anexo 7 da impugnação, fl. 197), consignou que os elementos constantes dos autos foram suficientes para esclarecer as dúvidas suscitadas pela impugnante.

Quanto às questões relacionadas ao pedido de diligência (Anexo 8, fl. 199), que visam confirmar as alegações da empresa no sentido que os valores por ela escriturados no CFOP 7.12 (revendas) se referem a exportações de produtos industrializados no

estabelecimento da filial de peças, considerou não ter havido, de fato, apenas um erro de escrituração. Observou que, conforme Termo de Verificação no Processo nº 13603.000945/2006-88, lavrado pela mesma Auditora-Fiscal deste (ver fls. 247/249), a Fiscalização teve pleno conhecimento da atividade de industrialização exercida pela filial de peças (acondicionamento e reacondicionamento), tanto assim que a considerou contribuinte do IPI, e além disso a empresa não trouxe aos autos qualquer elemento a embasar a alegação de erro no emprego no CFOP 7.12, a exemplo da contabilização dos custos associados às peças exportadas.

No mais, a decisão recorrida, interpretando as normas que regem o crédito presumido do IPI, tratou de cada uma das três glosas efetuadas pela Fiscalização - exclusão, do cálculo da receita de exportação (RE), das exportações de produtos adquiridos de terceiros (revendas); inclusão, no cálculo da receita operacional bruta (ROB), das receitas auferidas com a venda de sucatas; e exclusão, do custo de produção, da energia elétrica - julgando-as corretas.

O Recurso Voluntário de fls. 299/351, tempestivo, insiste na improcedência do lançamento, repisando argumentos da impugnação e refutando a decisão da primeira instância.

Preliminarmente, argüi a nulidade da decisão recorrida, porque, ao reconhecer equívoco da Fiscalização e elaborar demonstrativo com os valores passíveis de lançamento, sustentando que os valores exigidos de ofício *“são mera consequência da diferença algébrica entre o montante do crédito presumido apurado pela fiscalização e o somatório dos valores aproveitados pela empresa (RAIPIs + ressarcimentos)”*, alterou os critérios jurídicos adotados no lançamento, com infringência ao art. 146 do CTN. Também afirma que a Turma Julgadora não se preocupou em analisar os argumentos apresentados na impugnação e sim em *“consertar”* os erros cometidos pela Agente Fiscal.

Repete a argüição de nulidade do Auto de Infração, nos termos do item III.C.1 da impugnação (fls. 117/134, que na peça recursal corresponde ao III.B.1, fls. 310/328), repudiando assertiva da decisão recorrida, no sentido de que não houve cerceamento do direito de defesa porque foram apresentadas as razões de defesa em relação à motivação dos ajustes efetuados pela auditoria. Diz ter salientado na impugnação que os argumentos foram apresentados em observância ao princípio da eventualidade, uma vez que os valores autuados em nada guardavam relação com os fatos descritos.

Também repete o pedido de perícia, mantendo os quesitos do Anexo 7 da impugnação (fl. 197). Quanto à diligência, antes requerida com base nos quesitos da fl. 199, não se repete na peça recursal.

No mérito, defende a inclusão, na Receita de Exportação, dos valores escriturados sob o CFOP 7.12; o cômputo, na base de cálculo do incentivo, dos valores da energia elétrica; e a não inclusão, na receita operacional bruta, dos valores de venda da sucata. Neste último ponto acrescenta aos atos normativos citados na impugnação (IN SRF nºs 313/2003 e 419/2004) as Portarias MF nºs 64/2003 e 93/2004 (que revogaram a Portaria MF nº 38/97), bem como o Acórdão nº 201-79.520, sessão de 22/08/2006, argüindo que tais atos devem retroagir para serem aplicados ao crédito presumido em tela, de modo a considerar como receita operacional bruta apenas o valor *“da venda de produtos industrializados.”*

É o Relatório.



Voto

Conselheiro EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS, Relator

O Recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos do Processo Administrativo Fiscal, pelo que dele conheço.

A par das alegações da recorrente, montadora de automóveis, as matérias a tratar são as seguintes: preliminares de nulidade do lançamento e da decisão recorrida; requerimento de perícia; apuração do crédito presumido do IPI, de modo a decidir, primeiro, se deve ser excluído ou não da receita de exportação o valor das exportações de simples vendas; segundo, se deve ser computado (ou não), no valor da receita operacional bruta, o valor da venda de sucatas; e terceiro, se o valor da energia elétrica deve (ou não) ser incluído na base de cálculo do incentivo.

Antes de cuidar desses temas, constato que em relação ao provimento parcial da primeira instância (parte da glosa no 3º decêndio de dezembro de 2002, conforme fls. 12 e 90, que após reconstituição da escrita fiscal resultou em lançamento no 2º decêndio de janeiro de 2003), não coube recurso de ofício, em função do limite de alçada. Neste ponto, apenas uma correção de erro material na decisão recorrida, que se refere ao 3º decêndio de janeiro de 2003, mas indubitavelmente se trata do 2º decêndio, como evidenciam as fls. 13, 14 e 21, as duas primeiras contendo os Demonstrativos de Apuração e de Multa e Juros de Mora, a última com o Demonstrativo de Reconstituição da Escrita Fiscal.

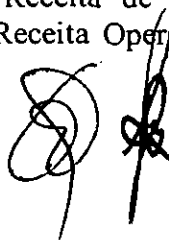
PRELIMINARES DE NULIDADE E PERÍCIA: REJEIÇÃO

Rejeito a preliminar de nulidade do lançamento, porque os demonstrativos elaborados pela Fiscalização afastam o cerceamento do direito de defesa alegado e dá certeza e liquidez ao Auto de Infração.

A circunstância de a autuante ter considerado um período longo, englobando diversos anos, e ter procedido às glosas levando em conta os ajustes efetuados pela recorrente (créditos extemporâneos apropriados na escrita fiscal em jul/2001 e dez/2002), bem como os dois períodos de ressarcimento de 2003, em nada macula o lançamento.

Os demonstrativos acostados aos autos evidenciam o seguinte: a ação fiscal, iniciada em 2005, partiu de valores consolidados e efetuou os cálculos conforme os critérios relatados no Termo de Verificação Fiscal (fls. 35/39). A Fiscalização não admitiu os valores escriturados sob o CFOP 7.12 na Receita de Exportação, somou na Receita Operacional Bruta os valores das vendas de sucatas e, nos insumos que integram a base de cálculo do incentivo, os dispêndios com energia elétrica.

Como bem observado pela decisão recorrida, conforme os demonstrativos elaborados pela Fiscalização (fls. 25/33 e 95) e em decorrência dos critérios informados no Termo de Verificação Fiscal, os valores da Receita de Exportação são inferiores aos demonstrados pela empresa (fls. 74/82), os da Receita Operacional Bruta são superiores na



proporção das receitas de vendas de sucatas e os custos de produção são inferiores nos montantes equivalentes aos valores de energia elétrica, estes escriturados sob o CFOP 1.42.

Ademais, o Auto de Infração atende plenamente ao disposto no art. 10 do Decreto nº 70.235/72. Foi lavrado por servidor competente, possui todos os elementos exigidos, identifica a matéria tributada e contém o enquadramento legal correlato.

Quanto à preliminar de nulidade da decisão recorrida, deve ser afastada porque a correção do equívoco cometido nos cálculos realizados pela Fiscalização não implica, absolutamente, em alteração dos critérios jurídicos adotados no lançamento. Assim, inexistiu qualquer ofensa ao art. 146 do CTN, como aduz a recorrente.

Também inexistiu, na decisão recorrida, preterição do direito de defesa, primeiro porque foram apreciadas pela primeira instância todas as alegações contidas na peça impugnatória, sem omissão ou contradição, e segundo porque o pedido de perícia foi negado em virtude de não ser necessária.

