



Processo nº : 13971.001061/00-87  
Recurso nº : 132.551  
Acórdão nº : 203-11.807

Recorrente : CEVAL ALIMENTOS (SUCEDIDA POR BUNGE ALIMENTOS S/A)  
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

**IPI. RESSARCIMENTO. ENERGIA ELÉTRICA E COMBUSTÍVEIS.** O entendimento consolidado desta Câmara converge para o sentido de que a energia elétrica e demais combustíveis consumidos no processo produtivo, não se caracterizam como produtos intermediários e como tal, seu consumo não poder ser incluído no cálculo do crédito presumido.

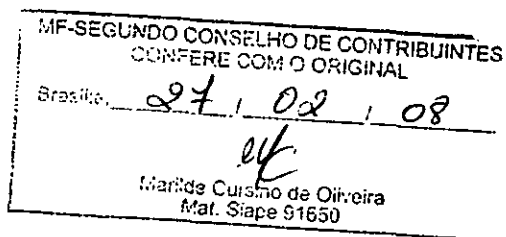
**INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA.** A industrialização efetuada por terceiros visando aperfeiçoar para o uso ao qual se destina a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem utilizados nos produtos exportados pelo encomendante, agrega-se ao seu custo de aquisição para efeito de gozo e fruição do crédito presumido do IPI relativo ao PIS e à COFINS previsto na Lei nº 9.363/96.

**PESSOAS FÍSICAS.** O entendimento predominante na Câmara Superior de Recursos Fiscais é no sentido de que a base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, referidos no art. 1º da Lei nº 9.363/96, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador (art. 2º da Lei nº 9.363/96). As Instruções Normativas SRF nºs 23/97 e 103/97 inovaram o texto da Lei nº 93.63/96, ao estabelecerem que o crédito presumido do IPI será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas às contribuições ao PIS/PASEP e COFINS (IN SRF nº 23/97).

**COOPERATIVAS. PERÍODOS DE APURAÇÃO A PARTIR DE NOVEMBRO DE 1999. INCIDÊNCIA. EXCLUSÕES NA BASE DE CÁLCULO.** A partir de novembro de 1999, com o fim da isenção concedida de forma ampla às cooperativas, as receitas auferidas por tais sociedades compõem a base de cálculo do PIS Faturamento, com as exclusões elencadas no art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, Lei nº 10.676/2003 e art. 17 da Lei nº 10.684/2003.

**TAXA SELIC.** Em se tratando de ressarcimento uma espécie do gênero restituição, a atualização dos créditos está devidamente reconhecida pelas normas legais e administrativas que regem a matéria.

**Recurso provido em parte.**





Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13971.001061/00-87  
Recurso nº : 132.551  
Acórdão nº : 203-11.807

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL		2ª CC-MF
Brasília, 27.02.08		FI.
<i>af</i> Marilde Cursino de Oliveira Mat. Siae 91650		

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CEVAL ALIMENTOS S/A (SUCEDIDA POR BUNGE ALIMENTOS S/A)

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, em dar provimento parcial ao recurso, nos seguintes termos: I) por maioria de votos, em dar provimento em relação às aquisições de pessoas físicas. Vencidos os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Odassi Guerzoni Filho e Antonio Bezerra Neto; II) por unanimidade de votos, em dar provimento quanto às aquisições das cooperativas. Os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Odassi Guerzoni Filho e Antonio Bezerra Neto votaram pelas conclusões (período de apuração posterior à revogação da isenção concedida às mesmas); III) por unanimidade de votos, em negar provimento quanto à energia elétrica e combustíveis; IV) Por maioria de votos, em dar provimento parcial quanto à industrialização por encomendas, apenas no que se refere às 'latas'. Vencido o Conselheiro Valdemar Ludvig (Relator) que dava provimento integral e os Conselheiros Odassi Guerzoni Filho e Antonio Bezerra Neto que negavam provimento; V) por maioria de votos, em negar provimento quanto aos insumos aplicados em produtos finais N/T (Soja em grão). Vencidos os Conselheiros Valdemar Ludvig (Relator) e Dalton César Cordeiro de Miranda que davam provimento; VI) por maioria de votos, ainda em relação às exportações de produtos in natura (NT), em dar provimento para exclusão das receitas de revenda de mercadoria para o exterior tanto para compor, na fórmula do índice de cálculo do crédito presumido, as receitas de exportações quanto para compor a Receita Operacional Bruta. Vencidos os Conselheiros Valdemar Ludvig (Relator) e Dalton César Cordeiro de Miranda que votavam pela inclusão das receitas de revenda de mercadorias para o exterior tanto para compor as receitas de exportações quanto para compor a receita operacional bruta em relação ao índice de cálculo do crédito presumido de IPI; VII) por unanimidade de votos, em negar provimento quanto aos demais insumos pleiteados; e VIII) por maioria de votos, em dar provimento quanto à atualização monetária (Selic), admitindo-a a partir da data de protocolização do pedido de ressarcimento. Vencidos os Conselheiros Antonio Bezerra Neto, Odassi Guerzoni Filho e Emanuel Carlos Dantas de Assis. Designada a Conselheira Sílvia de Brito Oliveira para redigir o voto vencedor em relação aos itens V e VI.

Sala das Sessões, em 27 de fevereiro de 2007.

*Antonio Bezerra Neto*  
Antonio Bezerra Neto  
Presidente

*Sílvia de Brito Oliveira*  
Sílvia de Brito Oliveira  
Relatora Designada

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Cesar Piantavigna, Valdemar Ludvig, Eric Moraes de Castro e Silva e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Eaal/inp



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13971.001061/00-87  
Recurso nº : 132.551  
Acórdão nº : 203-11.807

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 27, 02, 108	2º CC-MF
	F.
Marido Cursino de Oliveira Mat. Siape 91650	

Recorrente : CEVAL ALIMENTOS S/A (SUCEDIDA POR BUNGE ALIMENTOS S/A)

### RELATÓRIO

A interessada apresentou pedido de ressarcimento de crédito presumido do IPI que trata a Lei nº 9.363/96, referente ao período de apuração do 1º trimestre do ano-calendário 2000, no valor de R\$ 10.843.045,28

A Delegacia da Receita Federal de origem, ao analisar o pedido, o mesmo foi deferido parcialmente em função das seguintes glosas:

- a) recomposição do valor das aquisições – Exclusão dos valores relativos à industrialização sob encomenda;
- b) glosa de insumos que não se constituam em MP, PI e ME (energia elétrica, combustíveis, lenha e os insumos descritos no anexo I);
- c) exclusão das aquisições de Pessoas Físicas, Cooperativas, Associações;
- d) estoque inicial – ajuste ao final do 2º trimestre, conforme pedido da impugnante;
- f) estoque final;
- g) receita de exportação – exclusão da soja em grãos; e
- h) glosa da correção pela taxa SELIC;

Conforme relatório da Decisão recorrida as glosas acima identificadas se deram pelos seguintes motivos:

1. o sistema de custos coordenado e integrado com a escrituração comercial da requerente não permitia identificação das matérias-primas, dos produtos intermediários e do material de embalagem, sujeitos à incidência da contribuição para o PIS e da COFINS, motivo pelo qual a apuração do crédito presumido, a que realmente faz jus o estabelecimento, foi feita na forma do § 7º do art. 3º da IN SRF nº 23/97, combinado com o §1º do art. 1º da IN SRF nº 103/97;
2. a par disso, o demonstrativo de cálculo do crédito presumido, na respectiva Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) apresentada pela contribuinte, não continha os valores dos estoques, necessários para a apuração do consumo de MP, PI, e ME, no período, valor que compõe o cálculo do benefício fiscal. Com isso, o cálculo do crédito presumido, no DCP, ficou distorcido, pois o contribuinte computou integralmente as aquisições de insumos no trimestre, sem considerar se houve, ou não, efetivo consumo;
3. na seqüência foi recomposto o valor das aquisições de MP, PI e ME, no trimestre em questão, pelo ajuste decorrente das seguintes divergências, apuradas pela fiscalização: inclusão indevida do IPI, lançado nas notas



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13971.001061/00-87  
Recurso nº : 132.551  
Acórdão nº : 203-11.807

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
COPIAR COM O ORIGINAL	
2º CC-MF	
Brasão. 27 102/08	Fl.
Mestre Cursivo da Oliveira Mat. S. 1000	

- fiscais de aquisição de insumos; falta de exclusão das devoluções de compras de insumos; não inclusão das aquisições de insumos, sob os Códigos de Operações e Prestações 1.71 e 2.71, relativos a compras para industrialização, em operações sujeitas ao regime de substituição tributária; falta de exclusão de produtos acabados, relativos a industrialização efetuada por outras empresas e de insumos não enquadrados no conceito de matérias-primas; e incorreção no arquivo magnético de notas fiscais;
4. procedidos os ajustes mencionados, foram apuradas, em seguida, as aquisições de MP, PI e ME, de pessoas físicas, cooperativas, associações ou fundações, as quais não dão direito ao crédito presumido, porque não sofreram a incidência da Contribuição para o PIS e a COFINS;
  5. com relação às aquisições sujeitas à incidência das contribuições em questão, foram glosados valores relativos à serviços de industrialização por encomenda, de latas e de soja em grão, por não se tratar de aquisições de MP, PI e ME, bem como foram glosados valores referente a aquisições de óleo combustível, lenha, madeira e resíduos utilizados em caldeiras e secadores, e demais produtos citados no anexo único, fl. 124, além do consumo de energia elétrica, itens que também não se enquadram no conceito de MP, PI e ME;
  6. os estoques de MP, PI e ME no início e no final do trimestre em questão, foram ajustados em razão das glosas das aquisições dos insumos; e
  7. foi apurado também, que a contribuinte, além de produzir e exportar óleo de soja, também exportou soja em grão, sem submetê-la a qualquer processo de industrialização sendo que o valor dessas exportações não foi incluído na receita de exportação, no cálculo do crédito presumido, efetuado pelo estabelecimento, motivo pelo qual houve apenas a glosa dos valores de aquisição.

A interessada contesta as conclusões da fiscalização registrando em suma que:

- I. no que se refere à glosa dos valores relativos à industrialização por encomenda, menciona que a legislação que rege o benefício não prevê tal exclusão, posição esta respaldada por decisões deste Conselho de Contribuintes;
- II. sobre as aquisições de combustíveis, lenha e consumo de energia elétrica, o requerente, entende, invocando o art. 82, I do RIPI/82 que a glosa é indevida, porque tais itens são insumos, na qualidade de produtos intermediários consumidos no processo de industrialização, mesmo que de forma indireta;
- III. em relação à glosa das aquisições de insumos que não sofreram a incidência da contribuição para o PIS/COFINS (pessoas físicas, cooperativas e associações) alega a requerente que a Lei nº 9.363/96, não previu expressamente a necessidade de o fornecedor dos insumos ser contribuinte dessas contribuições além do que o objetivo do crédito fiscal, por ela

114



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13971.001061/00-87  
Recurso nº : 132.551  
Acórdão nº : 203-11.807

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 27, 02/08	Fl.
Marilde Cursino de Oliveira Mat. Siape 91650	

instituído, conforme Exposição de Motivos nº 120, de 23 de março de 1995, MP nº 948/95, visava a redução do custo dos produtos brasileiros exportados, sob a premissa básica de que não se deve exportar tributos;

- IV. questiona os ajustes nos estoques de MP. PI e ME, os quais, todavia, decorrem das glosas desses insumos;
- V. contesta a glosa do estoque inicial – exclusão dos produtos acabados 31/12/99, alegando que o estoque final de produtos acabados em 31/12/99 é composto de produtos exportados a partir de 1º de janeiro de 2000, nos quais houve a utilização de insumos, o que lhe dá o direito ao crédito presumido correspondente, restando indevida a dedução dos valores correspondentes ao estoque inicial de produtos acabados, de R\$ 182.270.685,03; e
- VI. requer também. A atualização do crédito pela taxa SELIC a partir da protocolização do pedido.

A DRJ/Porto Alegre, acatando as glosas efetuadas pela fiscalização local, indeferiu a manifestação de inconformidade em decisão assim ementada:

*"Ementa: CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. BASE DE CÁLCULO*

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

*II – As aquisições de insumos de pessoas físicas, de cooperativas ou de associações não são computadas na base de cálculo do benefício, por não terem sofrido a incidência da COFINS e do PIS.*

*III – Os valores pagos nas aquisições de combustível, lenha e pelo consumo de energia elétrica não se incluem na base de cálculo do crédito presumido, por não se enquadrarem no conceito de matéria prima produto intermediário ou material de embalagem, únicos insumos autorizados pela lei.*

*ABONO DE JUROS SELIC. DESCABIMENTO.*

*Por falta de previsão legal, é incabível o abono de juros SELIC ao ressarcimento de crédito presumido do IPI.*

*SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DOS DÉBITOS INDEVIDAMENTE COMPENSADOS.*

*A apresentação tempestiva da manifestação de inconformidade, contra o indeferimento do crédito oferecido em compensação, suspende a exigibilidade dos débitos informados nos pedidos de compensação não homologados."*

Cientificada da decisão supra a contribuinte apresenta tempestivamente recurso voluntário dirigido a este Colegiado reiterando suas razões já apresentadas nas peças anteriores.

É o relatório.

A. 5



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13971.001061/00-87  
Recurso nº : 132.551  
Acórdão nº : 203-11.807

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 27/10/08	2º CC-MF
	El.
Mandado de Oitiva de Oliveira Mat. Siage 91859	

### VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR VALDEMAR LUDVIG

O Recurso é tempestivo e preenche todos os demais requisitos exigidos para sua admissibilidade, estando, portanto, apto a ser conhecido.

Dentre as glosas realizadas pela fiscalização e que ainda permanecem contestadas pela recorrente, destacamos a industrialização por encomenda, o consumo de energia elétrica, combustíveis, lenha e os insumos descritos no anexo único, aquisições de pessoas físicas, cooperativas e associações.

Contesta também, a exclusão dos produtos acabados existentes em estoque na data de 31/12/1999, vendidos em janeiro de 2000.

Sobre a industrialização por encomenda de produto in natura (soja) e produção de latas, em que pese divergências dentre os membros desta Câmara, eu compactuo com as decisões deste Conselho favoráveis aos contribuintes como externada pelo Acórdão nº 201-76229 de relatoria do ilustre Conselheiro Rogério Gustavo Dreyer:

*"IPI. RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI RELATIVO À PIS E À COFINS. INDUSTRIALIZAÇÃO POR TERCEIROS. A industrialização efetuada por terceiros visando aperfeiçoar para o uso ao qual se destina a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem utilizados nos produtos exportados pelo encomendante, agrega-se ao seu custo de aquisição para efeito de gozo e fruição do crédito presumido do IPI relativo ao PIS e à COFINS previsto na Lei nº 9.363/96."*

No que se refere ao consumo de energia elétrica, combustíveis e os demais produtos relacionados no anexo fl. 124, sempre mantive o entendimento de se tratarem de produtos intermediários de extrema importância em qualquer processo produtivo, e como tal sua inclusão no cálculo do crédito presumido estabelecido pela lei nº 9.363/96 seria óbvio, mas, tendo em vista jurisprudência já consolidada nesta Câmara em sentido contrário, com a qual me curvo, e como tal nego provimento.

Quanto as demais glosas (aquisições de pessoas físicas, cooperativas e associações) na esteira de decisões já emanadas deste Colegiado, bem como da jurisprudência prevalente da Câmara Superior de Recursos Fiscais, entendo estar com a razão a recorrente.

Ao editar a MP nº 948, que precedeu a Lei nº 9.363/96, o Ministro de Estado da Fazenda assim esclareceu em sua Exposição de Motivos nº 120, de 23 de março de 1995:

*"A Medida Provisória, de 21 de fevereiro de 1995, dispôs sobre a desoneração fiscal da COFINS e PIS/PASEP incidente sobre os insumos, objetivando possibilitar a redução dos custos e o aumento da competitividade dos produtos brasileiros exportados, dentro da premissa básica da diretriz política do setor, no sentido de que não se deve exportar tributos. Em seu elemento motriz, a proposta em comento dispunha que sobredita desoneração deveria ser feita mediante ressarcimento em dinheiro desses encargos do exportador nacional.*

*2. Sendo as contribuições COFINS e PIS/PASEP incidentes em cascata, sobre todas as etapas do processo produtivo, parece mais razoável que a desoneração corresponda não apenas à última etapa do processo produtivo, mas sim às duas etapas antecedentes, o que revela que a alíquota a ser aplicada deve ser elevada para 5,37%, atenuando ainda mais*

*Al* 6



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n<sup>o</sup> : 13971.001061/00-87  
Recurso n<sup>o</sup> : 132.551  
Acórdão n<sup>o</sup> : 203-11.807

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES-MF	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Destinatário: 271.002.108	Fl. _____
<i>af</i> Marilda Custódio da Oliveira Mat. Stape 91653	

*a carga tributária incidente sobre os produtos exportados, e se revelando compatível com a necessidade de ajuste fiscal."*

Quanto às aquisições de pessoas físicas e cooperativas, em que pese adotar posição vencida nesta Corte, alio-me ao predominante entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais no sentido de que a base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, referidos no art. 1º da Lei nº 9.363/96, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador (art. 2º da Lei nº 9.363/96). A lei citada refere-se a **valor total** e não prevê qualquer exclusão. As Instruções Normativas SRF nºs 23/97 e 103/97 inovaram o texto da Lei nº 93.63/96, ao estabelecerem que o crédito presumido do IPI será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas às contribuições ao PIS/PASEP e COFINS (IN SRF nº 23/97), bem como as matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos de cooperativas não geram direito ao crédito presumido (IN SRF nº 103/97). Tais exclusões somente poderiam ser feitas mediante Lei ou Medida Provisória, visto que as instruções normativas não normas complementares das leis (art. 100 do CTN) e não podem transpor, inovar ou modificar o texto da norma que complementam.

Além do que, as cooperativas, desde o período de apuração novembro de 1999, deixaram de ser isentas da COFINS e do PIS Faturamento. A partir da Lei nº 9.718/98, e a continuar na MP 1.858-6, de 29/06/99, começou uma série de alterações na legislação do PIS e COFINS dessas sociedades, a culminarem com a revogação da isenção de forma ampla para o ato cooperativo e a instituição de uma tributação incidente sobre uma base de cálculo reduzida, com diversas exclusões específicas.

Em relação à glosa referente aos estoques, nego provimento em face de a recorrente não trazer nenhum argumento que infirme o que foi decidido na Primeira Instância:

*Ao manifestar inconformidade, contra a glosa, no cálculo do crédito presumido, do valor de R\$ 92.304.094,37, correspondente ao valor das MP, PI e ME (e não de R\$ 182.270.685,03, em produtos acabados, como afirma o requerente), utilizados na produção de produtos não acabados e dos produtos acabados, mas não vendidos, em estoque, em 31 de março de 1999 (e não em 31 de dezembro de 1999, como dito pelo interessado), em face da suspensão do benefício, de 1º de abril a 31 de dezembro do referido ano, pelo art. 12 da Medida Provisória no 1.807, de 1999, o requerente nada disse, quanto ao fundamento fático suficiente para manter essa glosa, que é a circunstância de que tais produtos não mais existiam no estoque do estabelecimento, no primeiro trimestre de 2000, objeto do pedido em exame. Por esse motivo, subsiste a glosa referida.*

Ao manifestar inconformidade, contra a glosa, no cálculo do crédito presumido, do valor de R\$ 92.304.094,37, correspondente ao valor das MP, PI e ME (e não de R\$ 182.270.685,03, em produtos acabados, como afirma o requerente), utilizados na produção de produtos não acabados e dos produtos acabados, mas não vendidos, em estoque, em 31 de março de 1999 (e não em 31 de dezembro de 1999, como dito pelo interessado), em face da suspensão do benefício, de 1º de abril a 31 de dezembro do referido ano, pelo art. 12 da Medida Provisória no 1.807, de 1999, o requerente nada disse, quanto ao fundamento fático suficiente para manter

A 7



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13971.001061/00-87  
Recurso nº : 132.551  
Acórdão nº : 203-11.807

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasil, 27/10/2008	2ª CC-MF
	Fl.
<i>at</i> Marilda Góes de Oliveira Mat. Slape 91660	

essa glosa, que é a circunstância de que tais produtos não mais existiam no estoque do estabelecimento, no primeiro trimestre de 2000, objeto do pedido em exame. Por esse motivo, subsiste a glosa referida.

No que se refere a atualização do crédito pela taxa SELIC, aqui, também, acompanho a corrente majoritária da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no sentido de reconhecer seu direito.

Face ao acima exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para: dar provimento industrialização por encomenda, às aquisições de pessoas físicas, cooperativas e associações, , a exportação de produtos in natura (NT) e a correção dos créditos pela taxa SELIC, e negar provimento quanto aos dispêndios com energia elétrica, combustíveis e os demais insumos listados no anexo fl. 124 e a exclusão do estoque existente em 31 de dezembro de 1999.

É como voto.

Sala das Sessões, em 27 de fevereiro de 2007.

  
VALDEMAR LUDVIG



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13971.001061/00-87  
Recurso nº : 132.551  
Acórdão nº : 203-11.807

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 27/02/08	2º CC-MF
	Fl.
Marlene Curatino de Oliveira Mat. Sicae 91650	

### VOTO DA CONSELHEIRA SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA DESIGNADA QUANTO À BASE DE CÁLCULO DO CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI

Por não comungar o entendimento esposado pelo Ilustre Conselheiro Relator Quanto à apuração da base de cálculo do crédito presumido do IPI, notadamente no que se refere ao cômputo dos valores de insumos aplicados em produtos NT e dos valores concernentes a receita da exportação de produtos adquiridos de terceiros, sem submetê-los a processo de industrialização, passo a expor minhas considerações sobre essas matérias.

Sobre as aquisições de insumos aplicados em produtos não tributados (N/T) pelo IPI, é preciso lembrar que, conquanto o crédito presumido vise à desoneração do produto exportado da contribuição para o PIS e da Cofins, ou, dito de outra forma, o custo tributário que com esse crédito pretende-se recuperar não é o do IPI e, sim, o das referidas contribuições, não se pode olvidar que o incentivo está voltado exclusivamente para empresas produtoras e exportadoras, para, primeiramente, ser compensado com os valores de IPI devido pela pessoa jurídica beneficiária e apenas na impossibilidade da compensação ser ressarcido.

Infere-se pois que, para postular o benefício, a pessoa jurídica deve estar obrigada à escrituração dos livros fiscais do IPI para, também, poder escriturar o crédito presumido e proceder às compensações na escrita fiscal

Ora, para ser obrigado a essa escrituração, a pessoa jurídica deve ser contribuinte do IPI e, para postular o crédito presumido, deve ser estabelecimento produtor, conforme reza o art. 1º da Lei nº 9.363, de 1996.

De acordo com a legislação do IPI, estabelecimento produtor ou estabelecimento industrial é o que executa operação de industrialização de que resulte produto tributado, ainda que de alíquota zero ou isento.

Tem-se então que, para o incentivo em comento, devem ser satisfeitos dois requisitos legais relacionados à qualidade do beneficiário, quais sejam, ser produtor e ser exportador. Do primeiro requisito, em virtude do conceito legal que deve ser buscado na legislação do IPI, por força do art. 3º, parágrafo único, da Lei nº 9.363, de 1996, decorre requisito objetivo para fruição do incentivo: do processo produtivo do estabelecimento produtor deve resultar produto tributado.

Destarte, as aquisições de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem utilizados em produto não tributado, por afastar a conceituação de produção da legislação do IPI e, conseqüentemente, desqualificar a pessoa jurídica como produtora, em relação a esse produto, não podem integrar o valor das aquisições para apuração da base de cálculo do crédito presumido, visto restar insatisfeito um dos requisitos legais relativos à qualidade do beneficiário para postulação desse incentivo.

Relativamente às receitas oriundas da simples revenda de mercadoria para o exterior, sem passar por processo de industrialização no estabelecimento da recorrente, cumpre lembrar que a Lei nº 9.363, de 1996, ao tratar da apuração das variáveis que compõem a base de cálculo do crédito presumido, em seu art. 3º, apenas remeteu às normas que regem a Contribuição para o PIS e a Cofins, sem impor exclusões da receita de exportação ou permitir deduções da receita operacional bruta. Contudo, em seu art. 6º, esse mesmo diploma legal deferiu ao Ministro de Estado da Fazenda competência para definir a receita de exportação integrante da referida base de cálculo.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13971.001061/00-87  
Recurso nº : 132.551  
Acórdão nº : 203-11.807

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COMO ORIGINAL	
Brasília, 27, 02, 08	2ª CC-MF
	F.
Márcia Cursino de Oliveira Mat. Siage 91650	

Ocorre que a definição dada em ato normativo do Ministro de Estado da Fazenda também não permite concluir que se deva excluir algum valor da receita em Questão, conforme se verifica na literalidade do art. 3o, § 15, inc. II, da Portaria MF no. 38, de 27 de fevereiro de 1997, que dispõe, *ipsis litteris*:

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

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

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

(...)

Destarte, a inferência de que a receita de exportação de produtos não submetidos a industrialização pela empresa produtora e exportadora deve ser excluída da receita de exportação para a determinação da base de cálculo do crédito presumido somente pode decorrer do exame da lei à vista de considerações finalísticas aliadas a ponderações de situações fáticas que, se observada apenas a literalidade do texto legal, conduziriam a hipóteses absurdas que, sem dúvida, o benefício fiscal não poderia alcançar, como, por exemplo, o caso de empresa produtora e exportadora que vende no mercado interno a totalidade das mercadorias que industrializa e só exporta mercadorias adquiridas de terceiros.

Dessa forma, entendo que não pode o intérprete prender-se à literalidade do texto, sob pena de desvirtuar o benefício fiscal em foco. Entretanto, tal raciocínio deve prevalecer também na determinação da receita operacional bruta, da qual há de se admitir a exclusão da receita de exportação de mercadorias adquiridas de terceiros e não submetidas a processo de industrialização pela empresa produtora e exportadora.

Outrossim, o relator também tratou equivocadamente essa questão como fazendo parte do escopo relativo à industrialização por encomenda. Nesse caso, entendo que o provimento é parcial tão-somente em relação à produção de latas por ter sofrido, após o retorno da empresa que o beneficia, um novo processo de industrialização, podendo-se então dizer que passa a se caracterizar como insumos nos termos do referido benefício. Se após o retorno para o encomendante (o estabelecimento industrial autuado) a exportação fosse realizada sem qualquer processo de industrialização, como é o caso da soja in natura, o exportador seria mero intermediário, não fazendo jus ao benefício.

São essas as razões porque divirjo do Ilustre Relator quanto à composição da base de cálculo do crédito presumido do IPI e que conduzem meu voto pelo provimento parcial ao recurso, quanto à industrialização por encomenda tão-somente para dar provimento em relação às 'latas' e negar provimento em relação ao crédito oriundo de insumos aplicados em produtos NT, bem assim que os valores originados da mera revenda de mercadoria (produtos NT) ao exterior sejam deduzidos também da receita operacional bruta.

Sala das Sessões, em 27 de fevereiro de 2007.

  
SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA