



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

Processo nº 13854.000181/2002-45
Recurso nº 516.909 Voluntário
Acórdão nº 3102-00.915 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de março de 2011
Matéria IPI - RESSARCIMENTO
Recorrente MONTECITRUS TRADING S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2001 a 31/12/2001

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS. COMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. ADMISSIBILIDADE.

Integram a base de cálculo do crédito presumido do IPI, de que trata a Lei nº 9.363, de 1996, os valores dos insumos adquiridos de pessoas físicas não contribuintes da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, utilizados na industrialização dos produtos exportados (aplicação da jurisprudência STJ, por força do art. 62-A do RI-CARF).

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. RECEITA DE EXPORTAÇÃO. MOMENTO DA OCORRÊNCIA. DATA DO EMBARQUE PARA O EXTERIOR.

Para efeito de apuração do crédito presumido do IPI, a conversão do valor da receita de exportação é calculada com base na taxa de câmbio de compra, em vigor na data do embarque dos produtos nacionais para o exterior que, no transporte por via marítima, corresponde à data da cláusula *shipped on board* ou equivalente, constante do Conhecimento de Carga e averbada no Sistema Integrado de Comércio Exterior - Siscomex. Por outro lado, enquadra-se na definição de despesa ou receita financeira, respectivamente, a variação cambial passiva ou ativa decorrente da alteração do valor do crédito de exportação resultante da variação da taxa de câmbio ocorrida após a data do embarque até o fechamento do contrato de câmbio.

RECEITA DE EXPORTAÇÃO. VENDA PARA EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA. INSCRIÇÃO NO REGISTRO DE EXPORTADORES. REQUISITO ATENDIDO. ADMISSIBILIDADE.

Para efeito de apuração do crédito presumido do IPI, considera-se receita de exportação as vendas realizadas, com o fim de exportação, à empresa comercial exportadora inscrita no Registro de Exportadores e Importadores

(REI), sendo irrelevante o fato de a referida pessoa jurídica ser ou não uma *trading company*, constituída na forma estabelecida no Decreto-lei nº 1.248, de 1972.

RECEITA DE VENDA DE PRODUTOS ADQUIRIDOS DE TERCEIROS. INTEGRAÇÃO À RECEITA DE EXPORTAÇÃO. POSSIBILIDADE.

Para fim de apuração do percentual de presunção do crédito presumido do IPI, na vigência da redação do inciso II do § 15 do art. 3º da Portaria MF nº 38, de 1997, a receita de exportação era definida como sendo o produto da venda para o exterior e para empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação, de mercadorias nacionais, sem qualquer distinção, incluindo, por conseguinte, a receita de revenda de produtos nacionais adquiridos de terceiros.

RECEITA DE VENDAS DE PRODUTOS *IN NATURA*. INTEGRAÇÃO A RECEITA DE EXPORTAÇÃO. POSSIBILIDADE.

Para fim de apuração do percentual de presunção do crédito presumido do IPI, na vigência da redação do inciso II do § 15 do art. 3º da Portaria MF nº 38, de 1997, a receita de exportação era definida como sendo o produto da venda para o exterior e para empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação, de mercadorias nacionais, sem qualquer distinção, incluindo, portanto, a receita de venda de produtos nacionais *in natura*.

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. INCIDÊNCIA DA TAXA SELIC. ATO ADMINISTRATIVO OU NORMATIVO IMPEDITIVO DO DIREITO AO CRÉDITO. NECESSIDADE.

Somente a oposição constante de ato da Administração tributária, impedindo a utilização do direito de crédito presumido do IPI, descaracteriza o referido crédito como escritural, dando ensejo a incidência da taxa Selic a partir da data da ciência do citado ato (aplicação da jurisprudência STJ, por força do art. 62-A do RI-CARF).

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário, para rejeitar exclusivamente a incidência da taxa Selic no período anterior à data da ciência do despacho decisório.

(assinado digitalmente)

Luis Marcelo Guerra de Castro- Presidente.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento- Relator.

EDITADO EM: 01/04/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Ricardo Paulo Rosa, Beatriz Veríssimo de Sena, José Fernandes do Nascimento, Luciano Pontes de Maya Gomes e Nanci Gama.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário oposto com o objetivo de reformar o Acórdão nº 14-25.017, de 01 de julho de 2009 (fls. 196/211), proferido pelos membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP (DRJ/RPO), em que, por unidade de votos, indeferiram a solicitação de ressarcimento do crédito presumido do IPI, com base nos fundamentos resumidos na ementa a seguir transcrita:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

Período de apuração: 01/04/2001 a 31/12/2001

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INSUMOS.

Os valores referentes às aquisições de insumos de pessoas físicas, não-contribuintes do PIS/Pasep e da Cofins, não integram o cálculo do crédito presumido por falta de previsão legal.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. EXPORTAÇÃO DE FRUTAS IN NATURA.

Somente deve ser incluído na receita de exportação o valor das exportações de produtos industrializados pelo estabelecimento produtor-exportador, o que exclui a exportação de frutas in natura.

VENDAS PARA EMPRESAS COMERCIAIS EXPORTADORAS COM O FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO.

Diante do conceito dado à expressão “empresa comercial exportadora” em diferentes oportunidades pela SRF e pelo MF, conclui-se que são admitidas no cálculo do crédito presumido as vendas a empresas comerciais exportadoras com o fim específico de exportação, nos termos da Lei nº 9.532, de 1997, art. 39, § 2º, e não apenas as vendas a empresas enquadradas no Decreto-lei nº 1.248, de 1972.

ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao interessado o ônus da prova dos fatos constitutivo do direito que pleiteia.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. VARIAÇÕES CAMBIAIS.

O valor das variações cambiais não compõe o valor da receita de exportação no cálculo do crédito presumido de IPI.

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. EMPRESA PRODUTORA-EXPORTADORA.

A simples revenda para o exterior de mercadorias adquiridas de terceiros, sem sofrer qualquer processo de industrialização, não está contemplada no incentivo fiscal.

CRÉDITO PRESUMIDO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA PELA TAXA SELIC. IMPOSSIBILIDADE.

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

Solicitação Indeferida

Por bem descrever os fatos objeto do presente contencioso, até fase impugnatória, adoto o Relatório encartado no Acórdão recorrido, que segue transcrito:

Trata-se de manifestação de inconformidade apresentada pela requerente ante Despacho Decisório de autoridade da Delegacia da Receita Federal de Ribeirão Preto (fl. 146), que deferiu parcialmente o pedido de ressarcimento de IPI.

