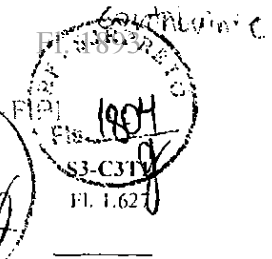
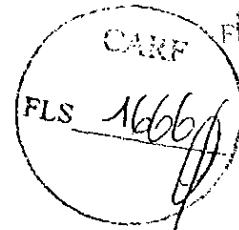




MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO



Processo nº 13866.000437/2002-85
Recurso nº 000.001 Voluntário
Acórdão nº 3301-00.984 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de julho de 2011
Matéria Ressarcimento de IPI
Recorrente NARDINI AGROINDUSTRIAL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

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

Ementa: PROVAS DAS ALEGAÇÕES.

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

CRÉDITO PRESUMIDO. EXPORTAÇÃO DE PRODUTO NT.

A produção e a exportação de produtos não tributados pelo IPI (NT), por se encontrarem fora do campo de incidência do IPI, não podem ser considerados produtos industrializados. Por conseguinte, não podem ser incluídos na base de cálculo do crédito presumido.

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.

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 em 19/07/2011 por MAURICIO LAVEIRA E SILVA, 21/07/2011 por RODRIGO DA COSTA PO
SGAs

Autenticado digitalmente em 19/07/2011 por MAURICIO LAVEIRA E SILVA

(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.

Relatório

NARDINI AGROINDUSTRIAL LTDA., devidamente qualificada nos autos, recorre a este Colegiado, através do recurso de fls. 1.503/1.552 contra o acórdão nº 14-18.038, de 20/12/2007, prolatado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto - SP, fls. 645663, que deferiu em parte solicitação de ressarcimento de crédito presumido de IPI, referente ao 3º trimestre de 2002, juntamente com declaração de compensação protocolizada em 28/11/2002 (fl. 01), conforme relatado pela instância *a quo*, nos seguintes termos:

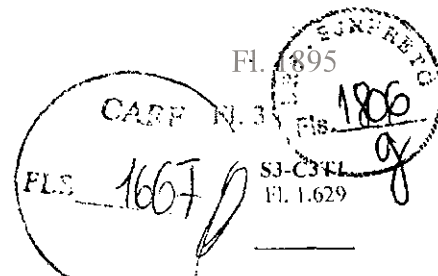
Trata-se de manifestação de inconformidade apresentada pela requerente ante Despacho Decisório de autoridade da Delegacia da Receita Federal de São José do Rio Preto, que deferiu parcialmente o pedido de ressarcimento de IPI e homologou as compensações declaradas até o montante do crédito deferido.

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\$ 85.059,36. 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\$ 8.078,89, com base na informação fiscal de fls. 228/253 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), no montante de R\$ 34.513.857,26.

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; hipoclorito de sódio, optisperse e sal grosso), no montante de R\$ 121.114,30;

4. Glosa de insumos utilizados no cultivo da lavoura de cana-de-açúcar de propriedade da contribuinte, no montante de R\$ 463.876,79;

5. Glosa das receitas decorrentes de exportação de produtos não-tributados (NT) que não compõe a base de cálculo do crédito presumido, já que o produto não é industrial, observada que referida glosa já está incluída nas exclusões das exportações realizadas por terceiros.

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;

Toda mercadoria, tributável ou não, quando exportada por produtora e exportadora, nos termos da Lei nº 9363/96, deverá ser incluída no cômputo do crédito presumido, razão pela qual não pode prevalecer a glosa efetuada pelo Fisco, impondo-se, assim, seu cancelamento;

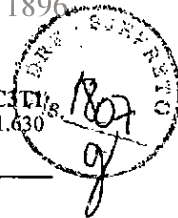
Todos os insumos (que sofreram glosa), apesar de não integrarem o produto final, são integralmente consumidos durante o processo de produção do açúcar e do álcool, sendo, portanto, produtos intermediários essenciais para a fabricação das mercadorias. Negar o direito pleiteado pela empresa é negar vigência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

A Lei nº 9.363/96 não restringiu o benefício aos insumos adquiridos de pessoas jurídicas, não cabendo o intérprete fazê-lo. A base de cálculo do crédito presumido é o valor total das aquisições. A verdadeira intenção do legislador foi desonerar a cadeia produtiva dos produtos exportados.

Assinado digitalmente em 19/07/2011 por MAURICIO TAVEIRA E SILVA, 20/07/2011 por RODRIGO DA COSTA PO
SSAS

Autenticado digitalmente em 19/07/2011 por MAURICIO TAVEIRA E SILVA

Excluído em 09/08/2011 pela Mesa da Fazenda



A exclusão dos insumos utilizados no cultivo da cana-de-açúcar destinados 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 aqueles insumos que foram utilizados na industrialização dos produtos exportados. Aceitar o procedimento fiscal implicaria 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.

O processo foi baixado em diligência com a solicitação para que a Delegacia de origem verificasse se as vendas para as empresas Cargil Agrícola S/A, ALCOTRA DO BRASIL; COSAN S/A; Candura do Brasil e ED&F MAN DO BRASIL cumpriram o fim específico de exportação, e se essas empresas apresentaram os documentos de que trata o artigo 12 da Instrução Normativa 23/97.

Da diligência chegou-se as seguintes conclusões:

Alcoba do Brasil:

A empresa não apresentou a documentação solicitada (Demonstrativos de Exportação), no entanto, o produto exportado refere-se a Alcool Etílico não desnaturado, classificado na TIPI como produto Não-Tributado (NT) pelo IPI. Desta forma, as receitas decorrentes da exportação destes produtos não compõe a base de cálculo do crédito-presumido-CP.

Candura do Brasil:

Os documentos apresentados (memorando de exportação) não são os determinados pela legislação e não são suficientes para comprovar a efetividade da exportação dos produtos adquiridos da contribuinte.

As notas fiscais nºs 51049 e 51050 referem-se a "complementos de preço", sendo receita financeira (variação cambial) e como tal devem ser excluídas da base de cálculo do CP.

Cargil Agrícola S/A:

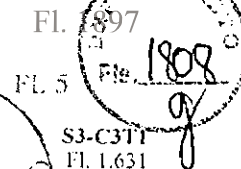
Não foram apresentados os "Demonstrativos de Exportação", nos termos do artigo 12 da IN 23/97.

Comércio e Indústrias Brasileiras COIMBRA S/A:

Assinado digitalmente em 19/07/2011 por MAURICIO TAVEIRA E SILVA, 21/07/2011 por RODRIGO DA COSTA PO
SSAS

Autenticado digitalmente em 19/07/2011 por MAURICIO TAVEIRA E SILVA

Emitido em 09/08/2011 pelo Ministério da Fazenda



Não foram apresentados os "Demonstrativos de Exportação", nos termos do artigo 12 da IN 23/97;

O produto exportado – Álcool Etílico Hidratado – classificado no código TIPI 22.07.10.00 – Ex1 – não é tributado pelo IPI – produto NT.

COSAN S/A:

O produto exportado – Álcool Etílico Hidratado – classificado no código TIPI 22.07.10.00 – Ex1 – não é tributado pelo IPI – produto NT.

ED & F MAN Brasil S/A Os "Demonstrativos de Exportação" – DE – foram apresentados fora do prazo;

A NF 52.528 refere-se a complemento de preço e o DE a considerou como aquisição de açúcar;

As NFs 44.967, 47.376, 48.367, 48.368, 49.997 e 49.998 referem-se à variação cambial.

Nardini Agroindustrial Ltda:

Dos documentos apresentados foi possível concluir que os produtos foram remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque ou para recintos alfandegados, por conta e ordem das empresas comerciais exportadoras.

Cientificada das conclusões fiscais, a contribuinte apresentou sua manifestação, alegando, em suma:

1. A legislação aplicável, em nenhum momento, dispõe que a não apresentação dos documentos elencados no artigo 12 da IN 23/97 acarretaria prejuízo para a empresa produtora e exportadora de mercadorias, se a mesma cumpriu com suas obrigações, fato que restou comprovado com a documentação apresentada;

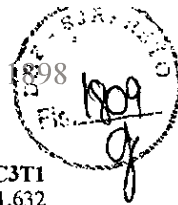
2. Por outro lado a própria IN 23/97 determina a responsabilização exclusiva da empresa comercial exportadora por eventual não exportação do produto a esse fim destinado, sendo a mesma responsável, inclusive pelo valor equivalente ao crédito presumido atribuído à empresa produtora;

3. A empresa demonstrou de forma cabal o atendimento dos requisitos a que estava sujeita para o gozo do benefício, conforme inclusive restou constatado pela fiscalização. Sendo assim, não pode ser responsabilizada por eventual falha de apresentação de documentação por parte das empresas comerciais exportadoras.

