



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

**Processo n°** 13866.000412/2002-81  
**Recurso n°** 000.001 Voluntário  
**Acórdão n°** **3301-000.922 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 02/05/2011  
**Matéria** Ressarcimento de IPI  
**Recorrente** NARDINI AGROINDUSTRIAL LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

Período de apuração: 01/10/2001 a 31/12/2001

Ementa: CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA. FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO.

No caso de venda à empresa comercial exportadora, para usufruir do benefício do crédito presumido, cabe à contribuinte comprovar o fim específico de exportação para o exterior, demonstrando que os produtos foram remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.

**VARIAÇÕES CAMBIAIS.**

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

**CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMO NÃO ADMITIDO NO CÁLCULO.**

Não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei nº 9.363/96 os insumos que, embora consumidos na produção, não entrem em contato direto com o produto fabricado, não se enquadrando, portanto, no conceito de matéria-prima ou produto intermediário, caracterizando-se como custo indireto incorrido na produção.

**PROVAS DAS ALEGAÇÕES.**

São incabíveis alegações genéricas. Os argumentos aduzidos deverão ser acompanhados de demonstrativos e provas suficientes que os confirmem.

**CRÉDITO PRESUMIDO. APURAÇÃO.**

A apuração do crédito presumido é feita a partir do total acumulado, desde o início do ano até o mês a que se referir o crédito. O resultado do crédito presumido do mês corresponderá ao total do crédito presumido acumulado

desde o início do ano até o mês da apuração, diminuído dos valores obtidos e utilizados nos meses anteriores.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

RODRIGO DA COSTA PÔSSAS Presidente

(ASSINADO DIGITALMENTE)

MAURICIO TAVEIRA E SILVA Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Adão Vitorino de Moraes, Antônio Lisboa Cardoso, Fábio Luiz Nogueira e Maria Teresa Martínez López. Fez sustentação o advogado Beltrão Lemos Monteiro OAB/ SP nº 236565

## Relatório

NARDINI AGROINDUSTRIAL LTDA., devidamente qualificada nos autos, recorre a este Colegiado, através do recurso de fls. 670/694 contra o acórdão nº 14-20.583, de 24/09/2008, prolatado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto - SP, fls. 645663, que indeferiu solicitação de ressarcimento de crédito presumido de IPI, referente ao 4º trimestre de 2001, juntamente com declaração de compensação protocolizada em 12/11/2002 (fl. 01), conforme relatado pela instância *a quo*, nos seguintes termos:

*Trata-se de manifestação de inconformidade apresentada pela requerente ante Despacho Decisório de autoridade da Delegacia da Receita Federal de São José do Rio Preto, que deferiu parcialmente o pedido de ressarcimento de IPI e homologou as compensações declaradas até o montante do crédito deferido.*

*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 total de R\$ 62.504,32. Apresentou também, declaração de compensação deste crédito com débitos próprios.*

*O pedido foi deferido parcialmente em virtude de retificações efetuadas no cálculo do crédito presumido, tendo sido reconhecido o direito creditório de R\$ 10.292,71, com base na*

*informação fiscal de fls. 183/202 que, em resumo, passo a relatar:*

- 1. 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), num total de R\$ 3.173.016,70;*
- 2. Mudança no critério de rateio dos insumos utilizados nos produtos não acabados e nos produtos acabados e não vendidos : desconsideração do método adotado pela contribuinte “ATR”;*
- 3. Utilização de insumos não admitidos pela legislação do IPI (cal virgem; fosfato, hipoclorito de sódio, optisperse e oxialqulatos em águas);*
- 4. Glosa de insumos utilizados na industrialização de produtos não exportados (cana de açúcar utilizada na produção de álcool), no total de R\$ 1.543.355,03.*

*Regularmente cientificada, a postulante apresentou manifestação de inconformidade, defendendo a inclusão, no cálculo da receita de exportação, das exportações realizadas por empresas comerciais exportadoras, mesmo que não estejam formalizadas como uma trading-company, por considerar que se encontra atendido o fim específico de exportação. Acrescentou que a exclusão desses valores afrontaria os princípios da legalidade e da isonomia.*

*Em sua defesa, fez as seguintes considerações:*

*O parágrafo único do artigo 1º da lei nº 9363/96, ao estabelecer o crédito presumido para as vendas realizadas para empresas comerciais exportadoras, o fez de forma ampla e irrestrita, abrangendo todas as empresas que tenham por objeto social a comercialização e exportação de produtos, ainda que não atendam aos requisitos exigidos pelo Decreto-lei nº 1.248/72. em nenhum momento o texto legal determina ou condiciona que a exportação somente gerará o benefício quando a empresa comercial exportadora, adquirente dessas mercadorias, for constituída conforme os requisitos previstos no artigo 2º do Decreto-lei nº 1.248/72;*

*Todos os insumos (que sofreram glosa), apesar de não integrarem o produto final, são integralmente consumidos durante o processo de produção do açúcar e do álcool, sendo, portanto, produtos intermediários essenciais para a fabricação das mercadorias. Negar o direito pleiteado pela empresa é negar vigência ao artigo 2º da Lei nº 9.363/96, que admite ser a base de cálculo do benefício o total das aquisições;*

*A exclusão dos insumos utilizados na lavoura de cana-de-açúcar destinadas à fabricação de álcool é indevida, pois a apuração do crédito presumido é o resultado do percentual da receita de exportação sobre o valor total dos insumos adquiridos, justamente para quantificar o custo dos insumos aplicados no*

*montante exportado. Assim, se um insumo é utilizado tanto para produtos exportados como para os vendidos no mercado interno, a própria fórmula de cálculo do benefício trata de conceder o crédito para àqueles insumos que foram utilizados na industrialização dos produtos exportados. Aceitar o procedimento fiscal implicaria em reduzir ainda mais a base de cálculo do crédito presumido, mitigando o benefício fiscal em exame, visto que a própria fórmula do benefício automaticamente já exclui essa parcela;*

*Por fim, solicitou que seja conhecida e provida a manifestação de inconformidade, para que seja cancelada a decisão da DRF, com a homologação do ressarcimento e da compensação.*

*Em vistas das alegações da interessada de que efetivamente exportara álcool no trimestre em questão os autos foram baixados em diligência para que a autoridade administrativa :*

- 1. verificasse os documentos apresentados com a manifestação de inconformidade;*
- 2. demonstrasse, de forma clara, a apuração do valor total (acumulado) de insumos considerados aplicados na produção, inclusive na produção de álcool;*
- 3. Verificasse se as vendas para as empresas S/A Fluxo e Assessoria Internacional, Nova Trading S/A, Usina Itamarati S/A; ED&F Man Brasil S/A, Candura do Brasil e Coimbra cumpriram os requisitos do artigo 2º, § 1º, II, da IN 23/97, ou seja, se foi cumprido o fim específico de exportação, e se essas empresas apresentaram os documentos de que trata o artigo 12 da Instrução Normativa.*

*O resultado da diligência consta do Termo de Verificação e Intimação Fiscal de fls. 565/569, no qual restaram constatadas as seguintes conclusões:*

- 1. As empresas Candura, Coimbra, ED&F apresentaram comprovantes de exportação referentes ao açúcar adquirido junto à empresa Nardini Agroindustrial, mas não foram apresentados “Demonstrativos de Exportações”, nos termos do artigo 12 da IN 23/97;*
- 2. As Notas fiscais das empresas Candura (NF 41338, 42196 e 42702), ED&F (NF 42907, 42909 e 42912) FLUXO S/A (NF 31843, 38677 e 39475) referem-se a “complementos de preço” e não à exportação.*
- 3. A exclusão da cana de açúcar utilizada na fabricação de álcool foi indevida e feita nova apuração desconsiderando a glosa anteriormente efetuada. Todavia a exportação de álcool alegada não gera repercussão no cálculo do crédito presumido, tendo em vista que o álcool para fins carburantes é NT – não tributável, não integrando a receita de exportação. A apuração do crédito presumido foi refeita, chegando-se a um crédito apurado no montante de R\$ 71.403,64 para o 4º trimestre.*