Como é cediço, perícia é reservada à análise técnica dos fatos, não cabendo realizá-la quando as informações contidas nos autos são suficientes ao convencimento do julgador e a solução do litígio dela independe. É o que se dá na situação dos autos.

A comprovar a desnecessidade da perícia, ressalto que os quesitos do Anexo 7 da impugnação (fl. 197) dizem respeito à apuração do crédito presumido não consolidado, nos anos de 1998, 1999, 2000 e 2001. Os valores respectivos, tanto os apurados pela empresa quanto pela Fiscalização, já constam dos autos, especialmente nos relatórios de fls. 34 e 45.

Rejeitadas as preliminares de nulidade do lançamento e da decisão recorrida, bem como a perícia requerida, doravante trato do mérito.

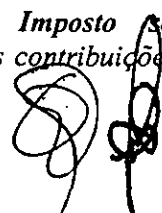
PRODUTOS EXPORTADOS SEM INDUSTRIALIZAÇÃO POR PARTE DA BENEFICIÁRIA DO INCENTIVO: EXCLUSÃO DA RECEITA DE EXPORTAÇÃO E DA RECEITA OPERACIONAL BRUTA

A recorrente alega que os valores por ela escriturados sob o CFOP 7.12 (revendas) se referem a exportações de produtos industrializados na filial de peças. Em tais produtos-seriam-colocadas-embalagens-para-revenda-no-varejo, pelo-que-teria-havido-apesar-um-erro-de-escrituração.

Todavia, nada comprova acerca de tal erro. Como bem observou a DRJ, a recorrente não apresentou qualquer elemento a embasar a alegação, a exemplo da contabilização dos custos associados às peças exportadas. Daí não se admitir como simples erro a escrituração sob o código 7.12, cabendo analisar a situação posta como sendo de exportação de produtos não industrializados pela recorrente.

O crédito presumido do IPI como ressarcimento de IPI e Cofins nas exportações foi instituído pela MP nº 948, de 23/05/95, que, após reedições, foi convertida na Lei nº 9.363, de 16/12/96, cujo art. 1º determina:

“Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam



as Leis Complementares n.ºs 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.

(...)

Art. 2º. A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem referidos no artigo anterior, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador.

§ 1º. O crédito fiscal será o resultado da aplicação do percentual de 5,37% sobre a base de cálculo definida neste artigo. (negritos acrescentados)

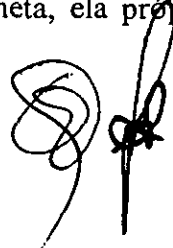
Nos termos do art. 2º acima transcrito, a base de cálculo do incentivo é igual ao valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, conceituados segundo a legislação do IPI, multiplicado pelo percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor (industrial) exportador. O valor do crédito presumido, então, será o equivalente a 5,37% da base de cálculo, tendo este fator sido obtido a partir da soma de 2% de Cofins mais 0,65% de PIS, com incidência dupla e *bis in idem* ($2 \times 2,65\% + 2,65\% \times 2,65 = 5,37\%$).

Na determinação dessa base de cálculo, o montante correspondente à exportação de produtos adquiridos de terceiros, mas exportados sem qualquer industrialização por parte de beneficiário do incentivo (simples revenda), deve ser excluído tanto do valor da receita de exportação quanto do da receita operacional bruta, porque a relação dada por esses dois valores visa apurar quanto do produto industrializado foi exportado. Se os produtos em questão não foram industrializados, não devem integrar o cálculo do incentivo, nem no numerador, nem no denominador da fração.

Neste sentido já decidiu esta Terceira Câmara no Recurso nº 131.359, Acórdão nº 203-11.034, julgado em 28/06/2006, relatora a ilustre Conselheira Sílvia de Brito Oliveira. Na mesma linha o Acórdão nº 202-12.304, Recurso nº 112.611, julgado em 06/07/2000, relator o ilustre Conselheiro Marcos Vinícius Neder de Lima.