4. A jurisprudência da corte máxima administrativa – CSRF é pacífica em apregoar que os produtos classificados como NT dão direito ao crédito presumido previsto na Lei nº 9363/96, já que a lei não faz qualquer restrição no sentido de que as mercadorias devem ser tributadas pelo IPI;

Assinado digitalmente em 19/07/2011 por MAURICIO TAVIERA E SILVA, 27/07/2011 por RICARDO DA COSTA PO
SSAS

Autenticado digitalmente em 19/07/2011 por MAURICIO TAVIERA E SILVA



5. As complementações de preço referem-se à variação cambial do preço do produto exportado e, por óbvio, devem integrar a base de cálculo do benefício, pois não se trata de receita financeira propriamente dita, mas de ajuste no valo pactuado de venda das mercadorias por conta da variação de preço.

A DRJ deferiu em parte a solicitação cujo acórdão restou assim ementado:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

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

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.

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. INSUMOS ADQUIRIDOS DA PRÓPRIA EMPRESA.

As aquisições de insumos da própria empresa não se incluem na base de cálculo do crédito presumido do IPI.

Solicitação Deferida em Parte

Tempestivamente, em 07/03/2008, a contribuinte protocolizou recurso voluntário de fls. 1.503/1.552, apresentando os seguintes argumentos:

a) preliminarmente, nulidade do Despacho Decisório por ausência de motivação. Após ver seu pleito parcialmente deferido pela DRJ, em relação à matéria das exportações, verificou que o crédito concedido havia sido bem aquém de suas expectativas. Somente, então, com a decisão ora recorrida, pode perceber que a pretexto de efetuar a mudança no critério de rateio dos insumos utilizados nos produtos não acabados e nos produtos acabados e não vendidos, o fisco desconsiderou a totalidade de insumos aplicados na produção de bens destinados ao mercado interno, sem motivação e ao arrefio da lei. Sem motivação,

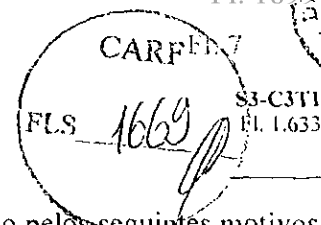
Assinado digitalmente em 19/07/2011 por MAURICIO TAVEIRA E SILVA, 21/07/2011 por RODRIGO DA COSTA PO
SSAS

Autenticado digitalmente em 19/07/2011 por MAURICIO TAVEIRA E SILVA

Emitido em 09/08/2011 pelo Ministério da Fazenda

Documento de 63 página(s) confirmado digitalmente. Pode ser consultado no endereço <https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx> pelo código de localização EP09.1219.13539.718F. Consulte a página de autenticação no final deste documento.

Processo nº 13866.000437/2002-85
Acórdão nº 3301-00.984



pois, o Despacho Decisório indeferiu parcialmente o crédito pleiteado pelos seguintes motivos: (i) haver desconsiderado as exportações feitas por empresas comerciais exportadoras não constituídas na forma do art. 2º, do Decreto-Lei nº 1.248/72 (o que veio a ser reformado no despacho recorrido); (ii) desconsideração de insumos, por entender que não exercem uma ação direta sobre o produto em produção; (iii) desconsideração de insumos utilizados no cultivo da lavoura de cana-de-açúcar, destinada tanto à produção de açúcar quanto de álcool; (iv) desconsideração das receitas decorrentes da venda de produtos "NT"; (v) e, nos dizeres da própria decisão recorrida, a mudança no critério de rateio dos insumos utilizados nos produtos não acabados e nos produtos acabados e não vendidos, tão-somente para desconsiderar o critério utilizado pela Recorrente (ATR —Açúcar Total Recuperável), passando a utilizar o controle de estoques da Recorrente. Assim sendo, a Recorrente impugnou todos os pontos acima, e deixou de impugnar a mudança no critério de rateio do ATR para o controle de estoques tendo em vista este ser mais benéfico à Recorrente e pela inexistência de qualquer referência à desconsideração de insumos aplicados na produção de bens destinados ao mercado interno. Ao arrepio da lei, pois o art. 2º da Lei nº 9.363/96 não traz qualquer restrição quanto aos insumos que devam ser considerados, inclusive mencionando, expressamente, que deve ser considerado o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem.

Assim, ante a patente nulidade decorrente da falta de motivação na desconsideração, no cálculo do crédito presumido, dos insumos destinados à fabricação de bens destinados ao mercado interno, o que impõe, em última análise, mácula à ampla defesa e contraditório, de rigor que seja tida por nula a decisão, determinando o regresso dos presentes autos à Delegacia de origem para que se manifeste, motivadamente, acerca da glosa em questão, abrindo-se novo prazo para apresentação de manifestação de inconformidade.