*Todavia, verificou-se que o contribuinte já se utilizou deste crédito nos pedidos anteriores: R\$ 190,09 no 1º trimestre de 2001 e R\$ 10.412,40 no 2º trimestre e R\$ 8.952,00 no 3º trimestre de 2000, sendo o saldo a ressarcir o montante de R\$ 51.849,15.*

*Cientificada do resultado da diligência, a empresa apresentou manifestação de fls. 403 a 413, na qual teceu os seguintes comentários:*

*A empresa cumpriu a determinação prevista no artigo 2º, § 1º, II, da IN 23/97, sendo seu direito ao crédito do IPI decorrente das vendas efetuadas às empresas comerciais exportadoras, com o fim específico de exportação;*

*A mesma legislação determina a responsabilização exclusiva da empresa comercial exportadora por eventual não exportação do produto a esse fim destinado, sendo esta, inclusive, responsável pelo valor equivalente ao crédito presumido atribuído à empresa produtora, restando claro que a Nardini, tendo demonstrado de forma cabal o atendimento dos requisitos a que estava sujeita para o gozo do benefício, não pode ser responsabilizada por eventual falha de apresentação de documentação por parte das empresas comerciais exportadoras.*

*Os documentos trazidos pelas empresas mostram que houve a efetiva exportação das mercadorias.*

*A variação cambial do preço do produto exportado deve integrar a base de cálculo do crédito presumido por se tratarem de ajuste do valor pactuado;*

*O produto NT deve ser computado para fins de cálculo do crédito presumido;*

*Os créditos compensados nos processos administrativos 13866.000118/2001-99 e 13866.000152/2001-63 e 13866.000411/2002-37, se referem a uma parte dos créditos acumulados no ano-base de 2001, restando para o 4º trimestre, saldo acumulado no valor de R\$ 62.504,32, que deve ser prontamente ressarcido (compensado);*

**A DRJ indeferiu a solicitação cujo acórdão restou assim ementado:**

*Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*

*PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/10/2001 a 31/12/2001*

*MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.*

*A matéria submetida a glosa em revisão de pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI, não especificamente contestada na manifestação de inconformidade, é reputada como incontroversa, e é insuscetível de ser trazida à baila em momento processual subsequente.*

*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. INSUMOS.*

*Os conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são os admitidos na legislação aplicável ao IPI, não abrangendo os gastos gerais de produção.*

*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 DE IPI. BASE DE CÁLCULO.*

*A base de cálculo do crédito presumido é determinada pela aplicação do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional sobre o valor total das aquisições destinadas à produção.*

*Solicitação Indeferida*

Tempestivamente, em 01/12/2008, a contribuinte protocolizou recurso voluntário de fls. 670/694, apresentando os seguintes argumentos: a) não é o critério de rateio utilizado propriamente dito que resulta nas glosas, mas sim o equivocado entendimento por parte da Fiscalização no sentido de que já teria utilizado parte do crédito pleiteado, bem como pelas exclusões da base de cálculo do crédito presumido apurado dos valores relativos às vendas às comerciais exportadoras, dos insumos considerados e da variação cambial; b) incorreto o entendimento da administração tributária quanto ao crédito presumido relativo ao 4º trimestre de 2001, sob a alegação de que o valor apurado deve ser subtraído dos valores referentes aos 1º (processo nº 13866.000118/2001-99 – R\$190,09), 2º (processo nº 13866.000152/2001-63 – R\$10.412,40) e 3º (processo nº 13866.000411/2002-37 – R\$8.952,00) trimestres, já utilizados anteriores pela Recorrente. Registre-se tratar de pedido de ressarcimento relativo ao crédito acumulado somente no 4º trimestre de 2001 e não de pedido de ressarcimento acumulado de todo o ano-calendário de 2001; c) ilegítima exclusão das variações cambiais no cálculo do crédito presumido de IPI, vez que trata-se de complemento do preço; d) as empresas comerciais exportadoras apresentaram os documentos comprobatórios das exportações realizadas, conforme se verifica pela simples compulsão dos autos. Ademais,

tendo demonstrado de forma cabal o atendimento dos requisitos a que estava sujeita para o gozo do benefício, não pode ser responsabilizada por eventual falha de apresentação de documentação por parte das empresas comerciais exportadoras, únicas passíveis de penalização, nos estritos termos da própria legislação, devendo nesse caso serem concedidos os créditos presumidos de IPI decorrentes das vendas realizada para as empresas comerciais exportadoras; e) indevida a exclusão dos insumos supostamente inadmitidos pela legislação do IPI, tendo em vista que a cal virgem, os oxialgulatos em águas, o hipoclorito de sódio, o fosfato e o Optisperse (fosfato), todos utilizados e consumidos ao longo do processo de industrialização da Recorrente, constituem indubitavelmente produtos intermediários; f) suspensão da exigibilidade dos débitos compensados, atrelados a este pedido de ressarcimento, consoante art. 74, § 11 da Lei nº 9.430/96, c/c art. 151, III do CTN.

Por fim, requer a suspensão de exigibilidade do crédito tributário relacionado à compensação vinculada ao direito creditório em discussão, e o deferimento do pedido de ressarcimento e a homologação da respectiva compensação.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro MAURICIO TAVEIRA E SILVA, Relator

O recurso é tempestivo, atende aos requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual, dele se conhece.

O presente processo refere-se a glosa em ressarcimento de crédito presumido de IPI, referente ao 4º trimestre de 2000, bem assim, a não homologação da compensação declarada, protocolizada em 12/11/2002 (fl. 01). Nessa toada, conforme aduziu a recorrente, com supedâneo no art. 49 da MP nº 66 de 29/08/02, posteriormente convertida na Lei nº 10.637/02, que incluiu o § 2º ao art. 74 da Lei nº 9.430/96, e ainda, com base neste mesmo diploma legal, art. 74, § 11, c/c art. 33 do Decreto nº 70.235/72 e art. 151, III do CTN, os débitos declarados objetos desta compensação encontram-se com a exigibilidade suspensa, em decorrência do recurso apresentado, até o julgamento definitivo do presente processo administrativo.

Quanto às vendas a empresas comerciais exportadoras com o fim específico de exportação, a interessada argumenta que, uma vez comprovada a exportação dos bens, cuja receita de exportação foi utilizada no cômputo do crédito presumido, não é mais justificável imputar à Recorrente eventual ônus de demonstração do “fim específico de exportação”, haja vista que a finalidade é a exportação e esta foi efetivada, conforme aceito pela própria Fiscalização. Ademais, o “fim específico de exportação” ficou comprovado nos autos pelas notas fiscais classificadas como “venda para futura exportação”, ou, ainda, através dos “memorandos de exportação” e dos demais documentos relacionados às vendas, bem como da ampla documentação apresentada pelas próprias empresas comerciais exportadoras.

Não assiste razão à interessada, conforme se demonstrará. Embora seja uma matéria sobre a qual são travadas discussões, assim como a instância *a quo*, também considero equivocado o entendimento acerca da necessidade de exportação tão somente pelas empresas comerciais exportadoras 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.

A venda de produtos à empresa comercial exportadora constituída com base no indigitado Decreto Lei, com o fim específico de exportação, acarreta, de imediato, benefícios fiscais para o produtor-vendedor, tornando a operação interna equiparada a uma exportação para todos os efeitos, sendo transferido o ônus tributário para a empresa comercial exportadora, em caso de inocorrência da exportação.

De outra banda, a venda à empresa comercial exportadora não regulada pelo precitado Decreto-Lei, com o fim específico de exportação, se traduz numa operação interna beneficiada pela suspensão do IPI, sendo sua atuação de mera intermediária e os estímulos fiscais gerados pela exportação, desde que cumpridos os requisitos necessários, destinam-se ao estabelecimento industrial que é, de direito, o exportador.

Corroborando o entendimento esposado, assim dispõe o sítio da Receita Federal do Brasil, junto à internet ([www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br)), na parte referente a Perguntas e Respostas sobre IPI, pergunta 031, a qual registra:

*031 Tendo em vista a alínea “a” do inciso V do art. 42 do Ripi/2002, a suspensão do IPI prevista para produtos saídos do estabelecimento industrial com destino à exportação é aplicável a todas as empresas comerciais que operam no comércio exterior ou somente às Trading Companies?*

*A suspensão do IPI aplica-se a todas as empresas comerciais exportadoras que adquirirem produtos com o fim específico de exportação, aí incluídas as empresas comerciais exportadoras de que trata o Decreto-Lei nº 1.248, de 1972. Consideram-se adquiridos com o fim específico de exportação os produtos remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.*

Destarte, devem ser admitidas no cálculo do crédito presumido as vendas a empresas comerciais exportadoras com o fim específico de exportação, nos termos da Lei nº 9.532/97, art. 39, § 2º, e não apenas as vendas às empresas constituídas na forma do Decreto-Lei nº 1.248/72.

Feitas essas considerações, passa-se à análise do benefício fiscal do crédito presumido de IPI, criado pela Lei nº 9.363/96, o qual assim consigna no parágrafo único do seu art. 1º:

*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)*

Por sua vez, assim dispõe o § 2º do art. 39, da Lei nº 9.532/97:

*§ 2º Consideram-se adquiridos com o fim específico de exportação os produtos remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.* (grifei)

De se registrar que, houvesse intenção do legislador, a expressão “com o fim específico de exportação para o exterior” teria sido acrescida de algo como: “ou a comprovação da efetiva exportação.” Porém, nesta outra hipótese, a exequibilidade de controle do benefício fiscal ficaria prejudicada pelo envolvimento de mais de uma empresa na comprovação do feito. Nessa toada, ao elaborar a lei, fora definida a obrigação do produtor em vender para empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior. A partir daí, o descumprimento da obrigação de exportar gera sanção tão somente à empresa comercial exportadora, isentando a empresa produtora de qualquer ônus, vez que teria cumprido sua parte.

Portanto, repise-se, cabe ao produtor exportador cumprir a determinação legal, ao vender o produto para empresa comercial exportadora, de demonstrar ter cumprido a exigência de: “com o fim específico de exportação para o exterior”, sendo totalmente irrelevante ter ou não ocorrido a exportação. De se ressaltar que os favores fiscais são devidamente regrados de modo a evitar a saída indevida de valores dos cofres públicos. Nesse passo, cabe ao administrado a observância das regras impostas, e não à administração fazendária se sujeitar a análises casuísticas em contradição com as determinações contidas nas normas que regem a matéria.

A interessada reedita seu argumento apresentado na primeira instância, no sentido de que o “fim específico de exportação” ficou comprovado nos autos pelas notas fiscais classificadas como “venda para futura exportação”, ou, ainda, através dos “memorandos de exportação” e dos demais documentos relacionados às vendas, bem como da ampla documentação apresentada pelas próprias empresas comerciais exportadoras. Porém, de modo a comprovar o fim específico de exportação, caberia à contribuinte demonstrar que os produtos vendidos (para exportação) foram remetidos diretamente a embarque para o exterior ou a recinto alfandegado, por conta e ordem do adquirente (empresa comercial exportadora). Contudo, além que não constar no processo qualquer evidência do cumprimento das precitadas exigências, a interessada apenas argumenta e menciona a existência de material suficiente nos autos a comprovar suas alegações. De se registrar serem incabíveis alegações genéricas. Os argumentos aduzidos deverão ser acompanhados de demonstrativos e provas suficientes que os confirmem. Assim, caberia à contribuinte demonstrar, cabalmente, com documentos e os referenciando às folhas dos autos do processo, de modo a evidenciar o alegado e não atribuindo ao fisco a tarefa de descobrir dentre os documentos apresentados, aqueles que possam eventualmente servir como prova. Imputar a instância julgadora suprir deficiência da contribuinte é subverter as obrigações no processo administrativo.

Portanto, em relação ao tema, não há reparos a fazer à decisão recorrida.

A contribuinte aduz ser incorreto o entendimento da administração tributária quanto ao crédito presumido relativo ao 4º trimestre de 2001, sob a alegação de que o valor

apurado deve ser subtraído dos valores referentes aos 1º, 2º e 3 trimestres, já utilizados anteriores pela Recorrente. Registre-se tratar de pedido de ressarcimento relativo ao crédito acumulado somente no 4º trimestre de 2001 e não de pedido de ressarcimento acumulado de todo o ano-calendário de 2001.

Ressalte-se que, em conformidade com o que preceitua a Portaria MF nº 38/97, art. 3º, a apuração do crédito presumido é feita a partir do total acumulado, desde o início do ano até o mês a que se referir o crédito. O resultado do crédito presumido do mês corresponderá ao total do crédito presumido acumulado desde o início do ano até o mês da apuração, diminuído dos valores obtidos e utilizados nos meses anteriores. Portanto, correto o procedimento levado a efeito pelo fisco.

A contribuinte aduz ser ilegítima a exclusão das variações cambiais no cálculo do crédito presumido de IPI, vez que trata-se de complemento do preço. De se registrar que o art. 3º da Lei nº 9.363/96 assim dispõe:

*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.*

Assim, acerca da matéria deve ser considerada a lei que rege o PIS e a Cofins, Lei nº 9.718/98, a qual registra em seu art. 9º, o que segue:

*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. (grifei)*

Nesta mesma linha se manifestou a administração tributária, por meio do “Perguntas e Respostas”, sobre IPI, obtido na internet, conforme anteriormente mencionado, disposto como segue:

*007 Para fins de cálculo do crédito presumido do IPI como ressarcimento do PIS/Pasep e Cofins, a empresa produtora e exportadora deve emitir nota fiscal para registrar a variação cambial ocorrida entre a data de saída dos produtos do estabelecimento industrial e a data do efetivo embarque do produto? Esta variação cambial compõe a receita de exportação para efeito de cálculo do referido crédito?*

*Não para ambas as questões. O valor da nota fiscal em reais é o preço da operação no momento da ocorrência do fato gerador, não devendo compor a receita de exportação a eventual variação cambial.*

008 Empresa considera, para fins de registro contábil, como valor de receita de exportação o apurado na data de efetivo embarque do produto. Nesta situação, por estar levando em conta a variação cambial, haverá divergência entre o valor de receita de exportação, registrado contabilmente, e o registrado com base nas notas fiscais emitidas na saída dos produtos do estabelecimento. Qual o valor de exportação que deverá ser utilizado para cálculo do crédito presumido?

O valor em Reais registrado nas notas fiscais emitidas nas saídas dos produtos do estabelecimento industrial. A receita de exportação será o correspondente ao somatório anual dos valores escriturados no Livro Registro de Apuração do IPI, código 7.101, excluídas as saídas para exportação que não foram efetivamente realizadas e acrescido das saídas para comercial 5 exportadora com o fim específico de exportação.

Assim, os valores a serem utilizados devem ser os que constarem das notas fiscais emitidas na saída dos produtos do estabelecimento. Quaisquer variações posteriores do preço decorrentes de variações cambiais representam receitas ou despesas financeiras não se confundindo com o valor da operação.

Portanto, correta a exclusão das variações cambiais ativas e passivas na apuração do incentivo, tanto na receita operacional bruta como na receita de exportação.

A contribuinte argumenta ser indevida a exclusão dos insumos supostamente inadmitidos pela legislação do IPI, tendo em vista que a cal virgem, os oxialgulos em águas, o hipoclorito de sódio, o fosfato e o Optisperse (fosfato), todos utilizados e consumidos ao longo do processo de industrialização da Recorrente, constituem indubitavelmente produtos intermediários.

A Lei nº 9.363/96, instituidora do crédito presumido de IPI, assim consigna em seu parágrafo único do art. 3º:

*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.*  
(Grifei)

Assim, passa-se a análise dos preceitos relativos ao IPI. Nessa toada, quanto a essa glosa, o cerne da questão decorre de divergência da conceituação envolvendo, matérias-primas e produtos intermediários, pois, entende a recorrente que o insumo deve ser compreendido em seu sentido lato, abrangendo, portanto, toda e qualquer matéria-prima cuja utilização na cadeia produtiva seja necessária à consecução do produto final.

O regime jurídico que rege os créditos de IPI não se refere a insumos genericamente utilizados na produção, mas especificamente à matéria-prima, ao produto intermediário e ao material de embalagem. Em outras palavras, a legislação criou um conceito jurídico de insumo, que é totalmente diferente do conceito econômico adotado pela recorrente.

A legislação do IPI, através do inciso I do art. 66 do RIPI/79, o qual corresponde aos arts. 82, I, do RIPI/82, art. 147, I, do RIPI/98 e art. 164, I, do RIPI/02, menciona que a possibilidade de creditamento decorre de insumos utilizados na industrialização de produtos tributados, incluindo-se os insumos que, não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização.

Visando ao esclarecimento desses conceitos foram editados os Pareceres Normativos CST nº 181/74 e CST nº 65/79, mencionando que os insumos, embora não se integrando ao novo produto fabricado, devem ser consumidos em decorrência de contato direto com o produto em fabricação; não podem ser partes nem peças de máquinas, combustíveis e, não podem estar compreendidos no ativo permanente.

Para maior clareza, traz-se à colação o item 13 do PN CST nº 181/74, *in verbis*:

*13. Por outro lado, ressalvados os casos de incentivos expressamente previstos em lei, não geram direito ao crédito do imposto os produtos incorporados às instalações industriais, às partes, peças e acessórios de máquinas, equipamentos e ferramentas, mesmo que se desgastem ou se consumam no decorrer do processo de industrialização, bem como os produtos empregados na manutenção das instalações, das máquinas e equipamentos, inclusive lubrificantes e combustíveis necessários ao seu acionamento. Entre outros, são produtos dessa natureza: limas, rebolos, lâminas de serra, mandris, brocas, tijolos refratários usados em fornos de fusão de metais, tintas e lubrificantes empregados na manutenção de máquinas e equipamentos etc.(grifei)*

De acordo com a Informação Fiscal, à fl. 131, em resposta à intimação de fl. 99, a contribuinte esclarece a finalidade e o local de utilização dos referidos insumos (fls. 100/102). Em razão da inoportunidade de ação direta exercida sobre o produto em fabricação, mas apenas um contato indireto, tais insumos foram desconsiderados no cálculo do crédito presumido. De se registrar que a interessada não trouxe aos autos qualquer elemento de prova visando demonstrar a ocorrência de contato direto destes insumos com os produtos fabricados.

Portanto, bem decidiu a recorrida quanto à glosa efetuada, pois, conforme se depreende do item 13 do PN CST nº 181/74, não há previsão de utilização do benefício em relação à cal virgem, aos oxialgulatos em águas, ao hipoclorito de sódio, ao fosfato e ao Optisperse (fosfato), consumidos na produção, uma vez que sequer entram em contato direto com o produto fabricado, não se enquadrando, portanto, no conceito de MP, PI ou ME, caracterizando-se como custo indireto incorrido na produção.

A contribuinte registra em sua “Síntese Conclusiva” (fl. 692) que o artigo 1º da Lei nº 9.363/96 ao instituir o crédito presumido de IPI não restringiu o incentivo aos produtos industrializados tributados. Por outro lado, a contribuinte apenas apresenta este argumento na conclusão, sem, contudo, explicitar com precisão, em quais períodos tais valores teriam sido desconsiderados, bem assim, trazer aos autos planilhas e documentos de modo a respaldar suas alegações. De se ressaltar que não há autorização na norma para que o interessado faça alegações imprecisas e genéricas.

Processo nº 13866.000412/2002-81  
Acórdão n.º **3301-000.922**

**S3-C3T1**  
Fl. 771

---

Sendo essas as considerações que reputo suficientes e necessárias à resolução da lide, voto no sentido de **negar provimento** ao recurso voluntário, mantendo a decisão recorrida.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

MAURICIO TAVEIRA E SILVA