



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

Processo nº 13811.000485/2001-28
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 3403-003.442 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de dezembro de 2014
Matéria IPI CREDITO PRESUMIDO
Embargante CARGILL AGRÍCOLA S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/03/1999

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO. ACOLHIMENTO.

Os embargos de declaração devem ser acolhidos quando existe contradição entre a parte dispositiva e a ementa do acórdão, exigindo o saneamento de tal inconsistência.

IPI. CREDITO PRESUMIDO. APURAÇÃO CENTRALIZADA E DETERMINAÇÃO DO COEFICIENTE DE EXPORTAÇÃO. CONCILIAÇÃO ENTRE O ART. 15, II, DA LEI 9779/99 E O ART. 2º DA LEI 9363/96. RECEITA OPERACIONAL BRUTA DO PRODUTOR EXPORTADOR.

A apuração centralizada na matriz, prevista no art. 15, II, da Lei nº. 9.779/99, é uma exigência de controle fiscal que não pretendeu nem poderia acarretar a redução do coeficiente de exportação, cuja apuração permanece sob a regência do art. 2º da Lei nº 9.363/96, o qual dispõe que a receita de exportação deve ser confrontada com a receita operacional bruta do produtor exportador. Na apuração do coeficiente de exportação, o valor da receita operacional bruta operacional deve restringir-se aos mesmos estabelecimentos produtores exportadores dos quais se extraiu a receita de exportação, não se devendo incluir a receita de outros estabelecimentos que não realizam a atividade de produtor exportador.

Embargos acolhidos para alterar a parte dispositiva do acórdão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração para alterar a parte dispositiva do acórdão, cuja redação passa a ser a seguinte *“dar provimento ao recurso para reconhecer ao contribuinte o direito (1) de incluir*

na base de cálculo do crédito presumido as aquisições de pessoas físicas e cooperativas, (2) de apurar o coeficiente de exportação considerando a receita operacional bruta apenas em relação aos estabelecimentos produtores exportadores e (3) de atualização do crédito pela aplicação da taxa Selic entre a data do protocolo do pedido de ressarcimento e o seu efetivo aproveitamento Vencido o Conselheiro Alexandre Kern, quanto ao coeficiente de exportação”, mantendo-se a ementa tal como se encontra. Esteve presente ao julgamento a Dra. Fabiana Carsoni A Fernandes da Silva, OAB/SP nº 246.569

(assinatura digital)

Antonio Carlos Atulim - Presidente

(assinatura digital)

Ivan Allegretti - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Alexandre Kern, Domingos de Sá Filho, Rosaldo Trevisan, Luiz Rogério Sawaya Batista e Ivan Allegretti.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 14-33.669, de 11 de maio de 2011 (fls. 150/164), proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Ribeirão Preto/SP (DRJ) cuja ementa é a seguinte:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS - IPI*

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/03/1999

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - CERCEAMENTO
DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.*

Se o administrado revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as de forma meticulosa, mediante extensa e substanciosa impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI.

Os valores referentes às aquisições de insumos de pessoa não-contribuintes do PIS/Pasep e da Cofins não integram o cálculo do crédito presumido.

Os conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são os admitidos na legislação aplicável ao IPI, não abrangendo as despesas com energia elétrica e combustível.

RECEITA OPERACIONAL BRUTA. CONCEITO. APURAÇÃO CENTRALIZADA.

Na apuração centralizada, a receita operacional bruta a ser considerada no cálculo do crédito presumido deve incluir as receitas de todos os estabelecimentos da empresa (pessoa jurídica), mesmo aqueles não produtores-exportadores, ou seja, inclusive os comerciais.

*CRÉDITO PRESUMIDO. JUROS PELA TAXA SELIC.
POSSIBILIDADE.*

Inexiste previsão legal para abonar atualização monetária ou acréscimo de juros equivalentes à taxa SELIC a valores objeto de ressarcimento de crédito de IPI

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Em seu recurso voluntário (fls. 170/196), o contribuinte explica inicialmente que “*não impugnou a glosa dos custos da energia elétrica, dos combustíveis e de outros insumos consumidos em seu processo produtivo, mas que não mantém contato direto com o produto final, em virtude do que restou deliberado na sessão plenária do 2º Conselho de Contribuintes, de 18.9.2007 (Súmula n. 12: “não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei n. 9363, 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” e, no mérito, sustenta o seguinte:*

- 1. que deve haver a inclusão, na base de cálculo do incentivo fiscal, das aquisições de não contribuintes da contribuição ao PIS/Cofins, citando precedentes administrativos e judiciais neste sentido;*
- 2. que na apuração da receita operacional bruta, para o efeito de obtenção do coeficiente de exportação (relação percentual entre a receita de exportação e a receita operacional bruta) não devem ser computados, devendo ser excluídos os valores correspondentes a receitas auferidas por estabelecimentos que não são produtores exportadores;*
- 3. que deve ser reconhecido o direito à atualização pela Taxa Selic entre a data do pedido e o seu efetivo ressarcimento.*

Este Conselho, por meio do Acórdão 3403-003.001, de 28 de maio de 2014, deu provimento ao recurso voluntário, resumindo seu entendimento na seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/03/1999

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMOS ADQUIRIDOS DE NÃO CONTRIBUINTES. PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS.