Acaso não acatada a preliminar suscitada, a interessada apresenta as seguintes razões de mérito: b) erro de cálculo da decisão recorrida que, embora tenha decidido pela inclusão das receitas advindas de exportações indiretas realizadas pelas empresas comerciais exportadoras, também desconsiderou os insumos aplicados na produção de bens destinados ao mercado interno, sem qualquer justificativa. Ademais, em julgamento análogo (processo nº 13866.000411/2002-37, a própria 2ª Turma da DRJ/POR houve por bem incluir no cálculo do crédito presumido os insumos aplicados na produção de álcool não exportado. Com efeito, a própria metodologia de cálculo, ao determinar que para se chegar à base de cálculo do crédito presumido de IPI a ser ressarcido deve-se multiplicar a totalidade dos insumos aplicados na produção pela relação percentual entre as receitas de exportação e a receita operacional bruta do trimestre, já sensibiliza o quanto dos insumos foi aplicado na produção de produtos destinados à exportação, de modo que desconsiderar os insumos aplicados na produção de bens destinados ao mercado interno é mitigar o direito de crédito sem qualquer base legal e fundamento lógico;

c) indevida a exclusão no cálculo do crédito presumido de IPI dos produtos classificados como "NT", visto que o art. 1º da Lei nº 9.363/96 não restringiu o benefício aos produtos industrializados tributados.

d) ilegítima exclusão das variações cambiais no cálculo do crédito presumido de IPI, vez que trata-se de complemento do preço;

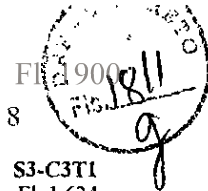
e) indevida a exclusão dos insumos supostamente inadmitidos pela legislação do IPI, tendo em vista que a cal virgem, o hipoclorito de sódio, sal grosso, optisperse e soda

Assinado digitalmente em 19/07/2011 por MAURICIO TAVEIRA E SILVA, 21/07/2011 por RODRIGO DA COSTA PO

SSAS

Autenticado digitalmente em 19/07/2011 por MAURICIO TAVEIRA E SILVA

Unidade em 09/08/2011 pela Diretoria de Fazenda



cáustica, todos utilizados e consumidos ao longo do processo de industrialização da Recorrente, constituem indubitavelmente produtos intermediários. Ressalte-se que a cal virgem e a soda cáustica são responsáveis pela manutenção do PH da água da lavagem da cana, sendo, portanto, utilizada diretamente no processo de produção;

f) indevida a exclusão dos insumos tais como calcário, fertilizantes, herbicidas, inseticidas, etc, utilizados no cultivo da cana-de-açúcar para produção de açúcar e álcool, independentemente de serem de própria produção da Recorrente, vez que são consumidos no processo de industrialização. De se registrar que a lei instituidora do crédito presumido não restringiu o benefício aos insumos adquiridos de pessoas jurídicas contribuintes do PIS e da Cofins, não cabendo, portanto, o intérprete fazê-lo, pois estar-se-ia negando vigência ao art. 1º da Lei nº 9.363/96;

g) indevida a exclusão dos insumos utilizados na produção de produtos destinados ao mercado interno (álcool), quer seja por se destinarem ao mercado interno, ou por se tratar de custos aplicados na lavoura da cana e, portanto, utilizados no cultivo da cana-de-açúcar para produção de álcool. Ademais, o álcool foi efetivamente exportado;

h) 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:

(i) seja conhecido o presente Recurso Voluntário, suspendendo-se a exigibilidade do crédito tributário relacionado à compensação vinculada ao direito creditório em discussão, nos termos do art. 151, III, do CTN e art. 74 da Lei 9.430/96;

(ii) preliminarmente, seja tido por NULA não só a decisão lançada como também o procedimento fiscal, na medida em que desconsiderou, para fins de aferimento da base de cálculo do crédito presumido de IPI, outros insumos destinados à fabricação de produtos não destinados à exportação sem qualquer motivação em qualquer momento do processo administrativo, bem como sem qualquer demonstrativo de cálculo aberto, cerceando o direito de defesa da Recorrente, para que ao final seja proferida nova decisão pela DRJ, conferindo-se à ora Recorrente prazo para apresentação de nova manifestação de inconformidade, na preservação do direito de defesa; ou, caso assim não entendam V.Sas.,

(iii) no mérito, seja REFORMADO o Acórdão 14-18.033 – 2ª Turma da DRJ/RPO, para assegurar o direito à consideração, no cômputo do crédito presumido de IPI da Recorrente, de todos os valores glosados no procedimento de fiscalização, especialmente, daqueles relativos às aquisições de insumos destinados ao fabrico de produtos não destinados à exportação e consumidos integralmente no processo de industrialização, das receitas decorrentes de exportação de produtos não-tributados (NT), das receitas de exportação decorrentes de variação cambial, bem como de todos insumos aplicados na lavoura de cana-de-açúcar para produção de álcool e açúcar, tendo em vista que o procedimento adotado pelas autoridades fiscais e

Assinado digitalmente em 19/07/2011 por MAURICIO TAVEIRA E SILVA, 21/07/2011 por RODRIGO DA COSTA POSSAS

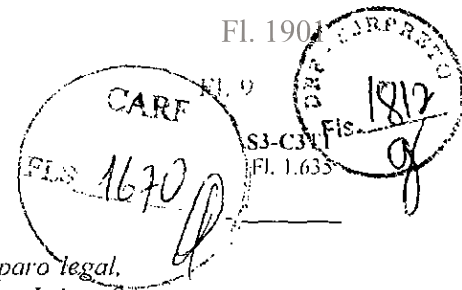
Autenticado digitalmente em 19/07/2011 por MAURICIO TAVEIRA E SILVA

Emitido em 09/08/2011 pelo Ministério da Fazenda

Documento de 63 página(s) confirmado digitalmente. Pode ser consultado no endereço <https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx> pelo código de localização EP09.1219.13539.718F. Consulte a página de autenticação no final deste documento.

DRF - CARF ME

Processo nº 13866.000437/2002-85
Acórdão nº 3301-00.984



chancelado pelo acórdão recorrido não encontra amparo legal, negando eficácia aos enunciados postos na Lei nº 9.363/96, conforme fartamente demonstrado acima, tudo como medida de Direito e de Justiça.

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 3º trimestre de 2002, bem assim, a não homologação da compensação declarada, protocolizada em 28/11/2002 (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.

Conforme relatado anteriormente, a contribuinte entende deva ser reconhecida a nulidade do Despacho Decisório por ausência de motivação. Após ver seu pleito deferido pela DRJ, em relação a inclusão do álcool destinado ao mercado nacional, verificou que o crédito concedido havia sido bem aquém de suas expectativas. Somente, então, com a decisão ora recorrida, pôde perceber que a pretexto de efetuar a mudança no critério de rateio dos insumos utilizados nos produtos não acabados e nos produtos acabados e não vendidos, o fisco desconsiderou a totalidade de insumos aplicados na produção de bens destinados ao mercado interno, sem motivação e ao arrepio da lei. Sem motivação, pois, o Despacho Decisório indeferiu parcialmente o crédito pleiteado pelos seguintes motivos: (i) haver desconsiderado as exportações feitas por empresas comerciais exportadoras não constituídas na forma do art. 2º, do Decreto-Lei nº 1.248/72 (o que veio a ser reformado no despacho recorrido); (ii) desconsideração de insumos, por entender que não exercem uma ação direta sobre o produto em produção; (iii) desconsideração de insumos utilizados no cultivo da lavoura de cana-de-açúcar, destinada tanto à produção de açúcar quanto de álcool; (iv) desconsideração das receitas decorrentes da venda de produtos "NT"; (v) mudança no critério de rateio dos insumos utilizados nos produtos não acabados e nos produtos acabados e não vendidos, tão-somente para desconsiderar o critério utilizado pela Recorrente (ATR - Açúcar Total Recuperável), passando a utilizar o controle de estoques da Recorrente. Assim sendo, a Recorrente impugnou todos os pontos acima, e deixou de impugnar a mudança no critério de rateio do ATR para o controle de estoques tendo em vista este ser mais benéfico à Recorrente e pela inexistência de qualquer referência à desconsideração de insumos aplicados na produção de bens destinados ao mercado interno. Ao arrepio da lei, pois, o art. 2º da Lei nº 9.363/96 não

-Este ato digitalizado em 19/07/2011 por MAURICIO TAVEIRA E SILVA, ESCRITÓRIO DE FISCALIZAÇÃO DO FISCAL DO PARANÁ - EFP

SSAS

Autenticado digitalmente em 19/07/2011 por MAURICIO TAVEIRA E SILVA

Emite-se em 09/03/2011 pelo Ministério da Fazenda

Documento de 63 página(s) confirmado digitalmente. Pode ser consultado no endereço <https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx> pelo código de localização EP09.1219.13539.718F. Consulte a página de autenticação no final deste documento.

traz qualquer restrição quanto aos insumos que devam ser considerados, inclusive mencionando, expressamente, que deve ser considerado o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem.

Nessa toada a interessada requer seja tido por nulo o despacho decisório como também o procedimento fiscal, na medida em que desconsiderou, para fins de aferimento da base de cálculo do crédito presumido de IPI, os insumos utilizados na fabricação de produtos não destinados à exportação sem qualquer motivação em qualquer momento do processo administrativo, bem como sem qualquer demonstrativo de cálculo aberto, cerceando o direito de defesa da Recorrente, para que ao final seja proferida nova decisão pela DRJ, conferindo-se à ora Recorrente prazo para apresentação de nova manifestação de inconformidade, na preservação do direito de defesa.

Não procede a alegação da contribuinte, conforme se demonstrará.

Compulsando os autos verifica-se à fl. 224 o "Demonstrativo do Custo das Mat. Primas, Prod. Interm. e Material de Bem. Utilizados na Exportação – 3º Trimestre de 2002", elaborado pelo fisco.

Por sua vez, estes documentos embasaram o Despacho Decisório de fls. 264/267, o qual registra:

Consta das fls. 228 a 253, relatório do auditor fiscal responsável pela diligência apurando que o contribuinte faz jus parcialmente ao valor pleiteado e opinando pelo deferimento Parcial do Pedido de Ressarcimento.

Já a decisão recorrida tratou do tema nos seguintes termos:

Exclusão de insumos (cana-de-açúcar) utilizados na produção de produtos não exportados (álcool).

O Fisco procedeu à glosa dos insumos utilizados no cultivo da lavoura de cana-de-açúcar de propriedade da contribuinte separando-os em insumos utilizados no cultivo da cana utilizada na produção de açúcar e insumos utilizados no cultivo da cana utilizada na produção de álcool - produto não exportado. Assim procedendo para alertar as instancias julgadoras que, caso entenda que estes possam compor o cômputo do benefício, ainda assim deveriam ser excluídos aqueles não aplicados no produto exportado.

Portanto, o Fisco não procedeu à glosa de insumos utilizados na industrialização de produtos não exportados (cana de açúcar utilizada na produção de álcool), como entendeu a manifestante, mas a glosa dos custos aplicados na lavoura da cana que a empresa utilizou como insumos na industrialização do açúcar e do álcool.

Conforme explanado no item acima, tanto faz se os custos aplicados na lavoura dizem respeito ao produto exportado ou não, já que independente deste fato, estes valores não integram o cômputo do benefício fiscal.

Assinado digitalmente em 19/07/2011 por MAURICIO TAVEIRA E SILVA, 21/07/2011 por RODRIGO DA COSTA PO
SSAS

Autenticado digitalmente em 19/07/2011 por MAURICIO TAVEIRA E SILVA

Emitido em 09/08/2011 pelo Ministério da Fazenda

Sendo assim, os argumentos apresentados pela manifestante quanto ao tema não serão analisados por falta de aplicabilidade ao caso concreto.

[...]

• **Demonstrativo de apuração do crédito Presumido:**

Total dos insumos aplicados na produção	R\$ 2.037.838,83
Relação Percentual	0,409
Base de Cálculo do CP	R\$ 833.476,08
Percentual do CP	5,37%
Total CP	R\$ 44.757,67
CP 1º Trimestre	R\$ 2.447,83
CP 2º Trimestre	R\$ 1.477,96
CP 3º Trimestre	R\$ 40.831,88
Total já deferido	R\$ 8.078,89
Valor a deferir	R\$ 32.752,99

Conclusão.

Pelo exposto, voto pelo deferimento em parte da solicitação, reconhecendo o direito creditório da diferença de R\$ 32.752,99, a ser utilizado na compensação dos débitos declarados.

Portanto, diferente do que alega a recorrente, de que os valores considerados foram elaborados sem qualquer demonstrativo de cálculo aberto, tais valores foram explicitados na planilha produzida pelo fisco à fl. 224, "Demonstrativo do Custo das Mat. Primas, Prod. Interm. e Material de Bem. Utilizados na Exportação – 3º Trimestre de 2002", bem assim, pela instância *a quo* ao analisar o argumento da interessada, reconhecendo o direito creditório adicional, conforme tabela acima.

Todavia, ao invés de a contribuinte, valer-se dos valores registrados, tanto na planilha quanto no quadro, anteriormente citados, apresenta, em fase recursal, não somente nova argumentação, como também, as tabelas constantes das fls. 1.523/1.524, as quais não guardam qualquer pertinência com os números registrados nos documentos precitados, elaborados pela administração. De se ressaltar que consoante o art. 16 do Decreto nº 70.235/72, as alegações e provas devem ser apresentadas em primeira instância, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual. Ademais, caberia à contribuinte demonstrar, pontual e numericamente, com memória de cálculo relacionada àqueles valores consignados pela administração, suas discordâncias, justificando e apresentando documentos comprobatórios de modo a evidenciar o alegado e não tentar invalidar o procedimento efetuado, apresentando, apenas, a mencionada tabela simplista. Imputar a instância julgadora suprir deficiência da contribuinte é subverter as obrigações no processo administrativo.

Na mesma linha de ausência de prova encontra-se o argumento da recorrente no sentido de ser indevida a exclusão dos insumos utilizados na produção de produtos destinados ao mercado interno (álcool), quer seja por se destinarem ao mercado interno, ou por se tratar de custos aplicados na lavoura da cana e, portanto, utilizados no cultivo da cana-de-açúcar para produção de álcool. Ademais, o álcool foi efetivamente exportado. Conforme anteriormente mencionado, caberia à contribuinte demonstrar, pontual e numericamente, com memória de cálculo suas discordâncias.

Portanto, pelas razões expostas, não procedem as alegações de nulidade, bem assim, quanto à exclusão não demonstrada.

A contribuinte menciona ser indevida a exclusão no cálculo do crédito presumido de IPI dos produtos classificados como "NT", visto que o art. 1º da Lei nº 9.363/96 não restringiu o benefício aos produtos industrializados tributados. De se registrar que o álcool hidratado carburante e álcool anidro carburante, classificados na TIPI na posição 2207.10.00 - NT, estão fora do campo de incidência do IPI, não podendo ser considerados produtos industrializados e, por conseguinte, excluídos da base de cálculo do crédito presumido.

De fato, conforme se demonstrará, os produtos não tributados pelo IPI, que constam na TIPI como "NT", não dão direito ao crédito presumido.

O art. 1º da Lei nº 9.363/96, consigna:

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. (grifei)

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.

Assim, é necessário que a empresa seja "produtora e exportadora", para que se faça jus ao benefício, relativo às aquisições de "matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo."

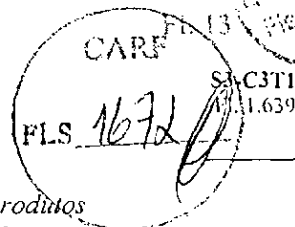
Na mesma toada, assim dispõe a Lei nº 9.363/96 em seu art. 4º, *in verbis*:

Art. 4º Em caso de comprovada impossibilidade de utilização do crédito presumido em compensação do Imposto sobre Produtos Industrializados devido, pelo produtor exportador, nas operações de venda no mercado interno, far-se-á o ressarcimento em moeda corrente. (grifei)

Cabe, ainda, transcrever o art. 4º da Portaria MF nº 38/97, que dispõe sobre o cálculo e a utilização do crédito presumido e consigna:

Art. 4º O crédito presumido será utilizado pelo estabelecimento produtor exportador para compensação com o IPI devido nas vendas para o mercado interno, relativo a períodos de apuração subsequentes ao mês a que se referir o crédito. (grifei)

Acerca do tema assim versam os arts. 1º e 2º, § 1º da IN SRF nº 23/97:



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;

(...) (grifei)

No mesmo passo o § 1º do art. 17 da IN SRF nº 313/2003 registra que:

§ 1º Não integra a receita de exportação, para efeito de crédito presumido, o valor resultante das vendas para o exterior de produtos não-tributados e produtos adquiridos de terceiros que não tenham sido submetidos a qualquer processo de industrialização pela pessoa jurídica produtora.

Portanto, conforme se depreende de uma exegese sistêmica, a empresa produtora tem que ser contribuinte do IPI. De forma clara, a IN SRF nº 23/97 faz menção ao direito ao crédito presumido, inclusive quando o produto fabricado goze do benefício da alíquota zero. Acaso houvesse interesse de estender o benefício aos produtos NT, obrigatoriamente deveria tê-los mencionado, pois, em se tratando de benefício fiscal, sua interpretação deverá ser restritiva e, portanto, a determinação precisa do seu significado enseja uma interpretação literal.

A despeito da existência de eventual procedimento ensejador de industrialização, para os efeitos fiscais-tributários, não ocorre industrialização quando os elementos produzidos são indicados na Tabela de Incidência do IPI/TIPI como produtos NT.

Sobre o tema, assim leciona o mestre Raymundo Clovis do Valle Cabral Mascarenhas, (in Tudo sobre IPI, 5ª edição, 2003, p.25/27), tecendo os comentários abaixo:

O IPI não incide sobre os produtos constantes de códigos da Tipi seguidos da expressão "NT", que significa "não-tributado".

(...)

A Tabela de incidência do IPI – Tipi, que tem por base a Nomenclatura Comum do Mercosul, é uma relação ordenada e codificada de todas as coisas existentes, objeto de comercialização (mercadorias), seguidas das correspondentes

Assinado digitalmente em 19/07/2011 por MAURICIO TAVERA E SILVA, 21/07/2011 por RODRIGO DA COSTA PO
SSAS

Autenticado digitalmente em 19/07/2011 por MAURICIO TAVERA E SILVA

Emitido em 09/08/2011, pelo Ministério da Fazenda

Documento de 63 página(s) confirmado digitalmente. Pode ser consultado no endereço <https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx> pelo código de localização EP09.1219.13539.718F. Consulte a página de autenticação no final deste documento.

aliquotas de incidência ou da expressão "NT". Deve-se observar que na Tipi estão incluídas todas as coisas existentes, sejam produtos naturais (animais, vegetais e minerais) ou elaborados, ainda que não expressamente discriminados.

(...)

c) NT – que significa não tributado. Os produtos discriminados em códigos da Tipi aos quais corresponda a sigla NT não estão incluídos no campo de incidência do IPI, nada importando que tais produtos possam ser considerados, para outros efeitos não relacionados com o IPI, como produtos industrializados.

Da mesma obra merecem ser transcritos os dois excertos abaixo:

Não integra a receita de exportação, para efeito de crédito presumido do IPI, o valor resultante das vendas para o exterior de produtos não tributados e produtos adquiridos de terceiros que não tenham sido submetidos a qualquer processo de industrialização pela pessoa jurídica exportadora, integrando, entretanto, a receita operacional bruta (IN nºs 313/2003 e 315/2003). (p. 233)

(...)

Empresa fabricante de produtos classificados como "NT" na Tipi não é estabelecimento industrial nos termos do art. 8º, não sendo caracterizado como contribuinte do citado imposto. Nestas condições, fazem jus ao crédito presumido do IPI de que trata a Lei n. 9.363/1996 somente as empresas que derem saída a produtos tributados, ainda que sob alíquota zero, incluindo-se, entre estes, carnes de bovinos e de suínos (Decisão nº 362/98 da 8ª RF). (p.233/234)

No mesmo diapasão a administração tributária se manifestou através do Parecer MF/SRF/COSIT/DITIP nº 139, de 22 de abril de 1996, no item 4.11, conforme abaixo:

"O contribuinte produtor-exportador de produtos com alíquota zero ou isentos tem direito ao crédito, ainda que não tenha débito de IPI. Não tem direito ao crédito presumido o exportador de produtos não tributados pelo IPI (produtos NT), e, produtos que não são industrializados, pois neste caso ele não é contribuinte do IPI."

De se registrar que tal situação não se verifica em relação aos produtos com alíquota zero, por se tratar de situação distinta, vez que os produtos classificados como NT estão fora do alcance do IPI, por inexistir industrialização.

No mesmo passo correta a exclusão dos insumos tais como calcário, fertilizantes, herbicidas, inseticidas, etc, utilizados no cultivo da cana-de-açúcar por se tratar de atividade primária de cultivo, inexistindo industrialização.

Portanto, também em relação a este tema, não há reparos a fazer na decisão

Assinado digitalmente em 21/07/2011 por MAURICIO TAVEIRA E SILVA, 21/07/2011 por RODRIGO DA COSTA PO
SSAS

Autenticado digitalmente em 19/07/2011 por MAURICIO TAVEIRA E SILVA

Emitido em 09/08/2011 pelo Ministério da Fazenda

15

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 constaram 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, o hipoclorito de sódio, sal grosso, optisperse e soda cáustica, 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.

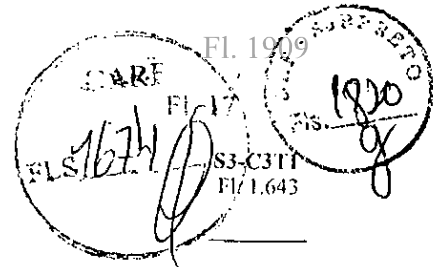
Visando ao esclarecimento desses conceitos foram editados os Pareceres Normativos CST nº 181/74 e CST nº 65/79, mencionando que os insumos, embora não se integrando ao novo produto fabricado, devem ser consumidos em decorrência de contato direto com o produto em fabricação; não podem ser partes nem peças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

Assinado digitalmente em 19/07/2011 por MAURICIO TAVEIRA E SILVA, 21/07/2011 por RODRIGO DA COSTA PO
SSAS

Autenticado digitalmente em 19/07/2011 por MAURICIO TAVEIRA E SILVA

Emitido em 09/08/2011 pelo Ministério da Fazenda

Processo nº 13866.000437/2002-85
Acórdão nº 3301-00.984



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: linas, 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. 242, em resposta à intimação de fl. 216, a contribuinte esclarece a finalidade e o local de utilização dos referidos insumos (fls. 217/219). Em razão da inocorrência 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, o hipoclorito de sódio, sal grosso, optisperse e soda cáustica, 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.

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