



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

2.º	PUBLI ADO NO D. O. U.
C	D: 22/09/2000
C	stolentino
	Rubrica

47

Processo : 13976.000047/96-11
Acórdão : 202-12.301

Sessão : 06 de julho de 2000
Recurso : 104.703
Recorrente : MÓVEIS WEIHERMANN S.A
Recorrida : DRJ em Florianópolis - SC

IPI - CRÉDITO PRESUMIDO – I) ENERGIA ELÉTRICA – Para enquadramento no benefício, somente se caracterizam como matéria-prima e produto intermediário os produtos que se integram ao produto final, ou que, embora não se integrando ao novo produto fabricado, sejam consumidos, em decorrência de ação direta sobre o mesmo, no processo de fabricação. A energia elétrica utilizada como força motriz não atua diretamente sobre o produto, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário. **II) FRETES (NÃO COBRADOS OU DEBITADOS NA NOTA FISCAL) –** O frete não destacado na nota fiscal não pode ser incluído na apuração da base de cálculo do incentivo. **III) INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA –** Tratando-se de custo a que se submete a matéria-prima, deve o mesmo integrar o valor das aquisições incentivadas. **IV) COMERCIAL EXPORTADORA –** Incluem-se no cômputo do incentivo as vendas para o exterior através de comerciais exportadoras. **V) VARIAÇÃO CAMBIAL –** Integra o valor das exportações a ser utilizado no cálculo do incentivo a variação cambial ocorrida entre a data de emissão da nota fiscal e o fechamento do contrato de Câmbio. **Recurso parcialmente provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **MÓVEIS WEIHERMANN S.A.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes:

I) por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, quanto às vendas através de empresa comercial exportadora; às aquisições de produtos industrializados por encomenda e a inclusão da variação cambial na receita de exportação; II) por maioria de votos, em negar provimento ao recurso com relação ao cômputo do consumo de energia elétrica no incentivo. Vencidos os Conselheiros Helvio Escovedo Barcellos, Osvaldo Tancredo de Oliveira e Luis Roberto Domingo; III) por maioria de votos, em negar provimento ao recurso com relação aos valores de fretes não destacados no documento fiscal. Vencido o Conselheiro Luiz Roberto Domingo. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Ricardo Leite Rodrigues.

Sala das Sessões, em 06 de julho de 2000


Marcos Vinicius Neder de Lima
Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Henrique Pinheiro Torres (Suplente), Maria Teresa Martínez López e Adolfo Montelo.
lao/ovrs



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13976.000047/96-11

Acórdão : 202-12.301

Recurso : 104.703

Recorrente : MÓVEIS WEIHERMANN S.A

RELATÓRIO

Trata-se de pedido de reconhecimento do crédito presumido de Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, referente ao primeiro trimestre de 1997, para ressarcimento das Contribuições ao PIS/PASEP e à COFINS incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados na produção de bens destinados à exportação.

Inicialmente a empresa quantificou o seu pleito em R\$103.393,24 (fl. 01), posteriormente retificado para R\$101.883,73 (fls. 538).

A decisão da Delegacia da Receita Federal em Joinville foi pelo ressarcimento da importância de R\$86.730,00 (fls. 523/524).

O quadro abaixo reflete as alterações que redundaram no indeferimento parcial da quantia pleiteada:

HISTÓRICO	CÁLCULO DA EMPRESA (R\$)	APURAÇÃO DO FISCO (R\$)
Receita operacional bruta	4.956.783,72	4.956.783,72
Receita de exportação	4.055.783,72	3.875.401,65
Rec. de exp./Rec.oper.bruta	81,81%	78,18%
Aquisição de insumos	2.353.484,99	2.054.001,57
Incentivo	103.393,24	86.730,00



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13976.000047/96-11
Acórdão : 202-12.301

No tocante à receita de exportação, o Fisco pautou-se nas notas fiscais e nos livros fiscais, descontando das vendas exportadas as devoluções. Além disso, esse método não incluiu entre a receita de exportação e a variação cambial.

Com relação aos insumos, o Fisco só admitiu aqueles escriturados no Livro Registro de Apuração do IPI sob os códigos de operações 5.11 e 6.11, referentes a compras para industrialização.

Impugnando o feito, fls. 528/539, a empresa alega, no caso da receita de exportação, que não há previsão legal para exclusão das devoluções no art. 31 da Lei nº 8.981/95, nem no inciso II da Portaria MF nº 129/95, que transcreve. Diz, ainda, que a lei autoriza que se utilize, subsidiariamente, para conceituar a receita bruta, os conceitos do Imposto de Renda, onde as devoluções formam a receita operacional bruta e são excluídas apenas na formação da receita operacional líquida.

Com relação à variação cambial que ocorre entre a data de emissão da nota fiscal de exportação e a data do efetivo embarque, aduz que a mesma é reconhecida pelo Imposto de Renda como receita de exportação, não tendo sido escriturada no Livro Registro de Apuração do IPI, porque não houve emissão de nota fiscal complementar.

Com esses argumentos, apresenta novos valores para a receita operacional bruta, elevando-o de R\$4.956.783,72 para R\$5.032.268,74, e para a receita de exportação, reduzindo-o de R\$4.055.783,72 para R\$4.055.091,58. Com isso o percentual das exportações sobre a receita bruta total reduz-se de 81,81% para 80,58%.

Com respeito aos insumos, discorda da exclusão procedida pelo Fisco dos valores correspondentes aos gastos com energia elétrica, com fretes pagos no transporte da matéria-prima e com a industrialização sob encomenda.

Entende que a receita federal está dando interpretação econômica à lei, ferindo assim o objetivo do legislador que buscou desonerar as exportações. No caso da industrialização por encomenda, explica que a operação consiste na aquisição da madeira, principal matéria-prima



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13976.000047/96-11
Acórdão : 202-12.301

da requerente, que a remete para terceiros, para que esses possam lixar, pintar, envernizar etc. Posteriormente a requerente recebe a madeira e paga ao fornecedor o serviço de industrialização.

Prossegue em sua argumentação, alegando que se para concluir sua produção é necessário contratar terceiros para o beneficiamento da matéria-prima, não pode prosperar a glosa desses custos, uma vez que a MP nº 948/95, ao tratar da matéria não determinou que o insumo fosse apenas produto e não serviços.

Conclui sua impugnação apontando o novo valor a que julga ter direito como sendo de R\$101.883,73.

A autoridade julgadora de primeira instância mantém o deferimento parcial, em decisão assim ementada (fls. 542/547):

“CRÉDITO PRESUMIDO DO IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI), PARA RESSARCIMENTO DO VALOR DO PIS/PASEP E COFINS.

Período: 1/4/95 a 31/12/95.

RECONHECIMENTO DO DIREITO AO VALOR REQUERIDO.

O crédito presumido PIS/PASEP e COFINS, será apurado anualmente, com base nos dados do balanço encerrado em 31 de dezembro de cada ano, devendo ser formalizado em pedido único, separado dos outros pedidos de ressarcimento, acompanhado do Demonstrativo de Crédito Presumido – DCP. (Port. MF nº 129/95, art. 1º e IN SRF nº 28/96, art. 16, § ún.).

Não merece reparo o despacho proferido pela autoridade administrativa competente, visto que pautou-se de conformidade com a legislação que rege o assunto.

DESPACHO DENEGATÓRIO PROCEDENTE.”

Inconformada, recorre a interessada, em tempo hábil, ao Segundo Conselho de Contribuintes (fls. 548/558), reeditando e expandindo sua argumentação apresentada na impugnação.

No tocante à receita de exportação, acrescenta que da quantia glosada, R\$132.123,33 referem-se à diferença cambial ocorrida no período e à receita de exportação



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13976.000047/96-11

Acórdão : 202-12.301

proveniente de venda para Comercial Exportadora, com o fim específico de exportação, sendo que este último procedimento foi acatado pela Lei nº 9.363, de 13/12/96, regulamentada pela Instrução Normativa nº 232, de 13/03/97, o que veio corroborar com o lançamento efetuado pela Recorrente.

Com relação aos insumos, acrescenta, a respeito da contratação de terceiros para beneficiamento da madeira, que o custo de sua matéria-prima é o decorrente da equação – compra de madeira e sua conseqüente industrialização, o que, acredita, está em perfeita sintonia com o espírito do incentivo fiscal.

Prosseguindo na sua defesa, alega que, nem de forma acadêmica, podem os gastos com energia elétrica e transportes não serem considerados como insumos, posto que o produto final está impregnado deles.

Para reforçar sua tese, traz à colação ementas de julgados do Conselho Estadual de Contribuintes do Estado de Santa Catarina, nos quais se admite o creditamento do ICMS oriundo da energia elétrica e dos serviços de telecomunicações.

Por fim, requer seja garantido o ressarcimento do montante total por ela apurado, sem as glosas impostas pelo Fisco.

O procurador da Fazenda Nacional em Joinville – SC manifestou-se a fls. 567 pela manutenção da decisão recorrida.

É o relatório



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13976.000047/96-11
Acórdão : 202-12.301

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA

Cuida-se de pedido de ressarcimento de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, originado por créditos presumidos desse imposto, referentes a ressarcimento das Contribuições Sociais – PIS e COFINS – incidentes sobre as aquisições realizadas pela recorrente. A compensação de tais créditos não foi possível por inexistência de débitos de IPI nos respectivos períodos de apuração.

No que respeita às aquisições de matéria-prima, produto intermediário, ou embalagem, cabe-me observar o seguinte:

O crédito presumido de IPI foi instituído pela Medida Provisória nº 948, de 23/03/95, convertida na Lei nº 9.363/96, e tem a finalidade de estimular o crescimento das exportações do país, desonerando os produtos exportados dos impostos internos incidentes sobre suas matérias-primas, visando permitir maior competitividade destes no mercado externo. Trata-se, portanto, de norma de natureza incentivadora, em que a pessoa tributante renuncia à parcela de sua arrecadação tributária, em favor de contribuintes que a ordem jurídica considera conveniente estimular.

A exegese deste preceito, à luz dos princípios que norteiam as concessões de benefícios fiscais (art. 111 do CTN), há de ser estrita, para que não se estenda a exoneração fiscal a casos semelhantes. Neste diapasão, caso não haja previsão na norma compulsória para a determinada situação divergente da regra geral, deve-se interpretar como se o legislador não tivesse tido o intento de autorizar a concessão do benefício nessa hipótese.

No dizer do mestre Carlos Maximiliano¹:

“o rigor é maior em se tratando de dispositivo excepcional, de isenções ou abrandamentos de ônus em proveito de indivíduos ou corporações. Não se presume o intuito de abrir mão de direitos inerentes à autoridade suprema. A

¹ Hermenêutica e aplicação do Direito, ed. Forense, 16ª ed, p. 333



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13976.000047/96-11

Acórdão : 202-12.301

outorga deve ser feita em termos claros, irretorquíveis; ficar provada até a evidência, e se não estender além das hipóteses figuradas no texto; jamais será inferida de fatos que não indiquem irresistivelmente a existência da concessão ou de um contrato que a envolva.”

A fruição deste incentivo fiscal deve, destarte, ser analisada nos estritos termos do art. 1º da MP nº 948/95, a seguir transcrito, ou seja, as aquisições de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem devem ser feitas no mercado interno, utilizadas no processo produtivo e o beneficiário deve ser, simultaneamente, produtor e exportador.

“Art. 1º - O produtor exportador de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares números 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 a utilização no processo produtivo.” (grifos nossos)

Verifica-se, portanto, que o incentivo fiscal tem natureza jurídica de ressarcimento das contribuições, em que a empresa paga o tributo embutido no preço de aquisição do insumo e recebe, posteriormente, a restituição da quantia desembolsada mediante compensação do crédito presumido e, na impossibilidade desta, na forma de ressarcimento em espécie. O incentivo visa justamente anular os efeitos da tributação nas etapas precedentes, ao devolver para o contribuinte na forma de crédito presumido o montante de tributo pago.

Embora seja cediço que o incentivo visa desonerar as exportações, isso não autoriza que se interprete extensivamente a norma, concedendo o incentivo a todas às aquisições efetuadas pelo contribuinte, nem mesmo a todos aqueles produtos sem os quais não se chegaria ao produto final.

Na verdade, o legislador foi judicioso ao elaborar a norma que deu origem ao incentivo, definindo sua natureza jurídica, os beneficiários, a forma de cálculo a ser empregada, os percentuais e a base de cálculo, não havendo razão para o intérprete supor que a lei disse menos do que queria e crie, em consequência, exceções à regra geral, alargando a exoneração fiscal para hipóteses não previstas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13976.000047/96-11**Acórdão : 202-12.301**

No caso em tela, a ora recorrente considerou no cálculo do incentivo os gastos com energia elétrica e fretes não incluídos nas notas fiscais de aquisição, o que contraria a previsão legal expressa no art. 1º da MP 948/95, antes transcrito. Como se viu, a lei não se referiu a insumos utilizados na produção, mas enumerou taxativamente algumas espécies de insumo: matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem.

O consumo de energia elétrica, embora se enquadre no conceito de insumos em seu sentido lato, desperta controvérsia sobre o seu enquadramento para gozo do benefício, isto é, se pode ser considerado como matéria-prima ou produto intermediário em "stricto-sensu".

O parágrafo único do art. 3º da MP nº 948/95 prevê que se utilize, subsidiariamente, a legislação do IPI para o estabelecimento dos conceitos de matéria-prima e produtos intermediários.

O termo "subsidiariamente" não é novo na legislação tributária, eis que foi utilizado pelo artigo 133, inciso II, do Código Tributário Nacional, para definir responsabilidade subsidiária. Segundo a jurisprudência desta casa, a palavra "subsidiariamente" no contexto do CTN significa que a responsabilidade pelo tributo é inicialmente do alienante do estabelecimento e, na impossibilidade deste, cobra-se do adquirente. Nesse mesmo sentido, De Plácido da Silva² define subsidiário como sendo "o que vem em segundo lugar, isto é, é secundário, auxiliar, ou subjetivo".

Daí pode se inferir que o legislador, ao mencionar expressamente a utilização subsidiária da legislação do IPI, quis limitar a abrangência do conceito, determinando que se busque, inicialmente, o significado na própria lei criadora do incentivo e, se não for possível, na legislação do IPI.

A simples exegese lógica do dispositivo já demonstra a improcedência do argumento da ora recorrente que quer buscar o conceito em outras fontes mais genéricas antes de utilizar a legislação do IPI, tornando o referido parágrafo em letra morta.

A Portaria do Ministro da Fazenda nº 129, de 5 de abril de 1995, em seu § 3º, art. 2º, confirma este entendimento:

² Vocabulário Jurídico, volume IV, ed Forense, p. 1486



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13976.000047/96-11

Acórdão : 202-12.301

“Os conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são os admitidos na legislação aplicável ao IPI.”

Ora, este Colegiado tem se utilizado do entendimento expresso no Parecer Normativo CST nº 65/79 para esclarecer os conceitos de matéria-prima e produtos intermediários para o IPI, a saber:

“A partir da vigência do do RIPI/79, “ex vi” do inciso I de seu artigo 66, geram direito ao crédito ali referido, além dos que integram ao produto final (matérias-primas e produtos intermediários “stricto-sensu”, e material de embalagem), quaisquer outros bens, desde que não contabilizados pelo contribuinte em seu artigo permanente, **que sofram, em função de ação exercida diretamente sobre o produto de fabricação, alterações tais como desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas...**”
(Grifo nosso)

Destarte, somente geram direito ao crédito para a legislação do IPI os produtos que, embora não se integrando ao novo produto fabricado, sejam consumidos, em decorrência de ação direta sobre o produto, no processo de fabricação. Esse não é o caso da energia elétrica utilizada como força motriz no processo produtivo.

No tocante aos fretes não destacados na nota fiscal do fornecedor cabem os mesmos argumentos aplicados ao gasto com energia elétrica. A lei disse que o valor dos insumos aqui referidos seja aquele constante da nota fiscal do fornecedor, bastando ver o teor do seu art. 3º que segue:

“Art. 3º - Para os efeitos desta Medida Provisória, 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.”

Dessa forma, não tem sido destacada a despesa de frete no documento fiscal, mesmo que componha posteriormente o custo das mercadorias exportadas, a lei não os contemplou na definição da base de cálculo do incentivo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13976.000047/96-11
Acórdão : 202-12.301

Ainda com relação às aquisições, analisa-se a industrialização por encomenda. É certo que se a empresa adquirisse a madeira beneficiada, o valor que constaria na nota fiscal do fornecedor representaria o custo da madeira em bruto mais o custo dos serviços de beneficiamento. Neste caso, não há dúvida de que o valor dessa aquisição comporia a base de cálculo do incentivo, posto que madeira beneficiada foi transformada em móveis que foram exportados.

De outra forma, se a empresa fornecedora emitisse, duas notas fiscais, uma da madeira em bruto e outra do serviço de beneficiamento, que diferença faria para o adquirente? Para o fornecedor, a base do IPI, caso haja incidência, deve ser a soma dos valores das duas notas fiscais. Para o produtor exportador, o custo da matéria-prima há que ser composto pelo somatório das duas notas fiscais.

No caso presente, o fornecedor da madeira em bruto é um e o realizador do beneficiamento é outro. Isto quer dizer que as duas notas cogitadas no parágrafo anterior são emitidas por estabelecimentos diferentes, mas isso não muda o fato de que, para o adquirente, o custo da matéria-prima é composto pelas duas parcelas: o preço pago pela madeira e o preço pago pelo beneficiamento da mesma, para que adquira as condições exigidas pelo processo de fabricação dos móveis a serem exportados.

Pelo exposto, reconheço como inerente ao custo da matéria-prima o que é pago para o seu beneficiamento em estabelecimento de terceiro, ainda mais que esse terceiro, como o primeiro fornecedor, também está sujeito às contribuições que o incentivo visa ressarcir.

Por fim, avalio a pretensão da recorrente, no sentido de que as vendas para Comercial Exportadora, as devoluções de venda e a variação cambial, que ocorre entre a data de emissão da nota fiscal e o fechamento do contrato de câmbio, sejam consideradas como *receita de exportação* para efeito de se determinar o percentual desta em relação à receita operacional bruta, como definido pelo art. 2º da MP 948/95.

Como foi visto neste voto, a lei instituidora do incentivo determinou que a apuração da receita de exportação seja feita com base na legislação que rege as contribuições para o PIS e COFINS (art. 3º da MP 948/95 antes transcrito). Só subsidiariamente, a referida Medida



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13976.000047/96-11

Acórdão : 202-12.301

Provisória determinou que se recorra à legislação do Imposto sobre a Renda e ao Imposto sobre Produtos Industrializados (parágrafo único do art. 3º).

As contribuições não incidem sobre exportações. Entretanto, a base de cálculo das mesmas é o faturamento, que advém do somatório dos valores constantes das notas fiscais de venda, excluídas as notas fiscais de exportação. A legislação admite a exclusão das vendas canceladas e das devolvidas, como dispõe o art. 2º, parágrafo único, alínea "b", da Lei Complementar nº 70/91, *in verbis*:

"Art. 2º A contribuição de que trata o artigo anterior será de dois por cento e incidirá sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza.

Parágrafo único. Não integra a receita de que trata este artigo, para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição, o valor:

- a) do imposto sobre produtos industrializados, quando destacado em separado no documento fiscal;
- b) das vendas canceladas, das devolvidas e dos descontos a qualquer título concedidos incondicionalmente."

Assim, sob a ótica da legislação que rege a COFINS, as devoluções de vendas destinadas ao exterior devem ser estornadas da receita de exportação a ser considerada no cálculo do índice determinado pelo art. 2º da MP nº 948/95.

Entretanto, essa não é a conclusão a que chego, com relação à variação cambial, que ocorre entre a data da emissão da nota fiscal de exportação e o fechamento do contrato de câmbio. A Portaria nº 356, de 05 de dezembro de 1988, do Ministro da Fazenda, ao estabelecer o tratamento a ser dado às receitas de exportação, assim definiu:

"I – A receita bruta de vendas nas exportações de produtos manufaturados nacionais será determinada pela conversão, em cruzados, de seu valor expresso em moeda estrangeira à taxa de câmbio fixada no boletim de abertura pelo Banco Central do Brasil, para compra, em vigor na data de embarque dos produtos para o exterior.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13976.000047/96-11

Acórdão : 202-12.301

I.1 – Entende-se como data de embarque dos produtos para o exterior aquela averbada, pela autoridade competente, na Guia de Exportação ou documento de efeito equivalente.

II – As diferenças decorrentes de alteração na taxa de câmbio, ocorridas entre a data de fechamento do contrato de câmbio e a data do embarque, serão consideradas como variações monetárias passivas ou ativas.”

Sem outras considerações, posto que o dispositivo aqui transcrito é suficientemente claro, concluo que a variação cambial que ocorre entre a data da emissão da nota fiscal e a do fechamento do contrato de câmbio deve ser considerada como receita de exportação, para efeito do cálculo do incentivo que ora se discute.

No que diz respeito às exportações através de Comercial Exportadora, nota-se que a redação do art. 1º da MP nº 948/95, já transcrito neste voto, limita o direito à fruição do benefício às empresas produtoras e exportadoras. No entanto, a MP nº 948/95 foi reeditada diversas vezes, inclusive com numerações diferentes, sendo na sua última versão, que deu origem à Lei nº 9.363/96, ou seja, na MP nº 1484-27, de 22/11/96, foi inserido o parágrafo único no art. 1º, passando o referido artigo a ter o seguinte teor:

“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 números 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 a utilização no processo produtivo.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, nos casos de venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior.”

Sem embargo, a posição vencedora nesta Câmara é a de que o benefício do crédito presumido no caso de vendas através de Comercial Exportadora aplica-se mesmo aos fatos ocorridos anteriores a publicação Medida Provisória nº 1484-27, de 22/11/96, ou seja, desde a edição da Medida Provisória nº 948/95, que instituiu o benefício fiscal. Este entendimento decorre



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13976.000047/96-11
Acórdão : 202-12.301

do disposto no art. 3º do Decreto-Lei nº L248/72, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 1.894/81, que assim determinava:³

"Art. 3º - São assegurados ao produtor-vendedor, nas operações de que trata o art. 1º deste Decreto-Lei, os benefícios fiscais concedidos por lei para incentivo à exportação, à exceção do previsto no art. 1º do Decreto-Lei número 491, de 5 de março de 1969, ao qual fará jus apenas a empresa comercial exportadora."⁴

Por sua vez, dispõe o art. 1º do Decreto-lei nº 1.248/72:

"Art. 1º - As operações decorrentes de compra de mercadorias no mercado interno, quando realizadas por empresa comercial exportadora, para o fim específico de exportação, terão o tratamento tributário previsto neste Decreto-Lei.

Parágrafo único. Consideram-se destinados ao fim específico de exportação as mercadorias que forem diretamente remetidas do estabelecimento do produtor-vendedor para:

- a) embarque de exportação por conta e ordem da empresa comercial exportadora;
- b) depósito em entreposto, por conta e ordem da empresa comercial exportadora, sob regime aduaneiro extraordinário de exportação, nas condições estabelecidas em regulamento."

Por essas razões, entendo que a decisão recorrida merece ser reformada, para incluir as receitas de exportação referentes aos produtos destinados ao exterior por meio de comerciais exportadoras na apuração do percentual entre a receita bruta operacional e as receitas de exportação.

Isto posto, dou provimento parcial ao recurso para que seja considerado no cálculo do incentivo, pelo lado das aquisições, o custo da industrialização por encomenda efetuada sobre a matéria-prima da recorrente, e pelo lado da receita de exportação, a variação cambial que

³ O Decreto-lei nº 1.248/72 foi revogado pelo art. 73 da Medida Provisória nº 1.602, de 14/11/97, estando em pleno vigor no período coberto pelo incentivo pleiteado nos presentes autos.

⁴ O benefício fiscal excetuado (previsto no art. 1º do Decreto-lei nº 491/69) refere-se aos créditos tributários sobre vendas para o exterior, como ressarcimento de tributos pagos internamente, concedido às empresas fabricantes e exportadoras de produtos manufaturados.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13976.000047/96-11

Acórdão : 202-12.301

ocorre entre a data de emissão da nota fiscal e a do fechamento do contrato de câmbio, bem como a venda efetuada a comerciais exportadoras com o fim específico de exportação.

Sala das Sessões, em 06 de julho de 2000

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'M. N. de Lima', written over the typed name below.

MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA