



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

Processo n° 13962.000237/2001-53
Recurso n° 236.393 Voluntário
Acórdão n° **3302-00.408 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 02 de junho de 2010
Matéria IPI - Ressarcimento
Recorrente BUETTNER S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

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

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. BASE DE CÁLCULO.

Não integram a base de cálculo do crédito presumido de IPI, na exportação, as aquisições de energia elétrica e de combustíveis, nos termos do art. 2º da Lei nº 9.363/96, por força da Súmula nº 13 do Conselho de Contribuintes.

CRÉDITO PRESUMIDO DE PIS E COFINS. AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E DE COOPERATIVAS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO. IMPOSSIBILIDADE.

Somente as aquisições de insumos de contribuintes da Cofins e do PIS geram direito ao crédito presumido concedido como ressarcimento das referidas contribuições, pagas no mercado interno.

Recurso voluntário negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Redator designado, vencidos os Conselheiros Gileno Gurjão Barreto, Relator, Fabiola Cassiano Keramidas e Alexandre Gomes, que davam provimento parcial para reconhecer o direito ao crédito relativo às aquisições de pessoas físicas e cooperativas. Designado o Conselheiro José Antonio Francisco para redigir o voto vencedor.

(Assinado digitalmente)

Walber José da Silva - Presidente

(Assinado digitalmente)

Gileno Gurjão Barreto - Relator

(Assinado digitalmente)

José Antonio Francisco - Redator-designado

EDITADO EM: 29/09/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, Luis Eduardo G. Barbieri, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Adota-se o relatório do acórdão DRJ/POA 10-8.946, de 13 de julho de 2006:

O estabelecimento acima identificado requereu o ressarcimento do crédito presumido do IPI, autorizado pela Lei nº 9.363, de 16 de dezembro de 1996, para ressarcir-se do valor das contribuições para o PIS e a Cofins, incidentes na aquisição de insumos empregados na industrialização de produtos exportados, referente ao 2º trimestre de 2001, no valor de R\$ 170.971,69, conforme pedido da fl. 01, tendo apresentado, na fl. 404, pedido de ressarcimento complementar, no valor de R\$ 177.737,67, totalizando o pedido de ressarcimento a importância de R\$ 348.709,36. Apresentou pedidos de compensação, nas fls. 02 e 402.

O pedido foi indeferido parcialmente pelo Despacho Decisório da Delegacia da Receita Federal em Blumenau, fls. 1130 a 1136, em 07 de dezembro de 2005, com ciência do interessado em 15 de dezembro de 2005, (Aviso de Recebimento na fl. 1141), autorizando o ressarcimento no valor de R\$ 162.978,74, fundamentado nas seguintes exclusões na determinação da base de cálculo do benefício:

a) das aquisições de produtos rurais de pessoas físicas, em função da vedação contida no parágrafo 2º do art. 2º da Instrução Normativa SRF nº 23, de 13 de março de 1997, bem como as aquisições de cooperativas de produtores, que não geram direito ao crédito presumido, conforme dispõe o art. 2º da Instrução Normativa SRF nº 103, de 30 de dezembro de 1997;

b) das aquisições de energia elétrica e serviços de industrialização por encomenda, que somente podem ser incluídas no cálculo do crédito presumido a partir da edição da Lei nº 10.276, de 10 de setembro de 2001, que criou regime alternativo de apuração, à opção do contribuinte;

c) das aquisições e respectivos estoques de produtos que não podem ser considerados matérias-primas (MP), produtos intermediários (PI) ou material de embalagem (ME), tais como

materiais de construção, materiais de uso e consumo, cavaco, lenha, Vibatex FPT e óleo combustível, nos termos do parágrafo único do art. 8º da Instrução Normativa SRF nº 23, de 1997, e à luz do disposto no Parecer Normativo CST nº 65, de 30 de outubro de 1979, publicado no Diário Oficial da União (DOU) de 06 de novembro de 1979; e

d) dos valores correspondentes às devoluções de insumos adquiridos pela requerente, bem como das compras para comercialização.

Discordando do indeferimento parcial do seu pedido de ressarcimento, como relatado acima, o requerente, representado pelo seu procurador (instrumento de mandato na fl. 1162), apresentou manifestação de inconformidade, no devido prazo, em 06 de janeiro de 2006, nas fls. 1142 a 1161, alegando, em síntese, o que segue:

Inicialmente, após discorrer sobre a legislação que instituiu o ressarcimento das contribuições para o PIS e a COFINS, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, empregados no processo produtivo destinado à exportação, alega a impossibilidade jurídica de instrução normativa inovar matéria disciplinada em lei, discorrendo sobre o art. 100 do Código Tributário Nacional, citando doutrinadores e dizendo que as Instruções Normativas da Secretaria da Receita Federal, em especial as de nºs 27/97, 103/97 e 419, de 10 de maio de 2004, não podem inovar a Lei nº 9.363, de 1996, sob pena de violação do princípio da Legalidade.

Afirma a recorrente que não há, na Lei nº 9.363, de 1996, nenhuma vedação à utilização dos valores de compra de mercadorias advindas dos produtores rurais (pessoas físicas) e de cooperativas de produtores, bem como relativos à energia elétrica, serviços de industrialização por encomenda, óleo combustível, materiais de construção, cavaco, lenha e Vibatex FPT, por todos eles figurarem como matérias-primas ou produtos intermediários no processo de industrialização para exportação, citando julgados do STJ e do Conselho de Contribuintes, na mesma linha de argumentação defendida pelo impugnante.

No que concerne às aquisições de produtos rurais de pessoas físicas e de cooperativas, diz que são matérias-primas para a produção dos artigos têxteis, tais como algodão e fios, sendo pertinente sua utilização para a apuração do montante de crédito presumido de IPI.

Quanto às aquisições de energia elétrica e de serviços de industrialização por encomenda, argumenta que a Lei nº 9.363, de 1996, em momento algum vedou a utilização da energia elétrica e dos combustíveis, mas tão somente silenciou, porque não havia necessidade de explicitar um insumo que já se encontrava dentro do conceito de matéria-prima e de produto intermediário. Afirma que a elaboração da Lei nº 10.276, de 10

de setembro de 2001, veio para acabar com as dívidas existentes e explicitar a possibilidade de ressarcimento das contribuições incidentes nas aquisições de energia elétrica, combustíveis e industrialização por encomenda, como insumos no processo de industrialização.

Por último, insurge-se contra a decisão que excluiu da base de cálculo do crédito presumido os valores correspondentes à aquisição de material de construção, cavaco, óleo combustível, lenha e Vibatex FTP, fazendo um relato sobre a participação desses produtos no processo de industrialização, como produtos intermediários.

Com base nos argumentos apresentados, a DRJ de Porto Alegre, em 13 de julho de 2006, através do acórdão nº 10-8.946, por unanimidade de votos julgou improcedente a manifestação de inconformidade, mantendo o Despacho Decisório de fls. 1130 a 1136 em sua integralidade. Considerou não ser cabível o aproveitamento de crédito presumido de IPI sobre matéria-prima adquirida de pessoas físicas e cooperativas, com base no art. 1º da Lei nº 9.363 de 1996, bem como não considerou passível de aproveitamento os demais produtos glosados pelo Despacho Decisório, tais como a energia elétrica, combustíveis, lenha, materiais de construção, entre outros utilizados pela contribuinte e já citados anteriormente, por não se enquadrarem no conceito de matéria-prima, produtos intermediários e materiais de embalagem, que dão direito ao crédito de IPI.

Através do aviso de recebimento de fl. 1188, a contribuinte tomou ciência do teor do acórdão, em 03.08.06. Inconformada, em 01.09.06, a requerente interpôs recurso voluntário, no qual, preliminarmente, argüiu pela necessária observância pelos Órgãos Julgadores da Administração Fazendária aos argumentos de inconstitucionalidade e/ou ilegalidade das leis e atos normativos.

Quanto ao mérito, após realizar considerações gerais acerca da origem e motivação para a criação do crédito presumido de IPI, questionou a utilização de instruções normativas como base para a decisão dos julgadores de 1ª instância, uma vez que tais instrumentos não poderiam se sobrepor às leis, em específico, a Lei nº 9.363/96, com base no art. 100 do CTN, que consideraria as Instruções Normativas como complementações ao texto legal, sem jamais haver a possibilidade de inovar o texto legal. Ademais, manteve os argumentos dispostos em sua manifestação de inconformidade, pleiteando e defendendo a utilização dos créditos sobre produtos adquiridos de pessoas físicas e cooperativas, energia elétrica, serviços de industrialização por encomenda e os demais produtos, como lenha, cavaco e óleo combustível.

Pleiteou ao final de sua peça pelo integral provimento de seu recurso, reformando o acórdão recorrido no tocante à exclusão dos valores guerreados pela requerente.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Gileno Gurjão Barreto, Relator

Cumpridas todas as formalidades processuais, de acordo com a legislação que rege a matéria e tendo o contribuinte ingressado com recurso voluntário no prazo legal, dele tomo conhecimento.

I – Créditos Sobre Aquisições Junto a Pessoas físicas e Cooperativas

Primeiramente, trato da questão acerca da utilização de instruções normativas como base para a decisão dos julgadores de 1ª instância, uma vez que tais instrumentos não poderiam se sobrepor às leis, em específico, a Lei nº 9.363/96, com base no art. 100 do CTN, que consideraria as Instruções Normativas como complementações ao texto legal, sem jamais haver a possibilidade de inovar o texto legal, bem como a possibilidade de tomada de crédito sobre bens adquiridos de pessoas físicas e/ou cooperativas.

No que diz respeito ao ressarcimento do crédito presumido de IPI, relativo a aquisições de insumos junto a pessoas físicas, a matéria está disposta na Lei nº 9.363/96, onde o art. 1º desta lei regula que fazem jus ao crédito as empresas produtoras e exportadoras, como forma de ressarcimento da contribuição ao PIS e da COFINS incidentes sobre as respectivas aquisições no mercado interno de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem utilizados no processo produtivo. Já o art. 2º determinou que a base de cálculo é determinada através da totalidade das aquisições, conforme citado abaixo:

“Art. 2º. A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem referidos no artigo anterior, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador. (...)”. (sem grifos no original)

Como se pode depreender da leitura do referido artigo, não existe na lei instituidora do crédito a determinação de excluir determinados valores da base de cálculo do benefício. Embora a IN nº 23/97 tenha estabelecido, em seu § 2º do art. 2º, que o crédito presumido de IPI deveria ser calculado somente em relação às aquisições efetuadas de pessoas jurídicas sujeitas ao PIS/Pasep e à Cofins, tais exclusões somente poderiam ser realizadas através de lei ou medida provisória, visto que as instruções normativas são apenas normas complementares, conforme o art. 100 do Código Tributário Nacional.

As Instruções Normativas não são dotadas de suporte legal para modificar os textos das leis. Não podem, portanto, transpor, modificar ou inovar o texto das normas sobre as quais vieram apenas com caráter complementar. Como a Lei nº 9.363/96 não determinou exclusões referentes aos insumos, não cabe à norma administrativa fazê-lo.

As normas complementares não podem opor restrições a concessões de benefícios sem a existência de previsão legal hierarquicamente superior. A exclusão presente na IN nº 23/97 faz incidir sobre a operação uma carga tributária que, além de indevida, é ilegal.

