



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13849.000149/2003-10
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-007.907 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de novembro de 2020
Recorrente REBIERE GELATINAS DE PRESIDENTE EPITACIO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

NULIDADE. INEXISTÊNCIA DE VÍCIO NO ATO ADMINISTRATIVO.

Inexiste vício da decisão que apura crédito presumido com base do RAIPI, ainda que a DCP tenha sido retificada antes da emissão do Despacho Decisório.

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. CÁLCULO.

O cálculo do crédito presumido do IPI, realizado nos termos da Lei nº 10.276/2001, deve prevalecer quando as divergências apuradas pelo Fisco são pertinentes.

VARIAÇÃO CAMBIAL POSITIVA. REPRODUÇÃO DA DECISÃO DO STF. CONSIDERADA COMO RECEITA DE EXPORTAÇÃO E RECEITA BRUTA.

A receita originada da variação cambial positiva obtida nas exportações de produtos é considerada receita decorrente destas exportações devendo ser incluídas na receita de exportação e na receita operacional bruta para efeito de apuração do crédito presumido de IPI de que trata a Lei nº 9.363, de 1996.

RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO IPI. PERIODICIDADE TRIMESTRAL.

O Pedido de Ressarcimento de crédito presumido de IPI deve se referir apenas aos créditos decorrentes de operações efetivadas e escrituradas no período a que se referem.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

É do contribuinte o ônus probatório das alegações referentes ao direito creditório declarado.

Recurso Voluntário Parcialmente Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer a inclusão da variação cambial ativa nos valores de Receita de Exportação e Receita Bruta utilizadas no cálculo do crédito presumido do IPI.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sílvio Rennan do Nascimento Almeida - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Renata da Silveira Bilhim, Lara Moura Franco Eduardo (suplente convocada), Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada), Thais de Laurentiis Galkowicz, Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente). Ausente a conselheira Maysa de Sa Pittondo Deligne, substituída pela conselheira Sabrina Coutinho Barbosa.

Relatório

Trata-se de Pedido de Ressarcimento de Crédito Presumido do IPI (Lei nº 9.363/96) referente ao 3º trimestre de 2003, apresentado em formulário em virtude de impossibilidade de utilização do programa PER/DCOMP.

Como se extrai da Informação Safis nº 63/2008 e Despacho Decisório (fl. 309 e seguintes), o Pedido de Ressarcimento foi parcialmente deferido e as compensações vinculadas homologadas no limite do crédito (fl. 405), em virtude de divergências apuradas pela fiscalização no cálculo do benefício (Demonstrativo de fls 306-308).

Ciente da decisão, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora – MG, que, inicialmente, converteu o julgamento em diligência, solicitando que a fiscalização se manifestasse de forma pormenorizada sobre cada um dos pontos levantados pela interessada.

Após envio do autos à Unidade de Origem, a Seção de Fiscalização intimou o contribuinte para apresentação de documentos comprobatórios relativos às divergências apuradas, sendo atendida após diversas prorrogações.

De acordo com a documentação entregue, o Auditor elaborou Informação Fiscal (fl. 553), explicando cada uma das divergências apuradas no cálculo do crédito presumido, reiterando o valor inicialmente apurado.

Cientificada da Informação Fiscal, silenciou o contribuinte, retornando os autos à DRJ para julgamento.

Em fevereiro de 2015, por unanimidade, a Delegacia de Julgamento/MG entendeu pela improcedência da manifestação de inconformidade nos termos da ementa que segue:

“Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. CÁLCULO.

O crédito presumido devido ao contribuinte é calculado, em seu regime alternativo, nos Termos do disposto na Lei nº 10.276/2001. Não sendo detectada qualquer falha na trilha operacional seguida pelos agentes do Fisco Federal, é de se manter incólumes os valores finais deferidos.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

Insatisfeito, o contribuinte recorreu ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), defendendo cada um dos pontos específicos em que foram detectadas divergências, conforme segue:

- a) Nulidade: Ausência de certeza e liquidez nos cálculos da Safis baseados em documentos já retificados pela recorrente;
- b) Diferenças no cálculo da Receita de Exportação:
 - b.1) Divergência da Receita de Exportação acumulada do mês anterior;
 - b.2) Devolução de venda incluída equivocadamente na Receita de Exportação;
 - b.3) Inclusão de Variação Cambial na Receita de Exportação;
- c) Diferenças no cálculo da Receita Operacional Bruta;
 - c.1) Divergência da Receita Bruta acumulada do mês anterior;
 - c.2) Devolução de venda incluída equivocadamente na Receita Bruta;
 - c.3) Inclusão de Variação Cambial na Receita Bruta;
- d) Divergência não identificada: Ausência de explicações da fiscalização da divergência, restando cerceado seu direito de defesa;
- e) Diferenças no Custo acumulado referente ao consumo de MP, PI e ME;

Por fim, solicita o provimento do recurso voluntário e o consequente reconhecimento integral do crédito declarado e a homologação das compensações vinculadas.

É o Relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 3402-007.907 - 3ª Seção/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13849.000149/2003-10

Voto

Conselheiro Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Relator.

A recorrente diz ter tomado ciência em 06/03/2015 (sexta-feira) e apresentado recurso 07/04/2015, comprovando a tempestividade. Não consta nos autos a ciência realizada em março, apenas o aviso de recebimento da Comunicação 15/2015 (Acórdão DRJ nº 09-56.758) em 09/04/2015.

Por qualquer das datas utilizadas, o recurso é tempestivo e deve ser conhecido.

Como já exposto, o litígio em questão é voltado predominantemente para o cálculo do crédito presumido do IPI (Lei nº 9.369/96), especificamente para divergências de valores apurados pelo Fisco.

De início, importante destacar a legislação de regência:

“Lei nº 9.363, de 1996:

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 nºs 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 20 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. 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.”

“Lei nº 10.276, 2001:

Art. 1º **Alternativamente** ao disposto na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, a pessoa jurídica produtora e exportadora de mercadorias nacionais para o exterior poderá determinar o valor do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), como ressarcimento relativo às contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e para a Seguridade Social (COFINS), de conformidade com o disposto em regulamento.

[...]

§2º O crédito presumido será determinado mediante a aplicação sobre a base de cálculo referida do §1º, do fator calculado pela fórmula constante do Anexo.

[...]

ANEXO

$F = 0,0365 \cdot R_x$, onde:

(Rt-C)

F é o fator;

Rx é a receita de exportação;

Rt é a receita operacional bruta;

C é o custo de produção determinado na forma do § 1º do art. 1º;

Rx é o quociente de que trata o inciso I do § 3º do art. 1º.

$(Rt-C)^{-1}$

Na apuração do fator (F), o Auditor-Fiscal encontrou divergências no valor da Receita de Exportação (Rx), Receita Operacional Bruta (Rt) e no Custo de produção (C), conforme se observa nos demonstrativos das fls. 306-308.

Como já exposto em relatório, as divergências foram objeto de manifestação de inconformidade, diligência à Unidade de Origem e recurso voluntário, que será apreciado na ordem dos quesitos apresentados pela recorrente abaixo.

1. Nulidade – Ausência de certeza e liquidez nos cálculos da Safis baseados em documentos já retificados pela recorrente:

A recorrente pretende ver anulado o procedimento de fiscalização alegando ter sido baseado em Declaração de Crédito Presumido (DCP) já retificada anteriormente.

A tese foi amplamente abordada e refutada pelo Acórdão de primeira instância, destacando que o Auditor-Fiscal realizou o cálculo do Crédito Presumido tomando por base as informações do Registro de Apuração do IPI (RAIPI) e dos demais documentos apresentados.

De fato, em visita aos autos processuais, não vejo como dar procedência ao defendido pela recorrente.

As nulidades do ato administrativo, expressas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72², podem ainda decorrer de vícios em seus requisitos.

Este Colegiado inclusive, frequentemente, tem concluído pela nulidade de Despachos Decisórios Eletrônicos (DDE) quando fundamentados em DCTF já retificada pelo sujeito passivo em momento anterior à decisão.

Não é o caso.

Como acertadamente destacou o Acórdão da DRJ, as análises realizadas manualmente pelo Auditor-Fiscal, ao conferir todos os documentos apresentados e o RAIPI, montando planilha e demonstrativos expondo o somatório e suas conclusões não permitem qualquer dúvida acerca da legalidade da decisão tomada.

¹ $F = 0,0365.Rx/(Rt-c)$

² Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Os demonstrativos e explicações expostas no processo mostram que a fiscalização analisou detalhadamente as informações prestadas pelo contribuinte em seu Registro de Apuração do IPI, totalizando as notas fiscais por CFOP, verificando quais seriam determinadas a compor as receitas e o crédito presumido alegado.

Ao final, a fiscalização comparou as planilhas com os valores que entende legítimos com o pleito da recorrente, destacando onde encontrou divergências, não sendo necessária a utilização específica dos valores informados na DCP retificada.

Desta forma, entendo que deve ser afastada a nulidade alegada.

2. Receitas de Exportação e Receita Bruta:

Serão apreciadas em conjunto as Receitas de Exportação e a Receita Bruta, visto que as divergências apuradas referem-se às mesmas operações, quais sejam, o “acúmulo” do saldo do período anterior, vendas devolvidas/canceladas e inclusão das receitas de variação cambial.

2.1. Saldo Acumulado de período anterior:

Conforme demonstrativo da fl. 307:

DEMONSTRATIVO - RECEITA DE EXPORTAÇÃO

MÊS	INFORMADA	ACUMULADA	APURADA	ACUMULADA
Acumulado		0,00	17.942.970,52	17.942.970,52
JULHO	20.170.667,52	20.170.667,52	2.677.747,34	20.620.717,86
AGOSTO	2.323.278,65	22.493.946,17	2.310.793,47	22.931.511,33
SETEMBRO	3.363.812,72	25.857.758,89	3.366.345,04	26.297.856,37

DEMONSTRATIVO - RECEITA OPERACIONAL BRUTA

MÊS	INFORMADA	ACUMULADA	APURADA	ACUMULADA
Acumulado		0,00	24.982.965,45	24.982.965,45
JULHO	28.309.144,10	28.309.144,10	3.747.423,84	28.730.389,29
AGOSTO	4.006.358,18	32.315.502,28	3.993.872,97	32.724.262,26
SETEMBRO	5.656.322,12	37.971.824,40	5.659.434,94	38.383.697,20

A recorrente diverge quanto ao valor acumulado transportado do período anterior, tanto em relação à Receita de Exportação (R\$ 17.942.970,52), como da Receita Bruta (R\$ 24.982.965,45):

Receita de Exportação acumulada até mês anterior (junho de 2003)	(283.715,04)
Receita Operacional Bruta acumulada até o mês anterior (junho/2003)	(113.250,09)

(Divergências apuradas pela recorrente)

Defende, da mesma forma que fez em Manifestação de Inconformidade, que os valores por ela apurados no período anterior foram homologados pela própria DRF, como faria prova a Informação Safis nº 62/2008, constante do processo administrativo nº 13849.000104/2003-45.

Ocorre que, em sede de diligência, o Auditor-Fiscal expressamente destacou:

“Os valores acumulados no início do terceiro trimestre de 2003 decorrem da análise efetuada por esta Safis sobre o pedido de crédito presumido do trimestre anterior, conforme informação fiscal das folhas 486 a 488, informação elaborada pela mesma seção, pelo mesmo Auditor-Fiscal e utilizando os mesmos critérios, quais sejam, valores apurados pelo contribuinte no livro Registro de Apuração do IPI.”

Ora, a Informação Safis nº 062/2008, utilizada como prova pela recorrente, foi emitida pelo mesmo Auditor-Fiscal que elaborou a Informação Safis nº 063/2008, onde se destacou que o valor apurado por ele no trimestre anterior foi devidamente transportado para o trimestre seguinte.

A Delegacia de Julgamento/MG, diante da ausência de manifestação relativa à diligência, conclui da seguinte forma:

“Isso significa que os valores relativos a exportações, receita bruta e custos foram auditados no segundo trimestre tanto quanto no terceiro. O fato de o valor pleiteado para o segundo ter sido totalmente deferido não significa coincidência quantitativa entre as variáveis de cálculo. O efeito combinado entre as variáveis pode levar ao deferimento total mesmo ante a ausência de valores coincidentes. Valores a maior e a menor considerados pela Fiscalização podem produzir resultados diversos daquele pretendido pelo requerente, ou não. Dizer que o reconhecimento total do que se demandou implica coincidência de variáveis é argumentar contra uma singela lógica aritmética que contradiz cabalmente tal assertiva.”

Em sede de recurso voluntário, o contribuinte insiste na homologação do saldo total de Receita de Exportação e Receita Bruta pela fiscalização na auditoria realizada no 2º trimestre de 2008, destacando que não há lógica aritmética a ser seguida, mas um simples transporte de um valor homologado anteriormente.

Na discussão exposta, entendo que a recorrente não provou o que alega, como passo a explicar.

O confronto entre os valores de Receita de Exportação e Receita Bruta já estava claro no momento da realização da diligência. O Fisco alega que já realizou a auditoria do período anterior, utilizando os mesmos critérios, e apurou o valor das receitas do 2º trimestre e os transportou para o período seguinte. De outro lado, a recorrente, mesmo ciente da informação prestada pela fiscalização em sede de diligência, insiste em informar que seu valor foi homologado, quando a própria autoridade fiscal nega.

Como exposto pelo Colegiado *a quo*, a recorrente utiliza o deferimento integral de seu Pedido de Ressarcimento do 2º trimestre, para alegar que o valor de Receita de Exportação e Receita Bruta estão corretos, porém, a dedução não é lógica, existindo outras variáveis que podem levar ao deferimento integral do ressarcimento, mesmo divergindo dos montantes de receita declarados.

Caberia a recorrente, já que entendeu que seus valores foram homologados pelo Fisco, carrear aos autos documentos que comprovam suas afirmações, evitando apenas negar de maneira genérica as afirmações da autoridade fiscal.

Ademais, sempre importante ressaltar que se está diante de um Pedido de Ressarcimento, onde o ônus probatório recai sobre quem alega, no caso, o contribuinte.

Reforçando a possibilidade de divergência dos valores de receita, mesmo quando o ressarcimento foi integralmente deferido, no trimestre anterior (2º trimestre), conforme Informação Safis nº 062/2008, o valor do crédito apurado pela fiscalização foi **maior** do que o declarado pelo contribuinte, conforme abaixo se expõe:

“Procedendo desta forma, **apuramos Crédito Presumido do IPI** de que tratam as Leis nºs 9.363, de 16 de dezembro de 1996 e 10.276, de 10 de setembro de 2001, **no valor de R\$ 385.788,34** (trezentos e oitenta e cinco mil, setecentos e oitenta e oito reais e trinta e quatro centavos).

Entendo o processo em conformidade com o prescrito na Portaria MF nº 64, de 24.03.2003; IN SRF nº 315, de 03.04.2003 e IN SRF nº 210, de 30.09.2002, **opinamos pelo deferimento do Crédito Presumido de IPI, conforme requerido no valor de R\$ 381.487,30 [...]**”

Por fim, apesar da necessidade de apreciação dos argumentos de recurso, vale destacar que o valor acumulado de períodos anteriores é “excluído” do montante do crédito apurado do período, visto que no cálculo do crédito presumido trimestral, é inicialmente calculado crédito sobre o valor total e deduzido o crédito sobre o valor acumulado, anulando os valores de períodos anteriores.

Desta forma, ante a ausência de provas capaz de destituir o exposto pela fiscalização, entendo que deve ser negado provimento neste tópico.

2.2. Venda Devolvida/Cancelada:

A recorrente defende que parte do valor das Receitas de Exportação e Receita Bruta foram declaradas de forma indevida. Por um equívoco, acabou incluindo no montante “vendas não embarcadas (mercadoria não exportada)”, devendo ser o valor retirado do cálculo do crédito presumido do IPI.

Entretanto, na realização da diligência, após intimada pelo Auditor-Fiscal, respondeu que o houve o cancelamento de venda do dia 08/07/2003 no valor de R\$ 208.310,40, mas que o documento foi emitido e cancelado no dia seguinte, desta forma, a receita estaria “registrada pelo valor correto, ou seja, o cancelamento da venda não afeta o total da receita” (fl. 521).

Com base na resposta da intimação efetuada em diligência, o Acórdão recorrido entendeu que o próprio contribuinte confirmou a divergência constatada pelo Fisco, motivo pelo qual entendeu pela improcedência da manifestação nesse tópico.

Apesar do acima exposto, agora em recurso voluntário, o contribuinte defende que equivocou-se quanto à informação, que efetuou o lançamento do valor em seu Registro de

Apuração do IPI (fl. 70), confirmando a inclusão da nota fiscal cancelada em sua Receita Bruta/Exportação.

Pois bem, mais uma vez falha a recorrente em provar suas alegações.

De fato, constata-se à fl. 70 no registro de **entradas**, o lançamento de “retorno de mercadoria não exportada – IPI”, no valor de R\$ 208.310,40.

Entretanto, falha a recorrente em não trazer prova da inclusão do valor em sua receita bruta (e de exportação), não trazendo informações específicas a respeito.

Apesar da ausência de prova, aprofundando-se na análise dos autos, é possível verificar que o valor da Receita de Exportação relativa ao mês de julho de 2003 foi obtido a partir da planilha “Relação de Notas Fiscais referentes a exportação de gelatina em Pres. Epitácio para créd. presumido IPI 3º trimestre de 2003” juntada pela própria recorrente em seu Pedido de Ressarcimento.

Na planilha, constam todas as notas fiscais vinculadas a Despachos de Exportação, não sendo feita referência a qualquer cancelamento. Desta forma, coincidente as exportações efetuadas e a Receita de Exportação calculada pela fiscalização, não há que se falar em inclusão indevida de Nota Fiscal cancelada no período de 07/2003.

CNPJ: 03.324.147/0001-25

Relação de Notas Fiscais referente à exportação de gelatina em Pres. Epitácio para créd. presumido 3º trimestre de 2003.

un.	fatura	emissão	nº nf.	nat.Operação	data embarque	Nome do Cliente	nº re	nº despacho (US\$)	vr. Despacho	vr. Embarque	País	Cód. País
3	02PE/123D	02/07/2003	7406	7.101-GA	08/12/2002	EBA Business Development Co	02/1257585-001	2020941905/9	15.027,31	42.730,17	USA	249
3	03PE/099	04/07/2003	7410	7.101-GA	18/07/2003	Vyse Gelatin Company	03/0417404-001	2030588807/2	46.260,00	131.026,86	USA	249
3	03PE/101	10/07/2003	7438	7.101-GA	18/07/2003	Lycabettus Consult. Econ. E Pa	03/0810770-001	2030609824/5	49.819,95	142.798,94	Portugal	607
3	03PE/104	10/07/2003	7440	7.101-GA	26/07/2003	Kaleb Freres	03/0805341-001	2030613324/5	20.250,01	58.042,58	Síria	744
3	03PE/102	14/07/2003	7454	7.101-GA	19/07/2003	Lycabettus Consult. Econ. E Pa	03/0819254-001	2030618485/0	54.932,58	159.419,93	Portugal	607
3	03PE/103	14/07/2003	7458	7.101-GB	11/07/2003	Omega Represetaciones	03/0797048-001	2030627373/0	63.990,00	185.705,46	Bolívia	097
3	03PE/096	16/07/2003	7468	7.101-GA	22/07/2003	Maex Corporation	03/0738242-001	2030629455/9	72.000,00	205.531,20	Japão	399
3	03PE/106	18/07/2003	7475	7.101-GA	26/07/2003	Lycabettus Consult. Econ. E Pa	03/0843255-001	2030633919/6	52.887,65	151.020,70	Portugal	607
3	03PE/107	22/07/2003	7498	7.101-GA	01/08/2003	Lycabettus Consult. Econ. E Pa	03/0856745-001	2030645699/0	51.859,50	149.459,10	Portugal	607
3	03PE/105	25/07/2003	7517	7.101-GB	25/07/2003	Empresas Carozzi S/A	03/0822783-001	2030676865/8	75.450,00	218.450,50	Chile	158
3	03PE/108	28/07/2003	7527	7.101-GA	05/08/2003	Lycabettus Consult. Econ. E Pa	03/0878564-001	2030666156/0	49.879,66	144.037,58	Portugal	607
3	03PE/109	28/07/2003	7528	7.101-GA	05/08/2003	Lycabettus Consult. Econ. E Pa	03/0878268-001	2030666896/3	51.548,40	148.856,40	Portugal	607
3	03PE/111	29/07/2003	7540	7.101-GA	03/08/2003	Lycabettus Consult. Econ. E Pa	03/0885225-001	2030672182/1	55.744,00	161.417,91	Portugal	607
3	03PE/110	29/07/2003	7537	7.101-GA	05/08/2003	Lycabettus Consult. Econ. E Pa	03/0891807-001	2030670408/0	48.672,00	140.939,46	Portugal	607
3	03PE/112	30/07/2003	7552	7.101-GA	08/08/2003	Lycabettus Consult. Econ. E Pa	03/0890166-001	2030675087/2	56.740,00	165.380,00	Portugal	607
3	03PE/113	31/07/2003	7553	7.101-GA	14/08/2003	Lycabettus Consult. Econ. E Pa	03/0901275-001	2030679396/2	43.613,94	128.508,53	Portugal	607
3	03PE/113-1	31/07/2003	7557	7.101-GA	14/08/2003	Lycabettus Consult. Econ. E Pa	03/0901275-001	2030679396/2	43.613,94	128.508,53	Portugal	607
3	03PE/100	04/07/2003	7415	7.101-GF	11/07/2003	R.P. Scherer North America	03/0780334-001	2030591046/9	76.229,89	215.913,49	USA	249

DEMONSTRATIVO DA RECEITA OPERACIONAL BRUTA - 3º TRIMESTRE 2003

CFOP	JULHO	AGOSTO	SETEMBRO	TOTAL TRIMESTRE
5.11	355.476,50	1.315.874,50	1.608.010,90	3.279.361,90
(1.31)	0,00	0,00	0,00	0,00
5.41				0,00
5.74				0,00
6.11	714.200,00	367.205,00	685.079,00	1.766.484,00
(2.31)				0,00
7.11	2.677.747,34	2.310.793,47	3.366.345,04	8.354.885,85
7.12				0,00
3.21 *				0,00
Rec.Op.Bruta	3.747.423,84	3.993.872,97	5.659.434,94	13.400.731,75

Nota Fiscal	Emissão	Vr Embarque
7406	02/07/2003	R\$ 42.730,17
7410	04/07/2003	R\$ 131.026,86
7438	10/07/2003	R\$ 142.798,94
7440	10/07/2003	R\$ 58.042,58
7454	14/07/2003	R\$ 159.419,93
7458	14/07/2003	R\$ 185.705,46
7468	16/07/2003	R\$ 205.531,20
7475	18/07/2003	R\$ 151.020,70
7498	22/07/2003	R\$ 149.459,10
7517	25/07/2003	R\$ 218.450,50
7527	28/07/2003	R\$ 144.037,58
7528	28/07/2003	R\$ 148.856,40
7540	29/07/2003	R\$ 161.417,91
7537	29/07/2003	R\$ 140.939,46
7552	30/07/2003	R\$ 165.380,00
7553	31/07/2003	R\$ 128.508,53
7557	31/07/2003	R\$ 128.508,53
7415	04/07/2003	R\$ 215.913,49
TOTAL		R\$ 2.677.747,34

Pelo exposto, deve ser rejeitado a defesa nesse ponto.

2.3. Variação Cambial:

O último ponto de divergência relativa às Receitas de Exportação e Receita Bruta é relacionada à exclusão do valores de variação cambial relativa ao 3º trimestre de 2003 no montante destas receitas para fins de cálculo do crédito presumido.

O Auditor-Fiscal e o Acórdão recorrido concluíram pelo posicionamento claro da Receita Federal do Brasil pela impossibilidade de inclusão das receitas decorrentes de variação cambial ativa nas Receitas de Exportação e Receita Bruta.

De fato, contabilmente não há o que se discutir. Seja pela análise da legislação relativa às contribuições ou do Imposto de Renda, as variações cambiais ativas constituem espécie de receita financeiras, não integrantes do conceito de receita bruta ou de exportação.

Apesar do exposto, tenho que dar razão à recorrente, pelo que passo a explicar.

O tema é pacífico no CARF, com diversas decisões da Câmara Superior de Recursos Fiscais admitindo a inclusão das receitas decorrentes de variação cambial no cálculo do crédito presumido do IPI.

A CSRF, a exemplo, nos Acórdãos nºs 9303-006.963, 9303-008.541, 9303-009.502 e 9303-010.674, concluiu que, em virtude do RE nº 627.815/PR, julgado na sistemática de repercussão geral, ao assentar a tese da inconstitucionalidade da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS sobre a receita decorrente da variação cambial ativa obtida nas exportações de produtos, também montou entendimento pela inclusão das variações cambiais ativas como receitas de exportação.

Vide Acórdão nº 9303-006.963, de relatoria o i. Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI

Período de Apuração: 01/04/2001 a 30/06/2001

CRÉDITO PRESUMIDO. VARIAÇÃO CAMBIAL POSITIVA. RECURSO REPETITIVO. REPRODUÇÃO DA DECISÃO DO STF. RECEITA DE EXPORTAÇÃO. RECEITA OPERACIONAL BRUTA. INCLUSÃO.

A receita originada da variação cambial positiva obtida nas exportações de produtos é considerada receita decorrente destas exportações, devendo ser incluídas na receita de exportação e na receita operacional bruta para efeito de apuração do crédito presumido de IPI de que trata a Lei nº 9.363, de 1996.

[...]

1 - Variação cambial

Ainda que não seja precisamente o que se discute nos autos, vale reproduzir a decisão tomada pelo Supremo Tribunal Federal nos RE 627.815/PR, na sistemática de repercussão geral, assentando a tese da inconstitucionalidade da incidência da Contribuição ao PIS/Pasep e da COFINS sobre a receita decorrente da variação cambial ativa obtida nas operações de exportação de produtos.

Transcrevo a ementa do acórdão, relatado pela Ministra Rosa Weber.

'RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. HERMENÊUTICA. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. NÃO INCIDÊNCIA. TELEOLOGIA DA NORMA. VARIAÇÃO CAMBIAL POSITIVA. OPERAÇÃO DE EXPORTAÇÃO.

I - Esta Suprema Corte, nas inúmeras oportunidades em que debatida a questão da hermenêutica constitucional aplicada ao tema das imunidades, adotou a interpretação teleológica do instituto, a emprestar-lhe abrangência maior, com escopo de assegurar à norma supralegal máxima efetividade.

II - O contrato de câmbio constitui negócio inerente à exportação, diretamente associado aos negócios realizados em moeda estrangeira. Consubstancia etapa inafastável do processo de exportação de bens e serviços, pois todas as transações com residentes no exterior pressupõem a efetivação de uma operação cambial/, consistente na troca de moedas.

III - O legislador constituinte ao contemplar na redação do art. 149, § 2º, I, da Lei Maior as "receitas decorrentes de exportação" conferiu maior amplitude à desoneração constitucional, suprimindo do alcance da competência impositiva federal todas as receitas que resultem da exportação, que nela encontrem a sua causa, representando consequências financeiras do negócio jurídico de compra e venda internacional. A intenção plasmada na Carta Política é a de desonerar as exportações por completo, a fim de que as empresas brasileiras não sejam coagidas a exportarem os tributos que, de outra forma, onerariam as operações de exportação, quer de modo direto, quer indireto.

IV - Consideram-se receitas decorrentes de exportação as receitas das variações cambiais ativas, a atrair a aplicação da regra de imunidade e afastar a incidência da contribuição ao PIS e da COFINS.

V - Assenta esta Suprema Corte, ao exame do leading case, a tese da inconstitucionalidade da incidência da contribuição ao

PIS e da COFINS sobre a receita decorrente da variação cambial/ positiva obtida nas operações de exportação de produtos. VI Ausência de afronta aos arts. 149, § 2º, I, e 150, § 6º, da Constituição Federal. Recurso extraordinário conhecido e não provido, aplicándose aos recursos sobrestados, que versem sobre o tema decidido, o art. 543B, § 3º, do CPC. " O art. 3º da Lei nº 9.363, de 1996, dispõe que, para os efeitos desta lei, a apuração do montante da receita operacional bruta e da receita de exportação será efetuada nos termos das normas que regem a incidência da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep.

A decisão deve ser reproduzida, em relação aos seguintes entendimentos: i) O contrato de câmbio constitui negócio inerente à exportação, diretamente associado aos negócios realizados em moeda estrangeira, consubstanciando etapa do processo de exportação de bens e serviços; ii) Variações cambiais ativas são receitas decorrentes de exportação.

Em decorrência, as variações cambiais vinculadas às operações de exportação que foram consideradas na apuração do crédito presumido de IPI neste processo devem ser incluídas na receita de exportação e na receita operacional bruta para efeito da apuração.

Assim, voto por negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional no que tange a esta matéria."

Apesar da decisão não ser específica em relação à matéria, me convenço por aplicar a jurisprudência mansa desse Conselho. A decisão do STF em sede de repercussão geral considerando as variações cambiais como decorrentes de exportação e, portanto, imunes às contribuições do PIS e da Cofins, acaba por ser aplicada ao Crédito Presumido do IPI em virtude

do previsto no art. 3º da Lei nº 9.363/96³, visto que os conceitos de Receita Bruta e de Exportação, para fins de crédito presumido, serão obtidos com base na legislação das contribuições.

Esta vinculação expressa à legislação do PIS e da Cofins acabou por estabelecer uma relação íntima entre o decidido pelo STF e o ora pleiteado pela recorrente. Talvez por isso este Colegiado tenha entendimento tão pacífico sobre a matéria.

3. Divergência não especificada:

Nesse tópico, é discutida divergência de Receita Bruta apurada pelo contribuinte e Fisco no valor de R\$ 142.239,91.

A recorrente defende que incide aqui cerceamento de seu direito de defesa, visto que a fiscalização não apontou especificamente qual o motivo da divergência apurada.

Tendo em vista que durante todo o processo administrativo o contribuinte limitou-se a constatar a existência de uma “divergência não identificada”, sem traçar maiores comentários a respeito, os valores sequer foram objeto de apreciação por parte da diligência fiscal.

O fato é que a Receita Bruta apurada pela fiscalização foi especificada em demonstrativo, segregados por CFOP, com base nas Notas Fiscais da recorrente, conforme abaixo se expõe (fl. 306):

DEMONSTRATIVO DA RECEITA OPERACIONAL BRUTA - 3º TRIMESTRE 2003				
CFOP	JULHO	AGOSTO	SETEMBRO	TOTAL TRIMESTRE
5.11	355.476,50	1.315.874,50	1.608.010,90	3.279.361,90
(1.31)	0,00	0,00	0,00	0,00
5.41				0,00
5.74				0,00
6.11	714.200,00	367.205,00	685.079,00	1.766.484,00
(2.31)				0,00
7.11	2.677.747,34	2.310.793,47	3.366.345,04	8.354.885,85
7.12				0,00
3.21 *				0,00
Rec.Op.Bruta	3.747.423,84	3.993.872,97	5.659.434,94	13.400.731,75

Ora, as conclusões do Fisco estão claras, bastando à recorrente verificar as saídas realizadas em cada mês para identificar o motivo das divergências constatadas pela fiscalização.

Não há como se admitir a existência de cerceamento do direito de defesa e a consequente nulidade do ato administrativo diante do detalhamento das verificações realizadas, com conclusões expostas na Informação Safis nº 063/2008 e Despacho Decisório.

³ 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.

4. Custo Acumulado referente ao consumo de MP, PI e ME:

Para melhor entendimento do litígio em questão, necessário expor as informações da apuração prestadas pelo contribuinte e as verificações do Fisco:

Recorte da fl. 137, apuração do contribuinte:

	MATÉRIAS PRIMAS, PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E EMBALAGENS			
11	Utilizados na produção do mês	3.633.424,45	2.093.816,67	2.539.775,91
12	Exclusão no mês valor utilizado prods. em elab. e acabados não vendidos (Giro Estoque)			
13	Acréscimo no mês do valor excluído no ano anterior (Giro Estoque)			
14	Utilizados na produção do mês, após ajustes linhas 12/13	3.633.424,45	2.093.816,67	2.539.775,91
15	Utilizados na prod. acum. até o mês anterior, após ajuste linhas 12/13	12.967.643,92	16.601.068,37	18.694.885,04
16	Utilizados na produção acum. até o mês, após ajustes linhas 12/13	16.601.068,37	18.694.885,04	21.234.660,95

A fiscalização, por sua vez, conforme demonstrativos da fl. 307:

DEMONSTRATIVO - CONSUMO M.P., P.I. E EMBALAGEM

MÊS	INFORMADA	ACUMULADA	APURADA	ACUMULADA (A)
Acumulado		0,00	12.967.643,62	12.967.643,62
JULHO	16.601.068,37	16.601.068,37	2.247.627,94	15.215.271,56
AGOSTO	2.093.816,67	18.694.885,04	2.093.816,67	17.309.088,23
SETEMBRO	2.539.775,91	21.234.660,95	2.539.775,91	19.848.864,14

Do confronto das informações, percebe-se que a divergência decorre do apurado pela recorrente à linha 14, dos totais de MP, PI e ME utilizados na produção **do mês**, referente à julho de 2003.

No momento da diligência, o contribuinte juntou Notas Fiscais que justificariam quase a integralidade da divergência apontada, com um pequeno valor não identificado (R\$ 11.931,21) do qual não recorreu.

Ocorre que **todas** as Notas Fiscais apresentadas referem-se a períodos anteriores, não há nenhuma operação relativa ao 3º trimestre de 2003. Desta forma, ainda que se admita a inclusão dos valores das notas no acumulado do ano-calendário, pela característica de variável fluxo dos componentes do cálculo do crédito presumido, o valor reconhecido para o trimestre permanece inalterado, como constatou o Auditor-Fiscal e a diligência, mesmo após a apresentação das planilhas e notas pelo contribuinte.

A recorrente insiste que, dada a forma acumulada como é feita a apuração do crédito presumido, acrescentou as aquisições de gelatina semi-acabada dos meses de janeiro a junho de 2003 na apuração do mês de julho, sendo esta a divergência apurada pela fiscalização, que não utilizou tais aquisições no cômputo do crédito presumido.

Não tem razão. Ainda que eventualmente se possa discutir a escrituração dos créditos em períodos diferentes da efetiva aquisição, o Pedido de Ressarcimento, obrigatoriamente, deve ser referente ao crédito apurado no trimestre específico, não sendo legítima a apresentação de um único PER referente a créditos de vários trimestres anteriores.

Essa é a inteligência extraída da interpretação da Lei nº 9.363/96, IN SRF nº 315/2002 e IN SRF nº 210/2002, como abaixo se expõe:

“Lei nº 9.363/96

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. ⁴”

“IN SRF nº 315/2002:

Art. 22. A utilização do crédito presumido dar-se-á:

I - primeiramente, pela dedução do valor do IPI devido pelas operações no mercado interno do estabelecimento matriz da pessoa jurídica;

II - a critério do estabelecimento matriz da pessoa jurídica, o saldo resultante da dedução descrita no inciso I poderá ser transferido, no todo ou em parte, para outros estabelecimentos industriais, ou equiparados a industrial, da mesma pessoa jurídica;

III - não existindo os débitos de IPI referidos no inciso I ou remanescendo saldo credor após o aproveitamento na forma dos incisos I e II, é permitida a utilização de conformidade com as normas sobre ressarcimento em espécie e compensação previstas em ato específico da SRF, a partir do primeiro dia subsequente ao trimestre-calendário em que o crédito presumido tenha sido:

a) escriturado no livro registro de apuração do IPI, caso se trate de matriz contribuinte do imposto; ou

b) apurado, caso se trate de matriz não contribuinte do IPI.

§ 1º A utilização do crédito presumido de conformidade com o disposto nos incisos I e II poderá se dar ao final do mês em que foi apurado o crédito presumido.

§ 2º O crédito presumido do IPI somente poderá ser utilizado na forma prevista no inciso III, após a entrega, pela pessoa jurídica cujo estabelecimento matriz tenha apurado o referido crédito, do DCP relativo ao trimestre-calendário de sua apuração.”

“IN SRF nº 210/2002 (Específica – Ressarcimento)

Art. 14. Os créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), escriturados na forma da legislação específica, poderão ser utilizados pelo estabelecimento que os escriturou na dedução, em sua escrita fiscal, dos débitos de IPI decorrentes das saídas de produtos tributados.

§ 1º Os créditos do IPI que, ao final de um período de apuração, remanescerem da dedução de que trata o caput poderão ser mantidos na escrita fiscal do estabelecimento, para posterior dedução de débitos do IPI relativos a períodos subsequentes de apuração, ou serem transferidos a outro estabelecimento da pessoa jurídica, somente para dedução de débitos do IPI, caso se refiram a:

I - créditos presumidos do IPI, como ressarcimento das contribuições para o Programa de Integração Social e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), previstos na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, e na Lei nº 10.276, de 10 de setembro de 2001;

⁴ A competência para edição de atos normativos foi prevista ao Secretário da Receita Federal do Brasil, conforme Art. 190, III, da Portaria MF nº 227/1998:

"Art. 190. Ao Secretário da Receita Federal incumbe:

[...]

III - expedir atos administrativos de caráter normativo sobre assuntos de sua competência."

[...]

§ 2º Remanesendo, ao final de cada trimestre-calendário, créditos do IPI passíveis de ressarcimento após efetuadas as deduções de que tratam o caput e o § 1º, o estabelecimento matriz da pessoa jurídica poderá requerer à SRF o ressarcimento de referidos créditos em nome do estabelecimento que os apurou, mediante utilização do "Pedido de Ressarcimento de Créditos do IPI", bem assim utilizá-los na forma prevista no art. 21 desta Instrução Normativa.

§ 3º São passíveis de ressarcimento apenas os créditos presumidos do IPI a que se refere o inciso I do § 1º, apurados no trimestre-calendário, excluídos os valores recebidos por transferência da matriz, e os créditos relativos a entradas de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem para industrialização, escriturados no trimestre-calendário.

Este Colegiado já entendeu diversas vezes pela impossibilidade de apresentação de Pedido de Ressarcimento relativo a créditos de outros períodos, em síntese, compartilhando das normas acima expostas:

“Acórdão nº 3201-006.742

Sessão de 23 de junho de 2020

Relator: Hécio Lafetá Reis

[...]

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/07/2002 a 30/09/2002

SALDO CREDOR DE PERÍODOS ANTERIORES. APROVEITAMENTO NO TRIMESTRE SEGUINTE.

Remanesendo saldo credor do IPI ao final de um trimestre, apurado após a dedução dos débitos devidos no período e de eventuais créditos compensados, ele será transferido para o período de apuração subsequente e poderá ser utilizado apenas na absorção de débitos desse novo período, não podendo, por conseguinte, ser objeto de pedido de ressarcimento, pois que relativo a outro período de apuração.

[...]

Referido dispositivo legal foi regulamentado pela Receita Federal, com base na autorização nele prevista, por meio da IN SRF nº 210/2002, vigente à época da formalização da compensação, nos seguintes termos:

[...]

§ 2º Remanesendo, ao final de cada trimestre-calendário, créditos do IPI passíveis de ressarcimento após efetuadas as deduções de que tratam o caput e o § 1º. o estabelecimento matriz da pessoa jurídica poderá requerer à SRF o ressarcimento de referidos créditos em nome do estabelecimento que os apurou, mediante utilização do "Pedido de Ressarcimento de Créditos do IPI" bem assim utilizá-los na forma prevista no art. 21 desta Instrução Normativa.

§ 3º São passíveis de ressarcimento apenas os créditos presumidos do IPI a que se refere o inciso I do § 1º, apurados no trimestre-calendário, excluídos os valores recebidos por transferência da matriz, e os créditos relativos a entradas de matérias-primas, produtos

intermediários e material de embalagem para industrialização, esgrimados no trimestre-calendário, (g.n.).”

“Acórdão nº 3402-007.202

Sessão de 17 de dezembro de 2019

Relator: Pedro Sousa Bispo

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/03/2004

[...]

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. PERIODICIDADE TRIMESTRAL. PER/DCOMP. VÁRIOS TRIMESTRES EM UM SÓ PEDIDO. IMPOSSIBILIDADE. PEDIDO PRÓPRIO.

O ressarcimento de IPI e/ou sua compensação com débitos de tributos e contribuições, efetuado por meio de PER/DCOMP, deve se referir apenas aos créditos decorrente de aquisições efetivadas e escrituradas no trimestre a que se refere.”

Dessa forma, tendo em vista que a recorrente pretendeu o ressarcimento de créditos presumidos relativos aos 1º e 2º trimestre de 2008, não podem ser deferidos diante das previsões da legislação de regência e jurisprudência exposta.

Pelo exposto, VOTO por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, somente para reconhecer a inclusão da variação cambial ativa nos valores de Receita de Exportação e Receita Bruta utilizadas no cálculo do crédito presumido do IPI.

(documento assinado digitalmente)

Sílvio Rennan do Nascimento Almeida