A contribuinte solicitou o ressarcimento de crédito presumido de IPI de que trata a Lei nº 9.363 de 1996, e a Portaria MF nº 38/97, no valor de R\$ 2.650.256,06, retificado posteriormente para R\$ 2.658.894,62 (fl. 18) relativamente aos 2º, 3º e 4º trimestres de 2001. O pedido foi deferido parcialmente em virtude de retificações efetuadas no cálculo do crédito presumido, tendo sido reconhecido o direito creditório de R\$ 314.536,91, com base na informação fiscal de fls. 142/145, que, em resumo, passo a relatar:

- 1. Exclusão das aquisições de insumos adquiridos de pessoas físicas;*
- 2. Exclusão do valor do estoque final de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados na produção de produtos não acabados e dos produtos acabados e não vendidos, em 31/12/2001, no valor de R\$ 5.353.806,45;*
- 3. Não foi feita a exclusão do valor do estoque final de matérias-primas (laranja), em virtude de que todos os materiais em estoque referem-se a aquisições de pessoas físicas;*
- 4. Exclusão do valor do estoque de materiais de embalagens existente em 31/12/2001;*
- 5. Exclusão do valor de receita de exportações, de exportações de frutas in natura, por não se tratar de exportação de produto industrializado;*
- 6. Exclusão do valor de receita de exportações, de remessas com o fim específico de exportação para empresas que não comprovaram que se tratavam de trading companies;*
- 7. Exclusão do valor de receita de exportações, das variações cambiais;*
- 8. Exclusão do valor de receita de exportações, de mercadorias adquiridas para revenda, que foram exportadas mas não foram industrializadas pela empresa;*
- 9. Exclusão dos valores das devoluções do cálculo da receita operacional bruta.*

Regularmente cientificada, a postulante apresentou manifestação de inconformidade de fls. 158/176, alegando, em resumo, o seguinte:

- 1. Concorde com a exclusão das devoluções da receita operacional bruta;*
- 2. Preliminarmente, deve-se ressaltar que o valor utilizado pela fiscalização para o 1º trimestre de 2001, foi o deferido pela própria fiscalização nos autos do processo nº 13854.000106/2001-01, cujo resultado é objeto de manifestação de inconformidade, podendo ser revisto;*
- 3. Sustenta a inclusão dos insumos adquiridos de pessoas físicas, considerando que a Lei nº 9.363/96 determina a utilização do valor total das aquisições de insumos; pelas mesmas razões, deveria ter sido computado o estoque final de matérias-primas (laranjas), adquiridas de pessoas físicas;*
- 4. A exportação de frutas in natura deve ser incluída no cálculo da receita de exportação pois a Lei nº 9.363 não faz qualquer tipo de exclusão;*
- 5. Devem ser incluídas as exportações efetuadas pelas empresas que não são trading companies porque elas se enquadram no conceito de empresa comercial exportadora;*
- 6. Defende a inclusão, na receita de exportação, dos valores relativos às variações cambiais, com base na legislação do imposto de renda;*
- 7. Não há amparo legal para a exclusão da receita de exportação, da revenda para o exterior de produtos adquiridos no mercado interno;*
- 8. Requer o ressarcimento acrescido de juros calculados pela taxa SELIC, a partir da data do protocolo do pedido.*

Por fim, requer que as futuras intimações sejam encaminhadas aos seus advogados devidamente constituídos.

Sobreveio o Acórdão recorrido, sendo dele cientificada a Autuada, por via postal (fl. 215), em 26/08/2009. Inconformada, interpôs o Recurso Voluntário de fls. 242/278, protocolado em 25/09/2009 (fl. 241), em que reafirmou as razões de defesa aduzidas na Manifestação de Inconformidade. Em acréscimo, apresentou os seguintes argumentos:

- 1) em relação a glosa das receitas de exportação de vendas para empresas comerciais exportadoras, com o fim específico de exportação:
 - 1.1) que embora o Órgão julgador de primeiro grau tivesse acolhido a tese jurídica de que as receitas auferidas nas vendas para qualquer empresa comercial exportadora, seja *trading companies* ou não, estariam amparadas pelo benefício em tela, manteve a glosa do valor das referidas receitas, com o fundamento de que não havia nos autos provas de que tais

produtos tivessem sido remetidos diretamente para embarque ou para recintos alfandegados, com o fim específico de exportação; e

1.2) que as notas fiscais de saída e os memorandos de exportação, emitidos pelas empresas comerciais exportadoras, contendo informações sobre as datas, quantidades e valores exportados, bem como outros documentos relativos à operação, tais como conhecimento de carga marítimo (*bill of landing*) e os registros no Siscomex (fls. 297/328), comprovariam as vendas e a remessa para o exterior dos produtos vendidos.

2) em elação as receitas de venda de mercadorias adquiridas de terceiros:

2.1) que a premissa adotada pela DRJ, no sentido de que apenas o resultado obtido com as vendas ao exterior de produtos industrializados e, portanto, sujeitos à incidência do IPI, deve compor a receita de exportação, para fins da determinação do crédito presumido, não encontra amparo na Lei nº 9.363, de 1996, além de conflitar com os atos normativos que regulamentaram essa lei e destoar da posição da Câmara Superior de Recursos Fiscais; e

3) em relação a incidência da taxa Selic sobre ressarcimento do valor do crédito presumido do IPI:

3.1) que não existia nenhuma justificativa juridicamente válida para a resistência da Fazenda Nacional não pagar os valores do crédito presumido do IPI acrescidos dos juros Selic, posto que os atos relativos à apuração e ao deferimento do referido crédito seriam da responsabilidade exclusiva das Unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), não podendo o contribuinte ser penalizado pela demora na efetivação do pagamento de tais valores;

3.2) que os valores pagos a destempo pela Fazenda Nacional deveriam ser acrescidos de juros, calculados pelos mesmos critérios utilizados para a cobrança de seus créditos, sob pena de ofensa ao princípio da isonomia e da vedação ao enriquecimento ilícito; e

3.3) que seriam aplicáveis às hipóteses de ressarcimento tanto o disposto no art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, que previa a restituição do indébito corrigido monetariamente, quanto o estabelecido no art. 39, parágrafo 4º, da Lei nº 9.250, de 1995, que instituiu a taxa de juros Selic.

No final, requereu o provimento integral do citado Recurso e a reforma do Acórdão recorrido, para que lhe fosse reconhecido o direito ao ressarcimento do valor do crédito presumido do IPI pleiteado, acrescido da taxa Selic, calculada a partir da data do protocolo do presente Pedido de Ressarcimento.

Em cumprimento ao despacho de fl. 453, os presentes autos foram enviados a este e. Conselho. Na Sessão de agosto de 2010, em cumprimento ao disposto no art. 49 do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, foram distribuídos, mediante sorteio, para este Conselheiro.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Relator

O presente Recurso é tempestivo, foi apresentado por parte legítima, trata de matéria da competência deste Colegiado e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Do objeto do presente processo.

Nos presentes autos, pleiteou a Interessada o ressarcimento do valor do crédito presumido do IPI dos 2º, 3º e 4º trimestres do ano 2001, no valor total de R\$ 2.658.894,62, conforme consignado no Pedido de Ressarcimento de fl. 18.

De acordo com o Demonstrativo Consolidado de Apuração do Crédito Presumido de fl. 65, apurou a autoridade fiscal que o valor total do crédito presumido do IPI do ano 2001 seria de apenas R\$ 458.848,93, que deduzido do valor de R\$ 144.312,02, referente ao 1º trimestre de 2001 (objeto do processo nº 13854000106/2001-01), restou um saldo remanescente de R\$ 314.536,91 (R\$ 458.848,93 - R\$ 144.312,02) para os 2º, 3º e 4º trimestres de 2001.

Assim, do valor total pleiteado nos presentes autos (R\$ 2.658.894,62), a autoridade fiscal glosou o montante de R\$ 2.344.357,71, remanescendo uma diferença de crédito presumido do IPI, relativa aos 2º, 3º e 4º trimestres do ano 2001, no valor de R\$ 314.536,91.

Por sua vez, autoridade competente da Unidade da Receita Federal de origem, acatou integralmente a glosa proposta na Informação Fiscal de fls. 142/145 e reconheceu o direito creditório da Interessada à importância de R\$ 314.536,91, nos termos do Despacho Decisório de fl. 146, que foi mantido na íntegra pelo Acórdão recorrido.

Em preliminar, a Recorrente pleiteou que, se fosse reconhecida a improcedência, total ou parcial, dos valores apurados pela Fiscalização no âmbito do processo nº 13854.000106/2001-01, a apuração do crédito presumido dos 2º, 3º e 4º trimestres de 2001, objeto deste processo, deveria ser refeita levando em conta o que for decidido naquele processo.

Procede tal alegação. Na apuração do saldo do crédito presumido dos 2º, 3º e 4º trimestres de 2001, objeto do presente pedido de ressarcimento, a Unidade da Receita Federal de origem deverá observar o que for definitivamente decidido no processo nº 13854.000106/2001-01.

No que concerne especificamente ao mérito, no presente Recurso, a Interessada manteve a sua irrisignação em relação à manutenção, pelo Acórdão recorrido, do indeferimento dos seguintes pontos atinentes ao pedido de ressarcimento em tela:

a) a glosa dos valores dos insumos adquiridos de produtores rurais, não sujeitos à Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, do valor do custo de produção utilizado como base de cálculo do crédito presumido do IPI;

b) a exclusão do cálculo das receitas de exportação dos valores das receitas de (i) variação cambial ativa; (ii) exportação de mercadorias adquiridas de terceiros; (iii) exportação de frutas *in natura*; e (iv) venda realizada a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação; e

c) o não acréscimo ao valor do crédito da taxa Selic, calculada a partir da data do protocolo do pedido de ressarcimento em apreço.

I. DA GLOSA DOS INSUMOS ADQUIRIDOS DE PRODUTORES RURAIS

Nos presentes autos, para fim de apuração do valor do crédito presumido do IPI, o valor total dos insumos (laranjas) adquiridos das pessoas físicas, produtoras rurais, foi integralmente excluído da base de cálculo do crédito presumido do IPI, sob o argumento de que se tratava de insumos adquiridos de pessoas físicas não-contribuintes da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

No julgamento de primeiro grau, a glosa foi integralmente mantida, com base no argumento de que como não houve incidência nem recolhimento das referidas Contribuições sobre adquiridos de pessoas físicas e utilizados na industrialização dos produtos exportados nenhum valor deveria ser ressarcido aos exportadores a título de crédito presumido do IPI.

Por outro lado, alegou a Recorrente que era pacífico o entendimento esposado pela jurisprudência administrativa e judicial, no sentido de que era devida a inclusão, na base cálculo do crédito presumido do IPI, dos valores dos insumos adquiridos de pessoas físicas não-contribuintes das mencionadas Contribuições.

Trata-se de matéria que tem gerado ampla controvérsia no âmbito deste Conselho e do Poder Judiciário.

Na esfera judicial, em julgamento realizado segundo o procedimento previsto para os Recursos Repetitivos, estabelecido no 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil – CPC), o e. Superior Tribunal de Justiça (STJ) reconheceu o direito de os contribuintes incluírem na base de cálculo do crédito presumido do IPI o valor dos insumos adquiridos de pessoas físicas, produtoras rurais, não-contribuintes da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. Refiro-me ao julgamento do Recurso Especial (REsp) nº 993.164 / MG¹, proferido pelos integrantes da Primeira Seção do STJ, cuja ementa segue reproduzida:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. IPI. CRÉDITO PRESUMIDO PARA RESSARCIMENTO DO VALOR DO PIS/PASEP E DA COFINS. EMPRESAS PRODUTORAS E EXPORTADORAS DE MERCADORIAS NACIONAIS. LEI 9.363/96. INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF 23/97. CONDICIONAMENTO DO INCENTIVO FISCAL AOS INSUMOS ADQUIRIDOS DE FORNECEDORES SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO PELO PIS E PELA COFINS. EXORBITÂNCIA DOS LIMITES IMPOSTOS PELA LEI ORDINÁRIA. SÚMULA VINCULANTE 10/STF. OBSERVÂNCIA. INSTRUÇÃO NORMATIVA (ATO NORMATIVO SECUNDÁRIO). CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA. EXERCÍCIO DO DIREITO DE CRÉDITO POSTERGADO PELO FISCO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE CRÉDITO ESCRITURAL. TAXA

¹ Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 13/12/2010, DJe 17/12/2010, por LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO

SELIC. APLICAÇÃO. VIOLAÇÃO DO ARTIGO 535, DO CPC. INOCORRÊNCIA.

1. O crédito presumido de IPI, instituído pela Lei 9.363/96, não poderia ter sua aplicação restringida por força da Instrução Normativa SRF 23/97, ato normativo secundário, que não pode inovar no ordenamento jurídico, subordinando-se aos limites do texto legal.

2. A Lei 9.363/96 instituiu crédito presumido de IPI para ressarcimento do valor do PIS/PASEP e COFINS, ao dispor que:

"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 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.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, nos casos de venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior."