Corroborando este entendimento, a 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Conselho de Contribuintes, no julgamento do Processo nº 10508.000203-18 (Acórdão CSRF/02-01.160), através do voto do Relator, Conselheiro Dalton César Cordeiro de Miranda, decidiu que:

"(...) No caso, entretanto, o que ocorre é exatamente o oposto, pois o crédito é calculado de forma presumida e estimada, não levando em conta os valores efetivamente recolhidos pelo produtor fornecedor a título de PIS e COFINS (...).

(...) o ressarcimento, por ser presumido e estimado na forma da lei, é referente às possíveis incidências das contribuições em todas as etapas anteriores à aquisição dos insumos e à exportação, as quais integram o custo do produto exportado, de modo que o não pagamento do PIS e da COFINS pelo fornecedor dos insumos não pode impedir o nascimento do crédito presumido, pena de se contrariar o disposto no art. 1º da Lei 9.363/96.

Tal sistemática deve ser também aplicada para o cálculo do crédito quanto a insumos adquiridos de não-contribuintes, pois é a única que está de acordo com o espírito da Lei. Pelo exposto, tem a interessada direito ao crédito presumido de IPI de que trata a Lei 9.363/96, mesmo quando os insumos utilizados no processo produtivo de bens destinados ao mercado externo sejam adquiridos de não contribuintes de PIS e COFINS."

Resta claro que o exportador tem direito de incluir na base de cálculo do aludido benefício as aquisições efetuadas de pessoas físicas, ou de pessoas jurídicas não contribuintes visto que ao adquirir a matéria-prima está pagando, embutidos no valor do produto final, o PIS a Cofins (que incidem em cascata), mesmo que não tenha ocorrido tributação na última aquisição. Como mencionado anteriormente, o objetivo da criação do crédito presumido do IPI a desoneração nas exportações do valor das contribuições em tese incidentes ao longo de toda cadeia produtiva, e isto independe de o seu fornecedor direto estar ou não sujeito ao pagamento das mesmas.

II – Créditos Relativos a Energia Elétrica, Combustíveis e Remessa para Industrialização

No que diz respeito à inclusão da remessa para industrialização na base de cálculo do crédito presumido de IPI, a matéria ora versada já foi analisada por esta Câmara Superior, em sentido contrário ao recurso especial da Fazenda Nacional. A ementa a seguir colacionada é reproduzida em diversos outros julgados e traz a lume a síntese do entendimento deste colegiado:

IPI – CRÉDITO PRESUMIDO. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA

Caracterizado na nota fiscal emitida pelo executor da encomenda (contribuinte em face das contribuições sociais – PIS/PASEP e COFINS) que o produto que industrializou se identifica com um dos componentes básicos para o cálculo do crédito presumido (MP, PI e ME), a ser utilizado no processo produtivo do encomendante (empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais), fica demonstrado o direito desse insumo integrar a base de cálculo do crédito presumido e, conseqüentemente, de ser a ele incorporado o custo do beneficiamento e, também, o da mão-de-obra do executor da encomenda.

Recurso especial negado.

(Acórdão CSRF/02-02.087, proferido no julgamento do Recurso nº 201-116158, no processo nº 11065.000020/99-19, Relator o Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, Sessão de 17/10/2005)

Ademais, deve-se observar que o art. 2º da Lei 9.363/96 não vedou expressamente o crédito sobre produtos remetidos para industrialização. Também não os assegurou, o fazendo, porém no tocante aos créditos relativos à matéria-prima, materiais de embalagens e produtos intermediários adquiridos, ou seja, ao menos a essas três categorias, aplicadas na industrialização, estaria garantida ao contribuinte a tomada do crédito. Mas, é de se arguir se não caberia também o crédito sobre o total da industrialização, ou seja, além daquelas mercadorias enviadas, se o valor agregado pelo industrializador não poderia ser objeto de crédito.

Primeiramente, pelo simples fato de que, sobre esse valor agregado, houve incidência de PIS e de COFINS. Lembrando que o crédito que ora se analisa é crédito de PIS e de COFINS, apenas compensável com o IPI. O legislador quis sempre eliminar a incidência em cascata dessas contribuições na exportação de mercadorias, e obstar isso é contrariar o espírito da lei, e sua interpretação sistemática. Interpretação sistemática que garantiu nesse Conselho inclusive o direito ao crédito sobre aquilo sobre o que não houve pagamento anterior, caso das pessoas físicas e cooperativas.

Mas há outros argumentos de ordem jurídica e econômica a considerar.

Primeiramente, faço referência à resposta à questão 2.7 das Perguntas e Respostas sobre o Crédito Presumido, aprovada pela Nota MF/SRF/COSIT/COTIP/DIPEX Nº 312, de 03.08.98, cujo fundamento, por sua vez, residiria no fato de que, se a operação não foi tributada, é porque não foi incorporado insumo no beneficiamento encomendado, mas apenas serviços e serviços não estão compreendidos no conceito no conceito de MP, PI e ME, que são os componentes básicos para o cálculo do crédito presumido, nos termos do art. 1º da Lei nº 9.363/96.

De pronto, tenho como inaceitável que eventual direito da recorrente possa ser negado com base em mera presunção, já que para a glosa do benefício incumbe ao Fisco provar a sua desconformidade com a legislação de regência. Ainda mais que no caso a ausência de créditos associados às entradas dos insumos retornados após o beneficiamento, não permite inferir que o executor da encomenda não tenha utilizado na operação insumos outros que não aqueles remetidos pelo autor da encomenda.

Adoto, outrossim, o entendimento do egrégio Superior Tribunal de Justiça, expresso no acórdão cuja ementa versa:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CRÉDITO PRESUMIDO. IPI. DIREITO AO RESSARCIMENTO. ART. 1º DA LEI Nº 9.363/96. BENEFICIAMENTO FEITO POR OUTRA EMPRESA. POSSIBILIDADE. CORREÇÃO MONETÁRIA. CRÉDITOS ESCRITURAIS. ÓBICE PELO FISCO. INCIDÊNCIA. ART. 111, INCISO I, DO CTN. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULAS Nºs 282 E 356/STF.

I - De acordo com o disposto no art. 1º da Lei 9.363/96, o benefício fiscal de ressarcimento de crédito presumido do IPI, como ressarcimento do PIS e da COFINS, é relativo ao crédito

decorrente da aquisição de mercadorias que são integradas no processo de produção de produto final destinado à exportação.

II - Portanto, inexistente óbice legal à concessão de tal crédito pelo fato de o produtor/exportador ter encomendado a outra empresa o beneficiamento de insumos, mormente em tal operação ter havido a incidência do PIS/COFINS, o que possibilitará a sua desoneração posterior, independente de essa operação ter sido ou não tributada pelo IPI.

III - A jurisprudência desta Corte tem autorizado a correção monetária dos créditos escriturais do IPI quando o aproveitamento é impossibilitado por óbice imposto pelo Fisco. Precedentes: AgRg nos EREsp nº 396.330/SC, Rel. Min. JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, DJ de 01/07/05 e AgRg no AgRg no Ag nº 570.583/SC, Rel. Min. DENISE ARRUDA, DJ de 06/06/05.

IV - A Corte de origem não se debruçou sobre o tema acerca da interpretação literal da legislação tributária, prevista no art. 111, inciso I, do CTN, faltando-lhe o necessário prequestionamento. Incidência das Súmulas nºs 282 e 356/STF.

V - Recurso especial conhecido em parte e, neste ponto, improvido.

No seu voto, o relator, corretamente sustenta que “Desta forma, não há como negar que o beneficiamento da matéria-prima esteve sujeito ao pagamento de PIS/COFINS, influenciando no custo do produto a ser exportado. E se o objetivo da Lei 9363/96 é desonerar o PIS/COFINS do produto exportado, tal custo deve ser obviamente considerado na base de cálculo do crédito presumido do IPI, sendo totalmente irrelevante se a operação (etapa) é ou não tributada pelo IPI. Tanto é assim que a legislação que institui tal benefício fiscal (a MP 674 de 25/10/94-DJ - 26/10/94), previa o ressarcimento em moeda corrente. Embora a Lei 9363/96 tenha mudado a forma de compensar o produtor/exportador (alcançando-lhe crédito presumido de IPI), concluir que tal crédito mantém relação direta com o fato gerador do IPI, como sugere o Boletim Central nº 147, de 04/08/98, da SRF, que fundamentou a negativa do Fisco, é exorbitar o texto legal. Como bem elucidado na sentença proferida, o artigo 1º da Lei nº 9.363/96 não exclui a possibilidade de as empresas produtoras exportadoras, atuando na condição de encomendantes, nas industrializações por encomenda, poderem se creditar do IPI incidente sobre as aquisições dos produtos intermediários para serem utilizados no processo produtivo, ou seja, no caso, para serem utilizados na industrialização do produto final. Destarte, na presente hipótese, interpretando-se o disposto no aludido art. 1º da Lei 9.363/96, o benefício fiscal de ressarcimento de crédito presumido do IPI é relativo ao crédito decorrente da aquisição de mercadorias que são integradas no processo de produção de produto final destinado à exportação. Nessa esteira, verifica-se que não há qualquer restrição legal à concessão de tal crédito pelo fato de o beneficiamento de insumos ter sido efetuado por terceira empresa, por meio de encomenda, mormente em tal operação ter incidido o PIS/COFINS, o que possibilitará a sua desoneração em momento posterior, independente de ter ou não incidido o IPI.”

Além de obstar um incentivo antijuridicamente, do ponto de vista econômico não cabe ao julgador arraigar-se em conceitos ultrapassados. Nos ensina a hermenêutica jurídica que a aplicação da legislação evolui à medida que a realidade à sua volta modifica-se ao longo do tempo. Vemos que as autoridades fiscais apegam-se nos conceitos de industrialização do Parecer Normativo nº 65, de 1979, ou seja, de 30 anos atrás, quando a

infraestrutura econômica brasileira e internacional sequer conhecia a atividade transnacional. Quando ainda concluíamos nosso processo de “substituição de importações”.

Isso posto, é relevante citar a lição de Marco Aurélio Grecco, que bem define insumos, no contexto em que os dispositivos legais se inserem. Para esse doutrinador, "Insumo" não é palavra de origem latina que faça parte do arcabouço básico de nossa língua. Trata-se de vocábulo aqui introduzido por influência da língua inglesa ao se referir a "input" como algo que se introduz a determinado processo ou composição e, por isso, está ligado a sua respectiva existência.

No uso corrente, leciona Marco Aurélio Greco, a palavra evoca três sentidos: o econômico, o físico e o funcional. Sob a perspectiva econômica, "insumo" designa os fatores de produção, conceito que abrange, basicamente, o capital (em suas diversas manifestações) e o trabalho. Da perspectiva física, "insumo" é todo e qualquer elemento material que compõe o produto final, nele se transforma ou é consumido no respectivo processo de produção (o referencial, aqui, é o produto). Do ponto de vista funcional, "insumo" é todo elemento que integra o processo de produção de mercadorias ou serviços, a abranger tudo que repercute no processo de produção ou fabricação do qual decorrerá a receita ou o faturamento (o referencial, aqui, é a atividade).

Note-se, inicialmente, que as Leis de PIS/COFINS não fazem expressa remissão à legislação do IPI. Vale dizer, não há um dispositivo que, categoricamente, determine que "insumo" deva ser entendido como regulado pela legislação daquele imposto.

Ademais, o regime de créditos existe atrelado à técnica da não-cumulatividade que, em se tratando de PIS/COFINS, não encontra na Constituição perfil idêntico ao do IPI.

No âmbito da não-cumulatividade do IPI, a CF/88 (art. 153, § 3º, II) restringe o crédito ao valor do imposto cobrado nas operações anteriores, o que obviamente só pode ter ocorrido em relação a algo que seja "produto industrializado", de modo que a palavra "insumo" só pode evocar sentidos que sejam necessariamente compatíveis com a idéia de algo fisicamente apreensível. Por isso, insumo, para fins de não-cumulatividade de IPI, é conceito de fundamento restrito, por alcançar, fundamentalmente, matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

Por outro lado, nas contribuições, o § 11 do artigo 195 da CF não fixa parâmetros para o desenho da não-cumulatividade, o que permite às Leis mencionadas adotarem a técnica de mandar calcular o crédito sobre o valor dos dispêndios feitos com a aquisição de bens e também de serviços tributados, mas não restringe o crédito ao montante cobrado anteriormente. Vale dizer, a não-cumulatividade regulada pelas Leis não tem o mesmo perfil da pertinente ao IPI, pois a integração exigida é mais funcional do que apenas física. É assim hoje, foi assim quando da Lei nº 9.363/96.

Para o doutrinador, “Serviços também são insumos”. As Leis de regência admitem que serviços sejam "utilizados como insumo" na produção ou fabricação de bens. Na lição de Marco Aurélio Greco, esta previsão é suficiente para mostrar ter sido adotado um sentido amplo para o termo, o qual não se limita aos bens físicos que compõem o produto ou integram etapa do respectivo processo produtivo que nele desemboca imediatamente.

Todo serviço - em maior ou menor medida - compõe-se de uma atividade exercida pelo prestador e de uma utilidade fruída pelo tomador. Não é raro existir uma dissociação física entre elas a ponto de a atividade ocorrer num local e a utilidade em outro. Ademais, a utilidade é de caráter predominantemente imaterial (intangível) e, muitas vezes, ela é que determina seu valor a justificar o respectivo preço.

As Leis da não-cumulatividade prevêm expressamente que o serviço pode ser utilizado como insumo de produção ou fabricação. Um serviço será efetivamente insumo sempre que a atividade ou a utilidade inerentes a ele forem necessárias à existência do processo ou do produto ou agregarem (ao processo ou ao produto) alguma qualidade que faça com que um dos dois adquira determinado padrão desejado. Vale dizer, quando atividade ou utilidade contribuírem para que o processo ou o produto existam ou tenham certas características.

Na medida em que os serviços configuram insumos no âmbito de PIS-COFINS, pois as respectivas utilidades são fruídas como tal (por condicionarem a existência ou integrarem funcionalmente o processo ou o produto), então os bens também estarão sendo utilizados como insumo na medida em que das utilidades que deles emanarem dependam a existência ou a qualidade do processo ou do produto.

Isto dá sentido ao dispositivo legal ao admitir créditos relativos a combustíveis, pois estes, quase sempre, limitam-se a disponibilizar uma utilidade (calor, temperatura em determinável móvel, locomoção de bens nas etapas do processo de produção ou de fabricação etc.) relevante para o processo ou para o produto, mas sem que haja agregação física neste último.

Com relação à energia elétrica, lubrificantes e aos combustíveis, a questão resume-se à possibilidade de os seus valores comporem ou não o cálculo do crédito presumido do IPI. Vejamos o que dispõe o art. 1º da Lei 10.276/2001, reproduzido a seguir:

“Lei nº 10.276/2001

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

§ 1º A base de cálculo do crédito presumido será o somatório dos seguintes custos, sobre os quais incidiram as contribuições referidas no caput:

*I - de aquisição de insumos, correspondentes a matérias-primas, a produtos intermediários e a materiais de embalagem, bem assim de **energia elétrica e combustíveis**, adquiridos no mercado interno e utilizados no processo produtivo; (...)*”

Desta forma, apesar do Pedido de Ressarcimento tratar de período anterior à edição da Lei nº 10.276/01, acredito que a mesma veio fortalecer o entendimento que considero correto, qual seja, o de que a Lei nº 9.363/96, em seus artigos 1º e 2º, ao tratar da possibilidade das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem para utilização no processo produtivo, comporem a base de cálculo do crédito presumido de IPI, também engloba

as aquisições de energia elétrica e combustíveis, por serem estes produtos intermediários que, embora não integrando o produto final, são consumidos no processo industrial.

Esse entendimento, inclusive, encontra respaldo nos artigos 147 e 488 do Decreto nº 2.637/98 (Regulamento do IPI), vigente à época do Pedido de Ressarcimento:

“Decreto nº 2.637/98

Art. 147. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 25):

I - do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente;

(...)

Art. 488. Consideram-se bens de produção (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 4º, inciso IV, e Decreto-lei n.º 34, de 1966, art. 2º, alt. 1º):

I - as matérias-primas;

II - os produtos intermediários, inclusive os que, embora não integrando o produto final, sejam consumidos ou utilizados no processo industrial;

(...)”

(grifos nossos)

Adicionalmente, como se não bastassem os argumentos já trazidos, vejo que as referidas disposições da Lei nº 10.276/01 podem ser consideradas aplicáveis no presente caso por força do art. 106, II, do CTN, verificando-se assim que a interpretação da norma tributária mais benéfica ao contribuinte (*lex mitior*) aplica-se na espécie:

“Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.”

Assim também entende o ilustre Hugo de Brito Machado, em “*Comentários ao Código Tributário Nacional*”, volume II, Editora Atlas S.A., São Paulo, 2004, páginas 164 e 165, ao reforçar que:

“Temos no art. 106 do Código Tributário Nacional, portanto, duas hipóteses de aplicação retroativa da lei tributária, a saber, a hipótese de lei expressamente interpretativa e a hipótese de lei punitiva mais favorável ao acusado, que denominamos retroatividade benigna. Quanto a esta última, não existem divergências dignas de nota.”

Além disso, este Conselho de Contribuintes possui recentes decisões tratando a matéria. Destaco, os Recursos Voluntários 110.473, 110.474 e 110.475, de semelhante teor. Transcrevo o primeiro deles a seguir:

IPI - CRÉDITO PRESUMIDO - EXPORTAÇÕES - AQUISIÇÕES DE ENERGIA ELÉTRICA - PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS - DIREITO AO CRÉDITO - Estão abrangidos no conceito de produto intermediário os produtos que, embora não se integrem ao novo produto, são consumidos no processo de industrialização. Integram a base de cálculo do crédito presumido de IPI, na exportação, as aquisições de energia elétrica, nos termos do art. 2º da Lei nº 9.363/96. Recurso Voluntário provido.

(Recurso 110.473, Acórdão 201-74.607, relator Cons. Serafim Fernandes Corrêa)

Desta forma, também entendo, pois que a energia elétrica e os combustíveis, mesmo não se integrando ao novo produto, são consumidos no processo de industrialização, tratando-se assim de um produto intermediário.

Outrossim, a Súmula 13 do antigo Conselho de Contribuintes nos impede de votar nesse sentido, nos seguintes termos:

“Não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei nº 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.

III – Créditos Relativos aos Demais Produtos

No tocante aos demais créditos pleiteados pela requerente, vale destacar que, assim como exposto pelo acórdão ora atacado, entendo que, para fins de crédito do IPI na escrita fiscal, na hipótese em comento, o art. 147, I, do RIPI/98, fica demonstrado que se incluem no conceito de MP e PI aqueles bens que, embora não se integrando ao novo produto, são consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente.

De acordo com o Parecer nº 65/79, devemos considerar, no conceito de MP e PI, em sentido lato, os bens que se consumirem no processo de industrialização, em decorrência de um contato físico, ou de uma ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou por esse diretamente sofrida. No parecer, à guisa de exemplo, são mencionados lixas, lâminas de serra e catalisadores, desde que não integrem o ativo permanente.

Exceção feita a despesas com energia elétrica, combustíveis e lubrificantes, além de remessa para industrialização, conforme toda a argumentação acima disposta.

Desta forma, considerando tais determinações legais, não há, em momento algum, atentado contra o princípio da não-cumulatividade tributária, consagrado em nossa Carta Magna, muito menos um cerceamento ao direito de tomada de crédito por parte da requerente, e sim, o cumprimento de uma determinação legal para tal tomada de créditos, para que esta não seja feita de forma indiscriminada por parte dos contribuintes.

Tal entendimento é compartilhado em diversos julgados deste colegiado, conforme ementas transcritas abaixo:

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. MATÉRIA-PRIMA E PRODUTO INTERMEDIÁRIO. RESTRIÇÃO. LEGALIDADE.

Para integrar a base de cálculo do crédito presumido do IPI, é legítima a restrição feita às aquisições de matéria-prima e produto intermediário relacionada ao consumo no processo de industrialização, nos termos do Parecer CST nº 65, de 1979.

(Proc. 13678.000141/00-76, Acórdão 203-11488, 3ª Câmara, Relatora Sílvia de Brito Oliveira, em 07/11/2006)

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. PARTES E PEÇAS DE REPOSIÇÃO.

Os conceitos de produção, matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem são os admitidos na legislação aplicável do IPI, não abrangendo os produtos empregados na manutenção das instalações, das máquinas e equipamentos ou necessários ao seu acionamento.

(Proc. 11516.004178/2007-11, Acórdão 203-13120, 3ª Câmara, Relator Dalton Cesar Cordeiro de Miranda, em 05/08/2008)

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. CONCEITO DE MATÉRIA-PRIMA. PRODUTO INTERMEDIÁRIO.

Somente podem ser considerados como matéria-prima ou produto intermediário, além daqueles que se integram ao produto novo, os bens que sofrem desgaste ou perda de propriedade, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou proveniente de ação exercida diretamente pelo bem em industrialização e desde que não correspondam a bens do ativo permanente.

(Proc. 10670.001133/2001-53, Acórdão 201-80742, 1ª Câmara, Relator Antônio Ricardo Accioly Campos, em 20/11/2007)

Desta forma, entendo não ser passível de utilização de crédito presumido de IPI as despesas com produtos como, cavaco, lenha e o produto “Vibatex FTP”, por se constituírem produtos intermediários, exceção feita aos ditos materiais de construção, que por óbvio não fazem parte do processo produtivo.

IV - Conclusão

Pelo exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao Recurso Voluntário do contribuinte, acatando seus argumentos quanto à possibilidade de tomada de créditos de produtos adquiridos junto a pessoas físicas e/ou cooperativas, quanto à possibilidade de tomada de créditos decorrentes da aquisição de produtos intermediários, negando, outrossim, provimento quanto à tomada de créditos sobre a energia elétrica e os combustíveis e lubrificantes, nos termos da Súmula 13 do Conselho de Contribuintes.

(Assinado digitalmente)

Gileno Gurjão Barreto

Voto Vencedor

Conselheiro José Antonio Francisco, redator-designado

Primeiramente, há que se esclarecer qual a matéria abordada no recurso, conforme ementa do acórdão de primeira instância:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI Período de apuração: 01/04/2001 a 30/06/2001 Ementa: CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI.

- As compras de produtos rurais, de pessoas físicas e de cooperativas de produtores, ainda que para emprego na industrialização, não se incluem no cálculo do benefício, porque não sofrem a incidência do PIS e da COFINS.

- Energia elétrica, materiais de construção, cavaco, óleo combustível, lenha e Vibatex FPT, ainda que sejam consumidos pelo estabelecimento industrial, não revestem a condição de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, não podendo ser computados, no cálculo do crédito presumido, os gastos com esses itens.

- Os custos de prestação de serviços de industrialização por encomenda, com remessa dos insumos e retorno do produto com suspensão do IPI, não se incluem na base de cálculo do crédito presumido, porque não são aquisições de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.

- Matéria não contestada, expressamente, torna-se definitiva na esfera administrativa.

Solicitação indeferida

Nesse contexto, verifica-se que o relator somente deu provimento ao recurso em relação à primeira matéria, que trata das aquisições de pessoas físicas e cooperativas.

Em relação a essa matéria, discordo do entendimento do eminente Relator.

No caso do crédito presumido de IPI, que é incentivo fiscal criado com uma finalidade específica (anular, ao menos em parte, o efeito indesejável da “exportação de tributos”), não se pode prescindir da interpretação teleológica.

A lei, nesse caso, deve adequar-se ao fim que se propôs a atingir. Nesse contexto, não é possível admitir que se efetue ressarcimento sobre aquilo que não lhe sirva de causa, à vista de uma pretensa interpretação literal da lei.

No caso do crédito presumido, só em aparência faltou ao texto legal a distinção valorativa entre aquisições efetuadas de contribuintes da Cofins e do PIS e de aquisições de não contribuintes, uma vez que o próprio dispositivo do art. 1º refere-se a contribuições “*incidentes sobre as respectivas aquisições*”.

Ademais, a valoração também somente aparenta estar ausente da disposição literal específica do art. 2º da Lei n. 9.363, de 1996, uma vez que “*matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem*” são os mencionados no artigo anterior.

Por fim, o art. 5º da Lei determina que, se houver restituição ao fornecedor de valores relativos às contribuições pagas, ele deverá ser estornado pelo adquirente, o que implica ser completamente equivocada a tese de que, para a Lei n. 9.363, de 1996, a incidência das contribuições na aquisição seria irrelevante.

No Mais, Adoto, em meu voto, os fundamentos do Acórdão 201-77.932, do qual foi relatora a Conselheira Adriana Gomes Rego Galvão:

Inicialmente, argumenta a recorrente que a exclusão, para efeito do cálculo do crédito presumido, das aquisições de insumos efetuadas a pessoas físicas foi indevida.

Entretanto, discordo completamente deste seu entendimento.

*É que a Lei nº 9.363/96, em seu art. 1º, é muito clara ao dispor: “com o 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.**” (negritei)*

*Ora, se não houve incidência das contribuições nas aquisições, não há que se falar em ressarcimento. E neste sentido, deve-se observar que a lei fala em “incidentes sobre as **respectivas aquisições**”, de forma que pouco importa se incidiu em etapas anteriores, se, nas aquisições efetuadas pela empresa produtora e exportadora, estas não incidiram.*

A respeito deste assunto, e já contrapondo-se ao argumento da recorrente de que não pode haver interpretação restritiva neste caso, destaco o Parecer PGFN nº 3.092, de 27 de dezembro de 2002, aprovado pelo Ministro da Fazenda:

“21. Quando o PIS/PASEP e a COFINS oneram de forma indireta o produto final, isto significa que os tributos não ‘incidiram’ sobre o insumo adquirido pelo beneficiário do crédito presumido (o fornecedor não é contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS), mas nos produtos anteriores, que compõem este insumo. Ocorre que o legislador prevê, textualmente, que serão ressarcidas as contribuições ‘incidentes’ sobre o insumo adquirido pelo produtor/exportador, e não sobre

as aquisições de terceiros, que ocorreram em fases anteriores da cadeia produtiva.

22. Ao contrário, para admitir que o legislador teria previsto o crédito presumido como um ressarcimento dos tributos que oneraram toda a cadeia produtiva, seria necessária uma interpretação extensiva da norma legal, inadmitida, nessa específica hipótese, pela Constituição Federal de 1988 e pelo Código Tributário Nacional.”

E não é só a partir do art. 1º da Lei nº 9.363/96 que se pode vislumbrar este entendimento, nem tampouco em razão do que havia sido disposto pela MP nº 674/94, que foi revogado, porque, nos demais artigos da lei, também se verifica tal posicionamento, como muito bem elucida o mencionado parecer, que transcrevo:

“24. Prova inequívoca de que o legislador condicionou a fruição do crédito presumido ao pagamento do PIS/PASEP e da COFINS pelo fornecedor do insumo é depreendida da leitura do artigo 5º da Lei nº 9.363, de 1996, in verbis:

‘Art. 5º A eventual restituição, ao fornecedor, das importâncias recolhidas em pagamento das contribuições referidas no art. 1º, bem assim a compensação mediante crédito, implica imediato estorno, pelo produtor exportador, do valor correspondente.’”

25. Ou seja, o tributo pago pelo fornecedor do insumo adquirido pelo beneficiário do crédito presumido, que for restituído ou compensado mediante crédito, será abatido do crédito presumido respectivo.

26. Como o crédito presumido é um ressarcimento do PIS/PASEP e da COFINS, pagos pelo fornecedor do insumo, o legislador determina, ao produtor/exportador, que estorne, do crédito presumido, o valor já restituído.

27. O art. 1º da Lei nº 9.363, de 1996, determina que apenas os tributos ‘incidentes’ sobre o insumo adquirido pelo beneficiário do crédito presumido (e não pelo seu fornecedor) podem ser ressarcidos. Conforme o art. 5º, caso estes tributos já tenham sido restituídos ao fornecedor dos insumos (o que significa, na prática, que ele não os pagou), tais valores serão abatidos do crédito presumido.

28. Esta interpretação lógica é confirmada por todos os demais dispositivos da Lei nº 9.363, de 1996. De fato, em outras passagens da Lei, percebe-se que o legislador previu formas de controle administrativo do crédito presumido, estipulando ao seu beneficiário uma série de obrigações acessórias, que ele não conseguiria cumprir caso o fornecedor do insumo não fosse pessoa jurídica contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS. Como exemplo, reproduz-se o art. 3º da multicitada Lei nº 9.363, de 1996:

‘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.’ (Grifos não constantes do original).

29. Ora, como dar efetividade ao disposto acima, quando o produtor/exportador adquire insumo de pessoa física, que não é obrigada a emitir nota fiscal e nem paga o PIS/PASEP e a COFINS? Por outro lado, como aferir o valor dos insumos adquiridos de pessoas físicas, que não estão obrigados a manter escrituração contábil?

30. Toda a Lei nº 9.363, de 1996, está direcionada, única e exclusivamente, à hipótese de concessão do crédito presumido quando o fornecedor do insumo é pessoa jurídica contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS. A lógica das suas prescrições milita sempre nesse sentido. Não há qualquer disposição que regule ou preveja, sequer tacitamente, o ressarcimento nas hipóteses em que o fornecedor do insumo não pagou o PIS/PASEP ou a COFINS.

31. Em suma, a Lei nº 9.363, de 1996, criou um sistema de concessão e controle do crédito presumido de IPI, cuja premissa é que o fornecedor do insumo adquirido pelo beneficiário do incentivo seja contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS.”

A propósito, no tocante à exigência de apresentação de comprovantes do recolhimento das contribuições a que se referia a MP nº 674/94, também convém trazer à tona palavras do parecer:

“40. Outro argumento apresentado é no sentido de que, no sistema anterior, o incentivo seria condicionado à prova de que o fornecedor pagou o tributo, o que não ocorreria com a Lei nº 9.363, de 1996. Assim, como essa disposição não consta da referida Lei, estaria demonstrado que o novo sistema não condicionou a concessão do crédito presumido ao pagamento do PIS/PASEP e da COFINS pelo fornecedor de insumo.

41. Ocorre que a alteração legislativa nada prova em favor dessa tese. Não é cabível dizer que, em vista da revogação de uma obrigação acessória (prova do pagamento de tributos pelo fornecedor), o incentivo não estaria condicionado ao pagamento do PIS/PASEP e da COFINS pelo fornecedor de insumos.

42. Da revogação do antigo sistema é possível inferir apenas que o beneficiário do crédito presumido não precisará mais provar que o fornecedor do insumo pagou as referidas contribuições. Mas isso não quer dizer que o crédito presumido surge mesmo quando o fornecedor não pagou tais tributos. Uma coisa em nada tem a ver com a outra.

43. Inclusive, tal argumento cai diante do sistema de concessão e controle do crédito presumido fixado pela Lei nº 9.363, de 1996, fundamentado inteiramente na proposição de que o fornecedor do insumo seja contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS.

44. E a forma encontrada pelo legislador para conceder um crédito 'presumido' que reflita a média das 'incidências' do PIS/PASEP e da COFINS sobre os insumos que compõem o produto exportado, sem que o incentivo acarrete o enriquecimento sem causa do beneficiário foi, claramente, condicionar o aproveitamento do crédito ao pagamento das contribuições pelo fornecedor."

Ressalto que toda essa argumentação vale para os artigos 165 e 166 do RIPI/98 (artigos 179 a 184 do RIPI/2002), já que a matriz legal desses dispositivos é justamente a Lei nº 9.363/96.

*Além disso, a apuração com base em custos coordenados a que se refere o § 5º do art. 3º da Portaria MF nº 38/97 não se contradiz com a exclusão, no cômputo destes custos, das aquisições efetuadas a não contribuintes do PIS/Pasep e da Cofins, como aduziu a recorrente, porque tal apuração apenas implica dizer que deve ser possível determinar, a par da escrita contábil e fiscal da pessoa jurídica, a quantidade e os valores de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, utilizados no processo produtivo, ao final de cada mês, porém levando-se em conta, para efeito do cálculo, a premissa maior que é considerar as aquisições sobre as quais as contribuições **incidiram**.*

Portanto, a lei somente não é mais expressa em relação à matéria por que pouca dúvida poderia haver, em face de não haver sentido lógico na concessão de créditos sobre produtos adquiridos de não contribuintes das contribuições sociais.

À vista do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

José Antonio Francisco



Ministério da Economia

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Economia garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

A página de autenticação não faz parte dos documentos do processo, possuindo assim uma numeração independente.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado ao processo em 12/05/2011 09:10:56 por JOSE ANTONIO FRANCISCO.

Documento assinado digitalmente em 27/06/2011 09:54:02 por WALBER JOSE DA SILVA, Documento assinado digitalmente em 26/06/2011 17:22:30 por GILENO GURJAO BARRETO e Documento assinado digitalmente em 12/05/2011 09:12:26 por JOSE ANTONIO FRANCISCO.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 15/03/2023.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

- 1) Acesse o endereço:
<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>
- 2) Entre no menu "Legislação e Processo".
- 3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".
- 4) Digite o código abaixo:

EP15.0323.14362.CSMT

- 5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:

E3CB7AAF06E375B0A5C77798EFA92205E1F2D2A0