Por oportuno, destaco que, conforme o final do art. 1º da Lei nº 9.363/96, as matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem que compõem a base de cálculo do incentivo são aquelas utilizadas no processo produtivo. Que processo produtivo? O de industrialização, conforme deixa claro o parágrafo único do art. 3º da Lei nº 9.363/96, ao informar que, subsidiariamente, a legislação do IPI será empregada para estabelecer o conceito de produção.

Este termo - "produção" -, empregado tão-somente no referido parágrafo e não repetido em qualquer outro trecho da Lei nº 9.363/96, é sinônimo de "processo produtivo." De quem? Da empresa produtora e exportadora. Daí o crédito presumido do IPI não beneficiar a empresa que apenas exporta, sem que antes submeta, ela própria, as mercadorias a algum processo de industrialização.



Pelos fundamentos expostos neste tópico, dou provimento parcial para admitir a exclusão dos valores dos produtos exportados sem industrialização por parte da recorrente, tanto da receita de exportação quanto da receita operacional bruta.

SUCATAS: EXCLUSÃO NA RECEITA OPERACIONAL BRUTA

Quanto à venda de sucatas, assiste razão à recorrente porque, conforme o art. 3º, parágrafo único, da Lei nº 9.363/96, a receita operacional bruta deve ser apurada conforme conceituada na legislação do Imposto sobre a Renda. Observe-se o referido artigo:

“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.”

A DRJ, ao se utilizar da Portaria MF nº 38/97, art. 3º, § 15, I, e IN SRF nº 69/2001, art. 21, I - segundo os quais considera-se *“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”* -, deu prevalência a esses dois atos infralegais em detrimento do comando do parágrafo único do art. 3º da Lei nº 9.363/96. Segundo as referidas Portaria e Instrução Normativa, receita operacional bruta, para fins de apuração do crédito presumido do IPI, foi equiparada à receita bruta definida na legislação do Imposto sobre a Renda.

A legislação desse Imposto, todavia, parece não equiparar os dois conceitos. Embora não conceitue expressamente o que seja receita operacional bruta, o valor desta deve corresponder ao valor do lucro operacional. Este, por sua vez, é definido no art. 277 do Decreto nº 3.000/99-(atual-Regulamento-do-Imposto-sobre-a-Renda); que cabe observar em conjunto com os artigos imediatos que lhe seguem (*verbis*):

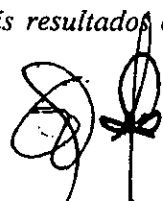
“LUCRO OPERACIONAL

Seção I

Disposições Gerais

Art. 277. Será classificado como lucro operacional o resultado das atividades, principais ou acessórias, que constituam objeto da pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 11).

Parágrafo único. A escrituração do contribuinte, cujas atividades compreendam a venda de bens ou serviços, deve discriminar o lucro bruto, as despesas operacionais e os demais resultados operacionais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 11, § 1º).



Seção II

Lucro Bruto

Art. 278. *Será classificado como lucro bruto o resultado da atividade de venda de bens ou serviços que constitua objeto da pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 11, § 2º).*

Parágrafo único. *O lucro bruto corresponde à diferença entre a receita líquida das vendas e serviços (art. 280) e o custo dos bens e serviços vendidos - Subseção III (Lei nº 6.404, de 1976, art. 187, inciso II).*

Subseção I

Disposições Gerais sobre Receita Bruta

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

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

Receita Líquida

Art. 280. *A receita líquida de vendas e serviços será a receita bruta diminuída das vendas canceladas, dos descontos concedidos incondicionalmente e dos impostos incidentes sobre vendas (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 1º).*

Conforme os dispositivos acima, a receita bruta de que trata o art. 279 é mais do que a receita operacional bruta, esta correspondente apenas às atividades, principais ou acessórias, que constituam objeto da pessoa jurídica (art. 277). Se admitido que a venda de sucatas não é atividade operacional da recorrente - a decisão recorrida afirmar ser "*óbvio que a venda de sucatas não constitui o objeto social da empresa, que, no caso, é a fabricação e venda de veículos automotores (fato notório)*" -, o mais razoável é entender que o valor de tal venda não integra a receita operacional bruta. O contrário implica em igualar receita operacional bruta a receita bruta, como esta, definida na legislação do Imposto sobre a Renda (art. 279, acima transcrito), pudesse ser confundida com aquela. Fosse possível igualar-se uma à outra, a Lei nº 9.363/96, no parágrafo único do seu art. 3º, deveria ter feito remissão à legislação das duas contribuições, e não à do Imposto sobre a Renda.

Em consonância com esta interpretação, as IN SRF nºs 313/2003 e 419/2004, ao disporem sobre o crédito presumido do IPI, ambas com base na Lei nº 9.363/96, estabelecem que se considera "*receita operacional bruta, o produto da venda de produtos industrializados de produção da pessoa jurídica, nos mercados interno e externo*" (art. 17, I, nas duas IN). Do mesmo modo rezam as Portarias MF nºs 64/2003 e 94/2004 (art. 3º, § 12, I, de ambas).

A DRJ, ao deixar de aplicar as referidas IN, por serem posteriores aos períodos de apuração deste processo, desprezou que o supedâneo legal delas, assim como da Portaria MF nº 38/97 e da IN SRF 69/2001, é único: a Lei nº 9.363/96. Por isso, se as duas IN mais

recentes, bem como as Portarias MF nºs 64/2003 e 94/2004, parecem se adequar com mais perfeição à Lei nº 9.363/96, cabe aplicá-las aos períodos anteriores, afastando-se a interpretação intentada pela Portaria MF nº 38/97, art. 3º, § 15, I, e IN SRF nº 69/2001, art. 21, I.

Por fim, e levando em conta o Acórdão nº 201-79.520, Recurso nº 132.261, mencionado na peça recursal, resalto julgar pertinente a exclusão dos valores da venda de sucatas na receita operacional bruta em virtude da interpretação acima, e não apenas porque tais produtos são não-tributados (NT) para fins do IPI. Aqui, uma pequena discordância quanto aos fundamentos do citado Acórdão, sem com isso deixar de chegar à mesma conclusão do ilustre relator daquele, o Conselheiro José Antonio Francisco, cuja argumentação é brilhante e respeitável.

ENERGIA ELÉTRICA: EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO INCENTIVO

No tocante aos dispêndios com a energia elétrica empregada no processo produtivo da recorrente, não compõem a base de cálculo do crédito presumido do IPI, nos termos da Lei nº 9.363/96. Neste sentido a Súmula nº 12/2007 deste Segundo Conselho de Contribuintes, que informa o seguinte: *“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.”*

CONCLUSÕES

Pelo exposto, rejeito as preliminares de nulidade do lançamento e da decisão recorrida, indefiro o pedido de perícia e, no mérito, dou provimento parcial ao Recurso para, no cálculo do crédito presumido do IPI, excluir os valores dos produtos exportados sem industrialização por parte da recorrente (simples revenda), tanto da receita de exportação quanto da receita operacional bruta, bem como para excluir os valores da venda de sucatas da receita operacional bruta.

Sala das Sessões, em 07 de maio de 2008.


EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS 

Voto Vencedor

Conselheiro ODASSI GUERZONI FILHO, Relator-Designado quanto à inclusão da venda de sucatas nas Receitas Operacionais.

Não obstante reconheça a força dos argumentos do ilustre Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis, respeitosamente dele divirjo por considerar que as sucatas devam sim integrar o montante das Receitas Operacionais para fins de determinação do cálculo do Crédito Presumido de IPI, ao menos em relação ao período contemplado no pedido objeto deste julgamento.

Para mim, a Lei nº 9.363/96, ao estabelecer, no seu artigo 3º que a apuração do montante da receita operacional bruta será efetuada nos termos das normas que regem a incidência das contribuições devidas ao PIS/PASEP e à Cofins, deixa claro que quaisquer receitas, sejam elas de que tipo for, independentemente, inclusive, da classificação contábil dada pela empresa, integram o montante da receita operacional.

Entendo também que seria o caso de se recorrer de forma subsidiária ao conceito de receita operacional presente na legislação do imposto de renda – obedecendo ao disposto no parágrafo único do artigo 3º da Lei nº 9.363/96, não houvesse o comando contido no *caput* do mesmo artigo, ou seja, de que se obedecem às normas que regem a incidência do PIS/PASEP e da Cofins. Em outras palavras, já está dito no *caput* onde buscar o conceito de receita operacional bruta, de modo que não haveria sequer a necessidade de se recorrer, de forma subsidiária, à legislação do imposto de renda para tal.

Isto, evidentemente, até a edição da Portaria MF nº 64, de 26/03/2003, que modificou o conceito de receita operacional bruta então dado pela Portaria MF nº 38/97, art. 3º, § 15, I, e IN SRF nº 69/2001, art. 21, I, qual seja, 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, restringindo-o para o produto da venda de produtos industrializados de produção da pessoa jurídica, nos mercados interno e externo, dentre os quais a venda de sucata não se encaixaria.

Observe-se, portanto, que a partir do referido ato legal, março de 2003, após o período de apuração que envolve o presente julgamento, é que apenas o resultado da venda dos produtos industrializados de produção da pessoa jurídica é que passaram a compor as receitas operacionais brutas para fins de cálculo do crédito presumido.

Até concordo com o colega Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis quando ele diz que as duas IN mais recentes (se referir à IN SRF nºs 313/2003 e 419/2004), bem como as Portarias MF nºs 64/2003 e 94/2004, parecem se adequar com mais perfeição à Lei nº 9.363/96, porém, considero que somente a partir das respectivas vigências é que as mesmas poderiam ser aplicadas.

O fato de esses atos infralegais terem como supedâneo a Lei nº 9.363/96, e de possuírem o mesmo *status* no nosso ordenamento jurídico, só vem a reforçar a necessidade de que devam ser respeitadas as suas respectivas vigências, de maneira que não se pode descartar,

de forma retroativa, o cabimento da utilização das regras ditadas pela Portaria MF 38/97, art. 3º, § 15, I, e IN SRF 69/2001, art. 21, I, as quais se aplicam ao caso presente.

Reproduzo, à propósito, trecho das orientações prestadas pela Receita Federal do Brasil no aplicativo que disponibiliza aos contribuintes para que estes preencham o Demonstrativo do Crédito Presumido – DCP (*download* no sítio da Receita Federal do Brasil www.receita.fazenda.gov.br), no que se refere ao conceito de Receita Operacional Bruta:

RECEITA OPERACIONAL BRUTA

(...)

Entende-se como Receita Operacional Bruta:

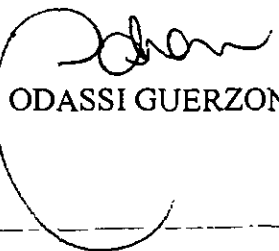
- até 25 de março de 2003, o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia;

- a partir de 26 de março de 2003, o produto da venda de produtos industrializados de produção da pessoa jurídica, nos mercados interno e externo.

Na apuração do crédito presumido relativa ao mês de março de 2003, a receita operacional bruta deverá ser calculada levando-se em conta os conceitos distintos, inclusive quando do cálculo da receita operacional bruta acumulada ao longo do ano calendário.

Esses, portanto, são os meus argumentos para votar pela inclusão das receitas com a venda de sucatas no montante das receitas operacionais.

Sala das Sessões, em 07 de maio de 2008.


ODASSI GUERZONI FILHO