Por força do art. 62-A do Regimento Interno, reproduz-se o entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça em Recurso Repetitivo (art. 543-C do CPC), de que deve ser incluída na base de cálculo do crédito presumido do IPI o valor das aquisições de insumos que não sofreram a incidência do PIS/Cofins (REsp 993164/MG, DJe 17/12/2010).

IPI. CREDITO PRESUMIDO. APURAÇÃO CENTRALIZADA E DETERMINAÇÃO DO COEFICIENTE DE EXPORTAÇÃO. CONCILIAÇÃO ENTRE O ART. 15, II, DA LEI 9779/99 E O

ART. 2º DA LEI 9363/96. RECEITA OPERACIONAL BRUTA DO PRODUTOR EXPORTADOR.

A apuração centralizada na matriz, prevista no art. 15, II, da Lei nº. 9.779/99, é uma exigência de controle fiscal que não pretendeu nem poderia acarretar a redução do coeficiente de exportação, cuja apuração permanece sob a regência do art. 2º da Lei nº 9.363/96, o qual dispõe que a receita de exportação deve ser confrontada com a receita operacional bruta do produtor exportador. Na apuração do coeficiente de exportação, o valor da receita operacional bruta operacional deve restringir-se aos mesmos estabelecimentos produtores exportadores dos quais se extraiu a receita de exportação, não se devendo incluir a receita de outros estabelecimentos que não realizam a atividade de produtor exportador.

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO PELA TAXA SELIC.

Por força do art. 62-A do Regimento Interno, reproduz-se o entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça em Recurso Repetitivo (art. 543-C do CPC), de que, nada obstante os créditos de IPI não estejam sujeitos à atualização por sua própria natureza, ou em si mesmo considerados, o contribuinte tem direito à atualização no período compreendido entre a data do protocolo do pedido de ressarcimento e a data do seu efetivo aproveitamento (na qual se concretizar o seu pagamento, ou for usado em compensação), em razão da demora a que dá causa o Estado em reconhecer o direito do contribuinte. Entendimento uniformizado pela Primeira Seção do STJ (EREsp 468926/SC, DJ 02/05/2005), o qual foi reiterado em recurso repetitivo (REsp 1035847/RS, DJe 03/08/2009; REsp 993164/MG, DJe 17/12/2010).

Recurso provido.

Seguiu-se a interposição de Embargos de Declaração pelo Conselheiro Relator, pelos seguintes fundamentos:

*Senhor Presidente, depois de formalizar o Acórdão nº 3403-003.001, por meio do qual houve o julgamento do recurso voluntário interposto no Processo Administrativo em referência, identifiquei a existência de **contradição** entre a parte dispositiva do Acórdão e os fundamentos de mérito constantes na ementa e no voto, o que aconteceu em relação exclusivamente a um único tema, conforme passo a explicar.*

Na parte dispositiva, o Acórdão descreve que o provimento do recurso teria sido para “reconhecer ao contribuinte o direito (1) de que a receita de exportação de produtos classificados como NT integre tanto a receita de exportação como a receita bruta operacional, para o fim de determinação do coeficiente de exportação, (2) de incluir na base de cálculo do crédito presumido as aquisições de pessoas físicas e cooperativas, e (3) de atualização do crédito pela aplicação da taxa Selic entre a data do protocolo do pedido de ressarcimento e o seu efetivo aproveitamento” (sublinhado editado).

Ocorre que a ementa e o voto não tratam da questão cujo texto encontra-se grifado.

A ementa, com efeito, revela que se tratou de questão jurídica diferente, conforme se destaca abaixo:

Ementa: IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMOS ADQUIRIDOS DE NÃO CONTRIBUINTES. PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS.

Por força do art. 62-A do Regimento Interno, reproduz-se o entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça em Recurso Repetitivo (art. 543-C do CPC), de que deve ser incluída na base de cálculo do crédito presumido do IPI o valor das aquisições de insumos que não sofreram a incidência do PIS/Cofins (REsp 993164/MG, DJe 17/12/2010).

IPI. CREDITO PRESUMIDO. APURAÇÃO CENTRALIZADA E DETERMINAÇÃO DO COEFICIENTE DE EXPORTAÇÃO. CONCILIAÇÃO ENTRE O ART. 15, II, DA LEI 9779/99 E O ART. 2º DA LEI 9363/96. RECEITA OPERACIONAL BRUTA DO PRODUTOR EXPORTADOR.

A apuração centralizada na matriz, prevista no art. 15, II, da Lei nº 9.779/99, é uma exigência de controle fiscal que não pretendeu nem poderia acarretar a redução do coeficiente de exportação, cuja apuração permanece sob a regência do art. 2º da Lei nº 9.363/96, o qual dispõe que a receita de exportação deve ser confrontada com a receita operacional bruta do produtor exportador. Na apuração do coeficiente de exportação, o valor da receita operacional bruta operacional deve restringir-se aos mesmos estabelecimentos produtores exportadores dos quais se extraiu a receita de exportação, não se devendo incluir a receita de outros estabelecimentos que não realizam a atividade de produtor exportador.

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO PELA TAXA SELIC.

Por força do art. 62-A do Regimento Interno, reproduz-se o entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça em Recurso Repetitivo (art. 543-C do CPC), de que, nada obstante os créditos de IPI não estejam sujeitos à atualização por sua própria natureza, ou em si mesmo considerados, o contribuinte tem direito à atualização no período compreendido entre a data do protocolo do pedido de ressarcimento e a data do seu efetivo aproveitamento (na qual se concretizar o seu pagamento, ou for usado em compensação), em razão da demora a que dá causa o Estado em reconhecer o direito do contribuinte. Entendimento uniformizado pela Primeira Seção do STJ (EResp 468926/SC, DJ 02/05/2005), o qual foi reiterado em recurso repetitivo (REsp 1035847/RS, DJe 03/08/2009; REsp 993164/MG, DJe 17/12/2010).

O voto, por sua vez, é coerente com o tema tratado na ementa, mas ambos divergem do tema tratado na parte dispositiva.

Embora todos se refiram à determinação do coeficiente de exportação, fica claro que:

- a parte dispositiva do Acórdão se refere à temática da necessidade de inclusão da mesma receita (a) tanto no valor da receita de exportação como (b) no valor da receita bruta operacional, para a determinação do coeficiente de exportação;

- a ementa e o voto do Acórdão se referem à temática da apuração centralizada e da necessidade de limitar a receita bruta operacional apenas aos estabelecimentos produtores

exportadores, impedindo o cômputo das receitas de outros estabelecimentos que não estes últimos.

Trata-se, a toda evidência, de temas distintos, a sinalizar a falta de aperfeiçoamento do julgamento quanto ao tema, reclamando a interposição dos presentes embargos de declaração, com fundamento nos arts. 64 e 65, § 1º, I, do Regimento Interno, para que seja sanada a contradição.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ivan Allegretti, Relator

A contradição existente entre a parte dispositiva do Acórdão embargado e o entendimento contido na ementa do mesmo Acórdão revelam a inconsistência do julgamento em relação a um dos fundamentos de direito que foram objeto do julgamento, exigindo que sejam acolhidos os embargos de declaração para sanar tal incongruência.

Note-se que o Acórdão encontra-se hígido e claro em relação ao direito às aquisições de não-contribuintes de PIS/Cofins, bem como em relação ao direito de atualização pela taxa Selic, não havendo nenhuma contradição a respeito destes temas.

A inconsistência do julgamento reside exclusivamente na questão jurídica a respeito da **determinação do coeficiente de exportação, no que se refere à consideração apenas dos estabelecimentos exportadores na apuração da receita operacional bruta.**

Tal como se encontra redigido o Acórdão, não fica claro que esta Turma tenha efetivamente apreciado e deliberado a respeito deste tema e, então, definido o seu entendimento.

Por esta razão, deve ser revisto o tema para que, enfim, seja sanada a inconsistência.

O recorrente sustenta que na determinação do coeficiente de exportação – o qual consiste em obter a proporção entre a receita de exportação e a receita operacional bruta – não se pode admitir que sejam computados na receita operacional bruta os valores de receita de outros estabelecimentos da mesma pessoa jurídica que não apenas os que realizam a produção dos produtos exportados.

Vale lembrar, a propósito, o texto do art. 2º, § 2º, da Lei nº 9.363/96:

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.

§ 2º No caso de empresa com mais de um estabelecimento produtor exportador, a apuração do crédito presumido poderá ser centralizada na matriz.

§ 3º O crédito presumido, apurado na forma do parágrafo anterior, poderá ser transferido para qualquer estabelecimento da empresa para efeito de compensação com o Imposto sobre Produtos Industrializados, observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal.

Recorde-se, também, que por meio da Lei nº 9.779/99 sobreveio a seguinte alteração na forma de apuração do crédito presumido:

Art. 15. Serão efetuados, de forma centralizada, pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica:

.....

II - a apuração do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI de que trata a Lei no 9.363, de 13 de dezembro de 1996;

Baseada nestes dispositivos, a recorrente argumenta o seguinte:

Como se pode observar, o referido dispositivo legal facultava à empresa beneficiária do crédito presumido do IPI optar por sua apuração centralizada na matriz, ou descentralizada em cada estabelecimento produtor exportador.

(...) Diante daquela alteração legislativa, em tese, dependendo do critério que se adotasse para a apuração do crédito presumido, seria possível que o valor apurado pela forma centralizada se tornasse menor do que o apurado pela forma descentralizada, em decorrência da "contaminação" causada pela inclusão na receita bruta operacional das receitas auferidas por estabelecimentos não exportadores.

Com efeito, considerando-se a fórmula do cálculo do benefício fiscal prevista no "caput" do art. 2º da Lei n. 9363/96, é claro que o aumento da receita bruta operacional, com a adição da receita auferida por estabelecimentos que não são exportadores, implica a redução da relação percentual entre a receita de exportação e a receita operacional bruta, o que, conseqüentemente, resulta na diminuição do crédito presumido do IPI.

Em função disso, a recorrente passou a considerar, na apuração do benefício fiscal, a somatoria dos valores referentes às aquisições de insumos, à receita operacional e receita de exportação correspondentes tão somente aos seus estabelecimentos produtores exportadores. Por outro lado, os valores correspondentes aos estabelecimentos que não são exportadores e que, portanto, não se beneficiam do crédito presumido de IPI, não são incluídos em seu cálculo.

Tal procedimento decorre da interpretação sistemática e teleológica do inciso II do art. 15 da Lei n. 9779/99, que, em momento algum, pretendeu modificar o valor do incentivo fiscal a ser ressarcido aos produtores exportadores de mercadorias nacionais, restringindo-se assim o fim colimado pelo legislador, quando da edição da Lei n. 9363/96, qual seja, a desoneração da exportação de produtos nacionais do custo dos tributos incidentes na cadeia de produção.

É importante ter em mente que o intérprete não deve se utilizar apenas da interpretação meramente literal dos dispositivos legais para compreender o seu verdadeiro sentido, sendo certo que a verdadeira hermenêutica consiste na utilização de todas as regras de interpretação, devendo sempre ter em vista o resultado a que conduz cada interpretação.

Entendo que assiste razão ao recorrente.

Isto porque o texto do art. 2º da Lei nº 9.363/96 é categórico em referir-se à “receita operacional bruta do produtor exportador”, com o que fica claro que não se deve levar em conta a receita operacional bruta de estabelecimentos outros, que não o do estabelecimento produtor exportador.

O coeficiente de exportação, como se sabe, é extraído pela determinação da proporção entre a “parte” – venda para o mercado externo (receita de exportação) – e o “todo” – total das vendas para o mercado interno e externo dos produtos produzidos (receita operacional bruta).

Ocorre que este confronto entre a receita operacional bruta e a receita de exportação deve estar circunscrito aos estabelecimentos que realizam a atividade de produção e exportação.

Assim, em respeito ao art. 2º da Lei, para a apuração do crédito presumido de IPI, o confronto da receita de exportação deve acontecer em relação à receita operacional bruta do produtor exportador, não se devendo computar a receita de estabelecimentos que não sejam produtor exportador.

A apuração centralizada na matriz, prevista no art. 15, II, da Lei nº 9.779/99, é uma exigência de controle fiscal, que não pretendeu nem poderia acarretar a redução do benefício fiscal, devendo ser harmonizada com o disposto no art. 2º da Lei nº 9.363/96, que é o dispositivo que prevê, especificamente, a forma de cálculo do crédito presumido de IPI.

Assim, na apuração do coeficiente de exportação, o valor da receita de exportação deve ser confrontado apenas com o valor da receita operacional bruta operacional dos mesmos estabelecimentos produtores que realizaram exportação, não se podendo computar na receita operacional bruta a receita de outros estabelecimentos.

Diante disso, voto pelo acolhimento dos embargos de declaração, apenas para que seja alterada a parte dispositiva do acórdão, cuja redação passa a ser a seguinte “*dar provimento ao recurso para reconhecer ao contribuinte o direito (1) de incluir na base de cálculo do crédito presumido as aquisições de pessoas físicas e cooperativas, (2) de apurar o coeficiente de exportação considerando a receita operacional bruta apenas em relação aos estabelecimentos produtores exportadores e (3) de atualização do crédito pela aplicação da taxa Selic entre a data do protocolo do pedido de ressarcimento e o seu efetivo aproveitamento*”, mantendo-se a ementa tal como se encontra.

(assinatura digital)

Ivan Allegretti

Processo nº 13811.000485/2001-28
Acórdão n.º **3403-003.442**

S3-C4T3
Fl. 997

CÓPIA