3. O artigo 6º, do aludido diploma legal, determina, ainda, que "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. O Ministro de Estado da Fazenda, no uso de suas atribuições, expediu a Portaria 38/97, dispondo sobre o cálculo e a utilização do crédito presumido instituído pela Lei 9.363/96 e autorizando o Secretário da Receita Federal a expedir normas complementares necessárias à implementação da aludida portaria (artigo 12).

5. Nesse segmento, o Secretário da Receita Federal expediu a Instrução Normativa 23/97 (revogada, sem interrupção de sua força normativa, pela Instrução Normativa 313/2003, também revogada, nos mesmos termos, pela Instrução Normativa 419/2004), assim preceituando:

"Art. 2º Fará jus ao crédito presumido a que se refere o artigo anterior a empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais.

§ 1º O direito ao crédito presumido aplica-se inclusive:

I - Quando o produto fabricado goze do benefício da alíquota zero;

II - nas vendas a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação.

§ 2º O crédito presumido relativo a produtos oriundos da atividade rural, conforme definida no art. 2º da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990, utilizados como matéria-prima, produto intermediário ou embalagem, na produção bens exportados, será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições, efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas às contribuições PIS/PASEP e COFINS."

6. Com efeito, o § 2º, do artigo 2º, da Instrução Normativa SRF 23/97, restringiu a dedução do crédito presumido do IPI (instituído pela Lei 9.363/96), no que concerne às empresas produtoras e exportadoras de produtos oriundos de atividade rural, às aquisições, no mercado interno, efetuadas de pessoas jurídicas sujeitas às contribuições destinadas ao PIS/PASEP e à COFINS.

7. Como de sabença, a validade das instruções normativas (atos normativos secundários) pressupõe a estrita observância dos limites impostos pelos atos normativos primários a que se subordinam (leis, tratados, convenções internacionais, etc.), sendo certo que, se vierem a positivar em seu texto uma exegese que possa irromper a hierarquia normativa sobrejacente, viciar-se-ão de ilegalidade e não de inconstitucionalidade (Precedentes do Supremo Tribunal Federal: ADI 531 AgR, Rel. Ministro Celso de Mello, Tribunal Pleno, julgado em 11.12.1991, DJ 03.04.1992; e ADI 365 AgR, Rel. Ministro Celso de Mello, Tribunal Pleno, julgado em 07.11.1990, DJ 15.03.1991).

8. Conseqüentemente, sobressai a "ilegalidade" da instrução normativa que extrapolou os limites impostos pela Lei 9.363/96, ao excluir, da base de cálculo do benefício do crédito presumido do IPI, as aquisições (relativamente aos produtos oriundos de atividade rural) de matéria-prima e de insumos de fornecedores não sujeito à tributação pelo PIS/PASEP e pela COFINS (Precedentes das Turmas de Direito Público: REsp 849287/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 19.08.2010, DJe 28.09.2010; AgRg no REsp 913433/ES, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 04.06.2009, DJe 25.06.2009; REsp 1109034/PR, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 16.04.2009, DJe 06.05.2009; REsp 1008021/CE, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 01.04.2008, DJe 11.04.2008; REsp 767.617/CE, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 12.12.2006, DJ 15.02.2007; REsp 617733/CE, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 03.08.2006, DJ 24.08.2006; e REsp 586392/RN, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 19.10.2004, DJ 06.12.2004).

9. É que: (i) "a COFINS e o PIS oneram em cascata o produto rural e, por isso, estão embutidos no valor do produto final adquirido pelo produtor-exportador, mesmo não havendo incidência na sua última aquisição"; (ii) "o Decreto 2.367/98 - Regulamento do IPI -, posterior à Lei 9.363/96, não fez restrição às aquisições de produtos rurais"; e (iii) "a base de cálculo do

ressarcimento é o valor total das aquisições dos insumos utilizados no processo produtivo (art. 2º), sem condicionantes" (REsp 586392/RN).

10. A Súmula Vinculante 10/STF cristalizou o entendimento de que: "Viola a cláusula de reserva de plenário (CF, artigo 97) a decisão de órgão fracionário de tribunal que, embora não declare expressamente a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do poder público, afasta sua incidência, no todo ou em parte."

11. Entrementes, é certo que a exigência de observância à cláusula de reserva de plenário não abrange os atos normativos secundários do Poder Público, uma vez não estabelecido confronto direto com a Constituição, razão pela qual inaplicável a Súmula Vinculante 10/STF à espécie.

12. A oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito de IPI (decorrente da aplicação do princípio constitucional da não-cumulatividade), descaracteriza referido crédito como escritural (assim considerado aquele oportunamente lançado pelo contribuinte em sua escrita contábil), exsurgindo legítima a incidência de correção monetária, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco (Aplicação analógica do precedente da Primeira Seção submetido ao rito do artigo 543-C, do CPC: REsp 1035847/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 24.06.2009, DJe 03.08.2009).

13. A Tabela Única aprovada pela Primeira Seção (que agrega o Manual de Cálculos da Justiça Federal e a jurisprudência do STJ) autoriza a aplicação da Taxa SELIC (a partir de janeiro de 1996) na correção monetária dos créditos extemporaneamente aproveitados por óbice do Fisco (REsp 1150188/SP, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 20.04.2010, DJe 03.05.2010).

14. Outrossim, a apontada ofensa ao artigo 535, do CPC, não restou configurada, uma vez que o acórdão recorrido pronunciou-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Saliente-se, ademais, que o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão, como de fato ocorreu na hipótese dos autos.

15. Recurso especial da empresa provido para reconhecer a incidência de correção monetária e a aplicação da Taxa Selic.

16. Recurso especial da Fazenda Nacional desprovido.

17. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Assim, tendo em conta os fundamentos aduzidos no referido julgado, que os
adoto na presente decisão, ressalvado o entendimento contrário deste Conselheiro, em

cumprimento ao disposto no art. 62-A² do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, com alterações introduzidas pela Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010, proponho que seja restabelecida a glosa, mediante adição à base de cálculo dos créditos presumidos do IPI, do valor dos insumos adquiridos dos produtores rurais, pessoas físicas não-contribuintes das mencionadas Contribuições.

II. DA GLOSA DAS RECEITAS DE EXPORTAÇÃO

No presente caso, foram excluídos do cômputo das receitas de exportação os valores das receitas provenientes de: (i) variação cambial ativa; (ii) exportação de mercadorias adquiridas de terceiros; (iii) exportação de frutas *in natura*; e (iii) venda realizada a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação.

Da glosa da receita de variação cambial ativa.

Na Informação Fiscal de fls. 142/145, deixou consignada a Autoridade Fiscal que os valores constantes das notas fiscais complementares do preço de venda para o mercado externo não integrariam a receita de exportação, uma vez que tais valores teriam natureza de receita operacional financeira de variação monetária ativa.

Seguindo o mesmo entendimento, o Acórdão recorrido manteve a glosa em apreço, acrescentando que a variação cambial ocorrida entre a data de emissão da nota fiscal de exportação e a data do efetivo embarque dos produtos, nos termos do art. 9º da Lei n. 9718, de 27 de novembro de 1998, teria natureza de receita financeira e por isso não integraria a receita de exportação, uma vez que não seria admitido qualquer outro valor que não fosse aquele consignado na nota fiscal de saída dos produtos do estabelecimento industrial, sendo irrelevante o valor constante de nota fiscal complementar de preço.

Por outro lado, o alegou a Recorrente que era equivocado tal entendimento, pois a Lei nº 9718, de 1998, não se aplicaria a situação concreta em julgamento, já que, no caso da recorrente, as notas fiscais complementares emitidas decorreriam da variação cambial ocorrida entre a data da venda e a do efetivo embarque das mercadorias, isto é, antes de a Recorrente “adquirir o direito ao preço decorrente das operações realizadas”. Em tais situações, asseverou a Recorrente, “a jurisprudência vem reconhecendo que as oscilações dessa natureza compõem a receita de exportação, não se confundido com meras variações cambiais do direito de preço”.

Assiste razão a Recorrente, senão veja o exposto a seguir.

Para efeito de apuração da receita bruta de vendas nas exportações, existe ato normativo específico, disciplinando a matéria. Refiro-me ao disposto nos itens I e II da Portaria MF nº 356, de 05 de dezembro de 1988, a seguir transcritos:

I- A receita bruta de vendas nas exportações de produtos manufaturados nacionais será determinada pela conversão, em cruzados, de seu valor expresso em moeda estrangeira à taxa de câmbio fixada no boletim de abertura pelo Banco Central do Brasil, para compra, em vigor na data de embarque dos produtos para o exterior.

² "Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF".

I.1 Entende-se como data de embarque dos produtos para o exterior aquela averbada pela autoridade competente, na Guia de Exportação ou documento de efeito equivalente.

*II - As diferenças decorrentes de alteração na taxa de câmbio, ocorridas entre a data do fechamento do contrato de câmbio e a data do embarque, serão consideradas como **variações monetárias passivas ou ativas**. (grifos não originais)*

De acordo, com os referidos comandos normativos, o valor da receita de venda na exportação é determinado com base na taxa de câmbio em vigor na data de embarque dos produtos para o exterior³. Somente a variação no preço em moeda nacional decorrente da alteração da taxa câmbio, ocorrida após a referida data e o fechamento do contrato de câmbio, será tratada como **variação monetária passiva ou ativa**, conforme o caso.

Corroborando o asseverado, o disposto no inciso I do art. 6º da Portaria MF nº 38, de 27 de fevereiro de 1997, que em complemento ao estabelecido na lei instituidora do incentivo fiscal em destaque, determinou que a relação das notas fiscais relativas às exportações diretas deveria conter, dentre outros dados, a data do embarque da mercadoria para o exterior, a qual, nas exportações por via marítima (caso em apreço), corresponde a data da cláusula *shipped on board* ou equivalente, constante do Conhecimento de Carga e averbada no Comprovante de Exportação, emitido pelo Siscomex, conforme determinado no inciso I do art. 39 da Instrução Normativa SRF nº 28, de 27 de abril de 1994.

O mesmo entendimento foi manifestado pela Coordenação-Geral do Sistema de Tributação (Cosit), conforme exposto no excerto da Solução de Consulta nº 10, de 17 de junho de 2002, a seguir transcrito:

A receita de vendas nas exportações de bens, com o valor expresso em moeda estrangeira, será convertida em reais à taxa de câmbio fixada no boletim de abertura pelo Banco Central do Brasil, para compra, em vigor na data de embarque dos bens para o exterior. Considera-se como data de embarque dos bens para o exterior aquela averbada no Sistema Integrado de Comércio Exterior – Siscomex.

Assim, embora a lei instituidora do incentivo determine que a apuração da receita de exportação seja feita com base na legislação que rege a contribuição para o PIS e a Cofins e, subsidiariamente, com base na legislação do Imposto de Renda e do IPI (art. 3º⁴ da Lei nº 9.363, de 1996), por ser específica, o disposto no itens I e II da Portaria MF nº 356, de

³ No mesmo sentido, dispõe o inciso I do art. 22 da Instrução Normativa SRF nº 243, de 11 novembro de 2002, a seguir reproduzido:

"Art. 22. A receita de vendas de exportação de bens, serviços e direitos será determinada pela conversão em reais à taxa de câmbio de compra, fixada no boletim de abertura do Banco Central do Brasil, em vigor na data:

I — de embarque, no caso de bens";

⁴ "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".

1988, não conflita com o estabelecido no art. 9º⁵ da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, que trata das variações monetárias concernentes apenas aos “direitos de crédito e das obrigações do contribuinte”.

Como na operação de exportação, os direitos de crédito surgem após o embarque da mercadoria para o exterior, logo, somente após a referida data, eventual variação na taxa de câmbio será tratada como despesa ou receita financeira, respectivamente, de variação monetária passiva ou ativa, itens que integram a receita operacional da pessoa jurídica, segundo a legislação do Imposto de Renda.

Logo, para efeito do benefício fiscal em apreço, a receita de exportação é considerada efetivada, no ato da entrega do bem ao comprador, ou seja, na data de embarque da mercadoria, que nas exportações por via marítima (caso em apreço), corresponde a data da cláusula *shipped on board* ou equivalente, constante do Conhecimento de Carga e averbada no Comprovante de Exportação, emitido pelo Siscomex.

Em decorrência, qualquer variação no preço do produto, especialmente, em decorrência da variação na taxa câmbio entre a data de emissão da nota fiscal de saída dos produtos dos estabelecimentos e a data de embarque, deve ser objeto de nota fiscal complementar de preço, conforme expressamente determinado no parágrafo único do art. 19 da Lei nº 4.502, de 1964.

Com base nessas considerações, reconheço o direito de a Interessada incluir no cômputo da receita de exportação dos 2º, 3º e 4º trimestres do ano 2001 o valor de R\$ 536.489,80 (Demonstrativo de fl. 65), referente à receita de exportação glosada sob a alegação de que se tratava de receita de variação cambial ativa.

Da glosa da receita de venda à empresa comercial exportadora, com fim de exportação.

De acordo com a Informação Fiscal (fls. 142/145), que serviu de fundamento para o Despacho Decisório de fl. 146, o valor das vendas às empresas comerciais exportadoras, com fim de exportação, foi excluído do valor das receitas de exportação, com o argumento de que tais empresas não seriam *trading companies*, nos termos definidos no Decreto-lei nº 1.248, de 1972.

Por outro lado, sustentou a Recorrente que o direito ao crédito presumido do IPI alcançava as vendas realizadas para qualquer empresa comercial exportadora, com fim específico de exportação, exigindo apenas que tais empresas estejam habilitadas no Registro de Exportadores e Importadores do Siscomex, independentemente de ser *trading companies* ou não. No mesmo sentido, o entendimento da Turma julgadora *a quo*.

De fato, não há qualquer menção na Lei nº 9.363, de 1996, nem nos atos normativos e pareceres editados pela Administração tributária, que restrinja o benefício em questão apenas as vendas realizadas para as empresas comerciais exportadoras, constituídas nos termos do Decreto-Lei nº 1.248, de 1972. Diversamente do entendimento da Fiscalização, o parágrafo único do art. 1º da Lei nº 9.363, de 1996, expressamente determina que o referido benefício aplica-se, inclusive, aos casos de vendas a “empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior”.

⁵ "Art. 9º As variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual serão consideradas, para efeitos da legislação do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição PIS/PASEP e da COFINS, como receitas ou despesas financeiras, conforme o caso".

Logo, se a lei não fez qualquer distinção, não cabe ao intérprete ou aplicador da norma fazê-la. Por essas razões, também entendo que, para efeito de aplicação do benefício fiscal em tela, equipara-se a receita de exportação as vendas com fim específico de exportação realizadas a toda e qualquer empresa comercial exportadora, desde que devidamente habilitada no Registro de Exportadores e Importadores do Siscomex, compreendendo as *trading companies* e as demais empresas comerciais exportadoras.

Assim, no que tange a questão jurídica, estou de pleno acordo com o entendimento esposado pelo órgão julgador de primeiro grau e pela Recorrente.

Entretanto, embora superada a controvérsia em torno da fundamentação jurídica da exclusão em apreço, a Turma julgadora *a quo* decidiu manter a glosa em tela, com o argumento de que a Interessada não havia comprovado que os produtos haviam sido remetidos diretamente para embarque ou recinto alfandegado, por conta e ordem das empresas comerciais exportadoras adquirentes.

Assim, o Órgão julgador de primeiro grau inovou na fundamentação jurídica da glosa em apreço. Ademais, não se pronunciou acerca das provas carreadas autos nem proporcionou a Recorrente oportunidade para se manifestar a respeito dessa nova fundamentação.

Em decorrência, entendo configurado o cerceamento do direito de defesa da Interessada, vício que implicaria, normalmente, nulidade do Acórdão recorrido, nos termos do inciso II do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal federal (PAF).

Porém, tendo em conta que o mérito da presente questão favorece a Interessada, com respaldo no § 3º do art. 59 do PAF, entendo que tal vício deve ser superado, haja vista as razões a seguir aduzidas.

Com efeito, o entendimento apresentado no voto condutor do Acórdão recorrido diz respeito às condições atinentes à suspensão do IPI, estabelecidas no art. 39 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997.

No que tange ao crédito presumido do IPI, considera-se venda com o fim específico de exportação a saída dos produtos do estabelecimento do produtor-vendedor **para embarque ou depósito**, por conta e ordem da empresa comercial exportadora adquirente, conforme dispõe o inciso III do § 15 do art. 3º da Portaria MF nº 38, de 1997, a seguir transcrito:

Art. 3º O crédito presumido será apurado ao final de cada mês em que houver ocorrido exportação ou venda para empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

(...)

§ 15. Para os efeitos deste artigo, considera-se:

(...)

*III - venda com o fim específico de exportação, a saída de produtos do estabelecimento produtor vendedor **para embarque***

ou depósito, por conta e ordem da empresa comercial exportadora adquirente.

(...) (grifos não originais)

Além disso, é a empresa comercial exportadora quem tem o dever de comprovar a efetivação da exportação das mercadorias para o exterior, dentro do prazo máximo de 180 dias, contado da data da emissão da nota fiscal de venda pela empresa produtora-vendedora, conforme determina o § 4º do art. 2º da Lei nº 9.363, de 1996, a seguir transcrito:

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.

(...)

§ 4º A empresa comercial exportadora que, no prazo de 180 dias, contado da data da emissão da nota fiscal de venda pela empresa produtora, não houver efetuado a exportação dos produtos para o exterior, fica obrigada ao pagamento das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS relativamente aos produtos adquiridos e não exportados, bem assim de valor correspondente ao do crédito presumido atribuído à empresa produtora vendedora.

(...). (grifos não originais)

Além disso, o eventual descumprimento da obrigação de exportar não implicará perda do benefício fiscal usufruído pela vendedora dos produtos. Concretizada tal hipótese, quem responde pelo descumprimento do regime é a empresa comercial exportadora, sendo inclusive obrigada ao pagamento do valor correspondente ao do crédito presumido atribuído à empresa produtora-vendedora.

Com essas considerações, reconheço que a Interessada faz jus a inclusão no cômputo das receitas de exportação do valor de R\$ 23.022,67, referente às receitas de venda à empresa comercial exportadora, com o fim específico exportação, dos 2º, 3º e 4º trimestres de 2001.

Da glosa da receita de exportação de mercadorias adquiridas de terceiros.

Segundo a autoridade fiscal, o valor de revenda para o exterior das mercadorias adquiridas de terceiros foi excluído do montante das receitas de exportação, porque o benefício do crédito presumido do IPI incidiria apenas sobre as exportações de produtos industrializados pelo próprio produtor e exportador.

Por sua vez, entenderam os integrantes do Órgão julgador *a quo* que, apesar do novo conceito de receita bruta instituído pelo inciso I do § 12 do art. 3º da Portaria MF nº 64, de 2003, como esse dispositivo só entrou em vigor em 26/03/2003, ele não alcançaria a apuração do crédito presumido em apreço, uma vez que a dita Portaria não se tratava de ato administrativo meramente interpretativo, mas de norma complementar das leis tributárias (art. 100 do CTN), que regulamentam e detalham as disposições legais.

Por outro lado, defendeu a Recorrente a aplicação ao presente caso dos conceitos de receita operacional bruta e de receita de exportação, respectivamente, apresentados nos incisos I e II do § 12 do art. 3º da Portaria MF nº 64, de 2003, com o argumento de que, embora vigente após os fatos objeto da presente contenda, por ser norma regulamentar da Lei nº 9.363, de 1997, a dita Portaria teria natureza meramente interpretativa e, por conseguinte, eficácia retroativa, nos termos do art. 106, I, do CTN.

No que tange a natureza jurídica dos atos normativos administrativos de índole tributária, no meu entendimento, não está com a melhor exegese nem a Turma julgadora de primeiro grau nem a Recorrente.

Na verdade, o que a define a natureza jurídica dos atos em comento é a própria lei em função da qual são expedidos. Assim, com exceção das matérias de reserva absoluta de lei, previstas no art. 97 do CTN e no art. 150, inciso I, da Constituição Federal, nos demais casos, a lei pode atribuir às autoridades administrativas a edição de atos normativos com a finalidade de complementar alguns assuntos que, por critério de racionalidade, economicidade e conveniência, podem ser melhor disciplinados na esfera administrativa.

Em suma, se o assunto é de reserva de lei ou se encontra completamente nela disciplinado, qualquer ato administrativo que venha a dispor sobre tal matéria, em decorrência do princípio da hierarquia das normas, terá função meramente interpretativa e eficácia retroativa, *ex tunc* (art. 106, I, do CTN), tendo por finalidade padronizar os procedimentos que deverão ser executados pelas autoridades administrativas hierarquicamente inferiores, de modo que os atos legais sejam fielmente cumpridos no âmbito da Administração tributária.

A título de exemplo, pode ser citado o disposto no § 2º do art. 2º da Instrução Normativa SRF nº 23, de 1997, que dispõe sobre o cálculo e a utilização do crédito presumido em apreço.

Por outro lado, se não é matéria de reserva de lei e a própria lei remete à autoridade administrativa a incumbência de complementar alguns pontos, é inquestionável que o ato normativo administrativo expedido com base nessa prerrogativa terá força normativa e, no que concerne à matéria delegada e desde que obedecido os parâmetros legais, eficácia imediata e prospectiva, *ex nunc* (art. 3º da Lei de Introdução do Código Civil).

Como exemplo e pela pertinência cabe mencionar o disposto no art. 6º da Lei nº 9.363, de 1996, que atribuiu ao Ministro da Fazenda competência para expedir as instruções necessárias ao cumprimento da dita Lei, especialmente, no que tange a definição de receita de exportação, conforme exposto no excerto a seguir transcrito:

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

⁶ “Art. 2º Fará jus ao crédito presumido a que se refere o artigo anterior a empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais.

(...)

§ 2º - O crédito presumido relativo a produtos oriundos da atividade rural, conforme definida no art. 2º da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990, utilizados como matéria-prima, produto intermediário ou embalagem, na produção de bens exportados, será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições, efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas às contribuições PIS/PASEP e COFINS”.

comprobatórios dos lançamentos, a esse título, efetuados pelo produtor exportador. (grifos não originais)

Dessa forma, fica demonstrado que, para efeito de apuração do crédito presumido do IPI, a definição de receita de exportação é aquela veiculada em portaria do Ministro da Fazenda.

No exercício dessa atribuição, no período de apuração dos créditos em apreço, estava em vigor a Portaria MF nº 38, de 1997, que apresentava, respectivamente, nos incisos I e II do § 15 do art. 3º, as seguintes definições para a receita operacional bruta e de exportação, *in verbis*:

Art. 3º O crédito presumido será apurado ao final de cada mês em que houver ocorrido exportação ou venda para empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

(...)

§ 15. Para os efeitos deste artigo, considera-se:

I - receita operacional bruta, o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia;

II - receita bruta de exportação, o produto da venda para o exterior e para empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação, de mercadorias nacionais;

(...). (grifos não originais)

Em seguida, foi editada a Portaria MF nº 64, de 2003, que alterou as definições de receita operacional bruta e de receita de exportação, conferindo-lhes, ao meu sentir, um tratamento mais consentâneo com o escopo do benefício fiscal em comento, conforme redação conferida aos incisos I e II do § 12 do art. 3º, a seguir transcritos:

Art. 3º O crédito presumido será apurado ao final de cada mês em que houver ocorrido exportação ou venda para empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

(...)

§ 12. Para os efeitos deste artigo, considera-se:

(...)

I - receita operacional bruta, o produto da venda de produtos industrializados pela pessoa jurídica produtora e exportadora nos mercados interno e externo;

II - receita bruta de exportação, o produto da venda para o exterior e para empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação, de produtos industrializados nacionais;

(...) (grifos não originais)

Comparando os dois atos normativos anteriormente transcritos, fica claro que as definições apresentadas na Portaria MF nº 64, de 2003, refletem com mais propriedade os objetivos colimados pelo incentivo fiscal em destaque, uma vez que, a receita das vendas para

o exterior dos produtos *in natura* ou adquiridos de terceiros passou a ser tratada com neutralidade, não tendo qualquer influência na determinação do percentual utilizado no cálculo dos insumos empregados no processo produtivo do produtor-exportador, não integrando a receita de exportação (dividendo) nem a receita operacional bruta (divisor).

Além disso, o valor da receita bruta operacional, utilizada no cálculo do citado percentual, ficou depurado dos valores das outras receitas não relacionadas com a atividade industrial objeto do incentivo em apreço, tais como a receita da prestação de serviços e da venda de produtos estrangeiros. É oportuno ainda esclarecer que a definição de receita operacional bruta, consignada na Portaria revogada, era a mesma utilizada na legislação do Imposto sobre a Renda, daí ter se revelado inadequada para fins de apuração do valor do benefício fiscal em comento.

Contrariamente, segundo as definições da Portaria MF nº 38, de 1997, a receita das vendas para o exterior dos produtos adquiridos de terceiros, ao meu sentir, integrava tanto a receita bruta de exportação (dividendo) quanto a receita operacional bruta (divisor), haja vista que tal tipo de receita se enquadrava tanto na definição de **mercadorias nacionais** quanto na de **produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria**.

No presente caso, tendo em conta que a autoridade fiscal excluiu o valor da receita da revenda de mercadorias adquiridas de terceiros da receita bruta exportação (dividendo), mas não fez o mesmo em relação a receita bruta de exportação (divisor), no meu entendimento, agiu em desconformidade como o estabelecido na Portaria MF nº 38, de 1997, que estava em vigor na data do surgimento dos créditos em apreço.

Para corrigir tal equívoco, a receita de venda para exterior dos produtos adquiridos de terceiros dos 2º, 3º e 4º trimestres do ano 2001, no valor de R\$ 1.316.367,65 (Demonstrativo de fl. 65), deve ser adicionada a receita de exportação do respectivo período, em conformidade com o entendimento da Recorrente.

Da glosa da receita de exportação de produtos *in natura*.

Para excluir o valor da receita de venda para o exterior de frutas *in natura* do montante das receitas de exportação, alegou a autoridade fiscal que o crédito presumido do IPI contemplava apenas as exportações de produtos industrializados pelo produtor exportador. Com base no mesmo argumento, os integrantes da Turma julgadora *a quo* mantiveram integralmente a glosa realizada pela Fiscalização.

Por outro lado, em conformidade com o disposto no art. 6º da Lei nº 9.363, de 1996, alegou a Recorrente que era indevida a referida glosa, com o argumento de que se aplicava ao caso o disposto no inciso II do § 15 do art. 3º da Portaria MF nº 38, de 1997, em que a receita de exportação foi definida como sendo o produto da venda para o exterior e para empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação, de **mercadorias nacionais**, sem qualquer distinção.

No meu entendimento está com a razão a Recorrente.

Com efeito, para fins de cálculo do valor do crédito presumido do IPI, nos termos do art. 6º⁷ da Lei nº 9.363, de 1996, a definição de receita de exportação foi atribuída ao Ministro da Fazenda, que usando dessa competência, editou a Portaria MF nº 38, de 1997, vigente na apuração do crédito em apreço, cujo inciso II do § 15 do art. 3º apresentava a seguinte redação, *in verbis*:

Art. 3º O crédito presumido será apurado ao final de cada mês em que houver ocorrido exportação ou venda para empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

(...)

§ 15. Para os efeitos deste artigo, considera-se:

I - receita operacional bruta, o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia;

II - receita bruta de exportação, o produto da venda para o exterior e para empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação, de mercadorias nacionais;

(...). (grifos não originais)

Com base no transcrito preceito normativo, a receita das vendas para o exterior dos produtos *in natura* ou adquiridos de terceiros integrava tanto a receita de exportação (dividendo) quanto a receita operacional bruta (divisor), haja vista que tal tipo de receita se enquadrava tanto na definição de **mercadorias nacionais** quanto na de **produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria**.

No presente caso, tendo em conta que a autoridade fiscal excluiu o valor da receita da venda de frutas *in natura* do montante da receita bruta exportação (dividendo), mas não fez o mesmo em relação a receita bruta de exportação (divisor), ao meu ver, agiu em desconformidade como o estabelecido na citada Portaria.

Para corrigir tal equívoco, deve ser restabelecida a glosa realizada pela autoridade fiscal, devendo ser incluído no cômputo da receita de exportação o valor de R\$ 15.419,75, conforme Demonstrativo de fl. 65, relativo à receita de exportação de vendas de frutas *in natura* dos 2º, 3º e 4º trimestres do ano 2001, conforme entendimento da Recorrente.

III. DA INCIDÊNCIA DA TAXA SELIC

Na peça recursal em apreço, defendeu a Recorrente o direito de atualização do valor do crédito a ser ressarcido, com base na taxa Selic, calculada a partir da data do protocolo do pedido de ressarcimento em apreço, com o argumento de que seria penalizada pelo atraso no pagamento do referido valor, com grave ofensa aos princípios da isonomia e da vedação ao enriquecimento ilícito.

A jurisprudência do STJ pacificou entendimento no sentido de que, em se tratando de créditos escriturais de IPI, só há autorização para atualização monetária, com base na variação da taxa Selic, quando há oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito oriundo da aplicação do princípio da

⁷ "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".

não-cumulatividade. Tema que já foi julgado sob o regime do recurso repetitivo, previsto no artigo 543-C do CPC, no REsp. nº 1.035.847 - RS, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 24.6.2009, cuja ementa segue transcrita:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IPI. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. EXERCÍCIO DO DIREITO DE CRÉDITO POSTERGADO PELO FISCO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE CRÉDITO ESCRITURAL. CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA.

1. A correção monetária não incide sobre os créditos de IPI decorrentes do princípio constitucional da não-cumulatividade (créditos escriturais), por ausência de previsão legal.

2. A oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito oriundo da aplicação do princípio da não-cumulatividade, descaracteriza referido crédito como escritural, assim considerado aquele oportunamente lançado pelo contribuinte em sua escrita contábil.

3. Destarte, a vedação legal ao aproveitamento do crédito impele o contribuinte a socorrer-se do Judiciário, circunstância que acarreta demora no reconhecimento do direito pleiteado, dada a tramitação normal dos feitos judiciais.

4. Consectariamente, ocorrendo a vedação ao aproveitamento desses créditos, com o conseqüente ingresso no Judiciário, posterga-se o reconhecimento do direito pleiteado, exurgindo legítima a necessidade de atualizá-los monetariamente, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco (Precedentes da Primeira Seção: EREsp 490.547/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.09.2005, DJ 10.10.2005; EREsp 613.977/RS, Rel. Ministro José Delgado, julgado em 09.11.2005, DJ 05.12.2005; EREsp 495.953/PR, Rel. Ministra Denise Arruda, julgado em 27.09.2006, DJ 23.10.2006; EREsp 522.796/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin, julgado em 08.11.2006, DJ 24.09.2007; EREsp 430.498/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, julgado em 26.03.2008, DJe 07.04.2008; e EREsp 605.921/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 12.11.2008, DJe 24.11.2008).

5. Recurso especial da Fazenda Nacional desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.(grifos do original)

Dessa forma, ressalvado o entendimento divergente deste Conselheiro, em consonância com o disposto no art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho, com base nos fundamentos do julgado anteriormente transcrito, acato a incidência da taxa Selic a partir da data da ciência do Despacho Decisório de fl. 146, primeiro ato administrativo que, no caso em tela, impediu a Interessada de utilizar o valor do crédito objeto do presente Recurso.

IV. DA CONCLUSÃO

Diante do exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao presente Recurso, para reconhecer o direito de a Interessada:

a) incluir na base de cálculo do crédito presumido do IPI, o valor dos insumos adquiridos de pessoas físicas;

b) incluir na receita de exportação dos 2º, 3º e 4º trimestres do ano 2001, os seguintes valores: (i) R\$ 536.489,80, de receita de exportação glosada a título de receita de variação cambial ativa; (ii) R\$ 23.022,67, a título de venda para empresa comercial exportadora, com fim específico de exportação; (iii) R\$ 1.316.367,65 de receita de exportação de produtos adquiridos de terceiros; e (iv) R\$ 15.419,75 de receita de vendas de frutas *in natura*; e

c) atualizar o valor do crédito apurado, na forma estabelecida nas alíneas anteriores, com base na variação da taxa Selic, calculada a partir da data da ciência do Despacho Decisório de fl. 146.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento