



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 13856.000263/2002-70
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-006.353 – 3ª Turma
Sessão de 22 de fevereiro de 2018
Matéria RESSARCIMENTO DE IPI
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado USINA DA BARRA S/A - AÇÚCAR E ÁLCOOL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/03/2000

VENDA A EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA. FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. CRÉDITO PRESUMIDO. DIREITO.

Atendido aos demais requisitos legais, tem direito ao crédito presumido do IPI, a que se refere a Lei nº 9.363/96, a venda realizada para empresa comercial exportadora, não regulada pelo Decreto-Lei nº 1.248/72, com o fim específico de exportação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas, Charles Mayer de Castro Souza, Érika Costa Camargos Autran, Andrada Márcio Canuto Natal, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Tatiana Midori Migiyama, Vanessa Marini Cecconello.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela Fazenda Nacional contra o acórdão nº 201-81.692, de 03 de fevereiro de 2009 (fls.557 a 572 do processo eletrônico), proferido pela Segunda Câmara do antigo Segundo Conselho de Contribuintes, decisão que por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso para reconhecer o direito à inclusão no cálculo do crédito presumido de IPI das vendas a empresas comerciais exportadoras com o fim específico de exportação, nos termos da Lei nº 9.532/97, art. 39, § 22, e não apenas as vendas às empresas constituídas na forma do Decreto-Lei nº 1.248/72.

A discussão dos presentes autos tem origem no pedido protocolado pelo Contribuinte de 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 total de R\$1.429.433,03, relativamente ao 1º trimestre do ano de 2000. Apresentou também Declarações de Compensação.

Conforme Despacho Decisório, o pedido foi indeferido, sob as seguintes alegações:

- utilização, como valor das receitas de exportação, dos valores consignados nas notas fiscais, e não pelo valor do despacho de exportação, como havia sido realizado pela empresa;
- exclusão das exportações realizadas por terceiros, empresas não constituídas sob a forma preconizada pelo inciso I, art. 2º do Decreto-Lei nº 1.248/72 (*trading-company*);

- exclusão na receita de exportação, do valor de revenda de mercadorias adquiridas no mercado interno, que não foram produzidas pelo estabelecimento;

- exclusão do valor das exportações realizadas no ano de 1999, que não podem ser incluídas no cálculo do incentivo no ano de 2000. Com as retificações na Receita de Exportação, não há direito ao crédito presumido no período;

- exclusão do custo, de materiais adquiridos que não se enquadram no conceito de insumo, tais como retifica de motores, despesas de serviços de concretagem, ferramentas, etc.;

- exclusão do total de custo dos insumos, do valor da energia elétrica.

Inconformado, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade, alegando, em síntese, que:

- defende a inclusão, na receita de exportação, dos valores relativos às variações cambiais, por fazerem parte do valor total da operação, e não somente do valor das notas fiscais;

- devem ser consideradas, na receita de exportação, as exportações realizadas por empresas comerciais exportadoras, mesmo que não estejam formalizadas como uma *trading-company*, pois se encontra atendido o fim específico de exportação;

- as receitas decorrentes da exportação de mercadorias adquiridas no mercado interno devem ser incluídas no valor da receita de exportação, em razão do disposto no art. 2º da Lei nº 9.363/96;

- sustenta a inclusão dos insumos adquiridos de pessoas físicas, considerando que a instrução normativa não pode limitar o que o texto legal não limita. Submeteu a matéria em questão ao Poder Judiciário que julgou procedente a sua pretensão;

- equivocou-se a fiscalização ao negar o crédito sobre a cana-de-açúcar própria, pois como sabido, para fins de apuração da relação percentual entre a receita de exportação e a receita operacional bruta, inclui-se o valor correspondente às exportações de

produtos não tributados; encontrando-se a cana-de-açúcar na categoria de produto não-tributado, é ilegítima a recusa da fiscalização em negar o ressarcimento pretendido;

- os combustíveis e energia elétrica enquadram-se no conceito de insumos, e por isso devem ser incluídos no cálculo do benefício.

Por fim, requer a reforma da Decisão, com a concessão do ressarcimento nos termos do pedido.

A DRJ em Ribeirão Preto/SP julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pelo contribuinte.

Irresignado com a decisão contrária ao seu pleito, o contribuinte apresentou recurso voluntário, o Colegiado por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso para reconhecer o direito à inclusão no cálculo do crédito presumido de IPI das vendas a empresas comerciais exportadoras com o fim específico de exportação, nos termos da Lei nº 9.532/97, art. 39, § 22, e não apenas as vendas às empresas constituídas na forma do Decreto-Lei nº 1.248/72, conforme acórdão assim ementado *in verbis*:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/03/2000

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ALEGAÇÕES GENÉRICAS. IMPOSSIBILIDADE. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

São incabíveis alegações genéricas. Os argumentos aduzidos deverão ser apresentados a primeira instância e acompanhados de demonstrativos e provas suficientes que os confirmem, pois, estando os atos processuais sujeitos à preclusão, não se toma conhecimento de alegações não submetidas ao julgamento de primeira instância.

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA.

Desde que cumpridos os requisitos necessários, deve ser reconhecido o direito ao crédito presumido decorrente de exportação efetuada por intermédio de empresas comerciais exportadoras que não aquelas

constituídas ao amparo do Decreto-Lei nº 1.248/72, conhecidas como "trading companies", uma vez que estas são espécie do gênero "empresa comercial exportadora."

CRÉDITO PRESUMIDO. MERCADORIAS ADQUIRIDAS E EXPORTADAS. NÃO INCLUSÃO NO CÁLCULO.

Não geram direito ao crédito presumido de IPI as operações decorrentes de mercadorias adquiridas de terceiros e exportadas, não submetidas, pela exportadora, a qualquer processo de industrialização.

VARIAÇÕES CAMBIAIS.

Os ajustes decorrentes de variações cambiais não devem ser considerados no cálculo do crédito presumido de IPI.

CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMO NA() ADMITIDO NO CÁLCULO. ENERGIA ELÉTRICA.

SÚMULA Nº 12 DESTE CONSELHO. Consoante Súmula nº 12 do Segundo Conselho de Contribuintes, "Não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei IF 9.363, de 1996, as aquisições de combustíveis e energia elétrica uma vez que não são consumidos em contato direto com o produto, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário."

Recurso voluntário provido em parte.

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial de Divergência (fls. 575 a 588) em face do acórdão recorrido que deu provimento parcial ao recurso do contribuinte, alegando contrariedade à lei, entendendo que a decisão ora vergastada, violou os arts. 10, parágrafo único, da Lei nº 9.363, de 1996, e 20 do Decreto-Lei nº 1.248, de 1972.

O Recurso Especial da Fazenda Nacional foi admitido, conforme despacho de fls. 590 a 592, sob o argumento por se tratar de decisão não unânime, está sujeita à revisão pela Câmara Superior de Recursos Fiscais por contrariar, em tese, lei.

O Contribuinte apresentou contrarrazões às fls. 654 a 662, manifestando pelo não provimento do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e que seja mantido o v. acórdão.

É o relatório em síntese.

Voto

Conselheira Érika Costa Camargos Autran - Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional atende aos pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, vigente à época de sua interposição, e reproduzido no RICARF aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, com alterações posteriores, devendo, assim, ser conhecidos.

No mérito, o Recurso Especial da Fazenda Nacional diz respeito sobre a condição para utilização do crédito presumido do IPI, conforme previsto na Lei nº 9.363. No acórdão recorrido restou decidido que o gozo do referido crédito presumido de IPI não está condicionado necessariamente ao atendimento dos requisitos dispostos no art. 2º do Decreto-lei nº 1.248/72. Portanto, entendeu-se equivocada a glosa efetuada pela fiscalização das receitas de exportação efetuadas por intermédio de empresas comerciais exportadoras que não constituídas ao amparo do Decreto Lei nº 1.248/72.

Quanto ao tema referente ao direito ao crédito presumido na venda realizada para empresa comercial exportadora, não regulada pelo Decreto Lei nº 1.248/72, com o fim específico de exportação, é importante lembrar que recentemente está Câmara Superior em sessão do dia 16 de agosto de 2017, analisou um caso semelhante no processo Relatado pelo Ilustre Conselheiro Relator Andrada Márcio Canuto Natal, no Acórdão nº 9303005.556,

processo administrativo nº10840.902783/200895, o qual traz entendimento consonante com o até aqui exposto e que passam a integrar o presente voto como razões de decidir, *in verbis*:

"Como relatado, a matéria objeto de análise por este Colegiado restringe-se somente à discussão sobre a condição para utilização do crédito presumido do IPI, conforme previsto na Lei nº 9.363.

No acórdão recorrido restou decidido que o gozo do referido crédito presumido de IPI não está condicionado necessariamente ao atendimento dos requisitos dispostos no art. 2º do Decreto-lei nº 1.248/72. Portanto, entendeu-se equivocada a glosa efetuada pela fiscalização das receitas de exportação efetuadas por intermédio de empresas comerciais exportadoras que não constituídas ao amparo do Decreto-Lei nº 1.248/72. Por sua vez, a PFN afirma que para o contribuinte valer-se do crédito presumido de IPI, instituído pela Lei nº 9.363, deve atender à condição instituída pelo Decreto-DF lei nº 1.248/72, art. 2º e do artigo 1º da Portaria MEFP nº 438/92.

Correto então estaria o entendimento da autoridade administrativa singular, ao glosar as receitas de exportação. Aduz ainda que as notas fiscais juntadas aos autos fazem prova contra a interessada, ao mostrar que a empresa Lumbertreade Comercial Exportadora Ltda. é uma sociedade constituída por cotas de responsabilidade limitada, condição esta, segundo alega, não permitida pela legislação.

Pois bem. Como apontado no voto do acórdão recorrido, a glosa foi efetuada pela autoridade fiscal pelo fato de a venda com fim específico de exportação ter sido realizada para uma empresa que não atendia aos requisitos previstos no art. 2º do Decreto- Lei n 1.248/72, que assim dispõe:

Art. 2º O disposto no artigo anterior aplica-se às empresas comerciais exportadoras que satisfizerem os seguintes requisitos mínimos:

I – Registro especial na Carteira de Comércio Exterior do Banco do Brasil S.A. (CACEX) e na Secretaria da Receita Federal, de acordo com as normas aprovadas pelo Ministro da Fazenda;

II – Constituição sob forma de sociedade por ações, devendo ser nominativas as ações com direito a voto;

III – Capital mínimo fixado pelo Conselho Monetário Nacional.

Contudo, o dispositivo legal que estabeleceu o crédito presumido do IPI, para fins de ressarcimento do PIS e Cofins pagos na aquisição de insumos empregados em produtos exportados – art. 1º da Lei nº 9.363/96 –, não estipulou qualquer restrição nesse sentido, verbis:

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 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.

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. (destaquei)

Vê-se pela leitura do dispositivo acima transcrito que a Lei autorizou a obtenção do crédito presumido do IPI “inclusive, nos casos de venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior” e nada mais disse.

Não há qualquer comando no texto legal restringindo a utilização do incentivo apenas às empresas comercial exportadoras constituídas ao amparo do Decreto Lei nº 1.248/72 – as “trading companies”.

Destarte, se a lei não restringiu, não cabe ao intérprete ou aplicador da norma fazê-lo.

Por esse motivo entendo que, para efeito de aplicação do incentivo fiscal em debate, equipara-se a receita de exportação as vendas, com fim específico de exportação, realizadas a toda e qualquer empresa comercial exportadora, desde regulamente habilitadas no Siscomex, compreendendo tanto as trading companies quanto as empresas comerciais exportadoras comuns.

Ademais, nem mesmo na IN SRF nº 23/97, vigente à época dos fatos, ao regulamentar a utilização do incentivo fez qualquer restrição ou menção ao Decreto-Lei nº 1.248/72, conforme se depreende de seu texto:

Art. 1º O crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI, como ressarcimento da contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para a Seguridade Social

COFINS, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados no processo produtivo de bens destinados à exportação para o exterior, de que trata a Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, será apurado e utilizado de conformidade com o disposto nesta Instrução Normativa.

DIREITO AO CRÉDITO PRESUMIDO

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.

Assim, correto o entendimento adotado no acórdão recorrido ao afastar a restrição imposta pela autoridade fiscal que excluiu as receita de exportação indireta do cálculo do crédito presumido em razão da empresa comercial exportadora não atender aos requisitos do Decreto Lei nº 1.248/72, por falta de amparo legal.

Para reforçar o argumento, transcrevo trecho do voto proferido pelo ex-Conselheiro Eloy Eros da Silva Nogueira, no Acórdão nº 3401002.984, de 19/03/2015, processo administrativo nº 13866.000310/200266, o qual traz entendimento consonante com o até aqui exposto:

Com relação a este aspecto, tenho a convicção que a razão não assiste à autoridade fiscal. O direito ao crédito presumido nas exportações indiretas não se circunscreve apenas às vendas a empresas favorecidas pelo tratamento tributário do Decreto-lei nº 1.248, de 1972, mas abrange as exportações indiretas realizadas através das vendas a empresas comerciais exportadoras.

Esta interpretação está consoante com o que a própria Secretaria da Receita Federal expõe a respeito da matéria, como se pode constatar, por exemplo, em diversos atos e meios de comunicação orientativa ("Perguntas e Respostas sobre Crédito Presumido do IPI"; Nota MF/SRF/Cosit/Cotip/Dipex nº 312/1998; Parecer CST/Sipe nº 1.213/1984; PN CST nº 878, de 1971; Instrução Normativa SRF nº 11, de 15/03/1982 (item 1); Parecer Normativo CST nº 42, de 1975).

Além dessa definição - de quem pode ser a comercial exportadora -, o entendimento da RFB é que o exportador tem direito ao benefício no caso da venda feita à empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação, nos termos da Lei nº 9.532. de 1997. art. 39. § 2º..

Ante ao exposto, voto por negar provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Pública.

E como voto.

Processo nº 13856.000263/2002-70
Acórdão n.º **9303-006.353**

CSRF-T3
Fl. 725

(assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran - Relatora