



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

Processo nº 15586.000014/2009-11
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3403-002.664 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de janeiro de 2014
Matéria Ressarcimento de Crédito Presumido de IPI
Recorrente ADM DO BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004

CRÉDITO PRESUMIDO. AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS.

O valor das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos de pessoas físicas e cooperativas integram a base de cálculo do crédito presumido. Súmula nº 494 do STJ.

CRÉDITO PRESUMIDO. RECEITA DE EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS N/T.

Para fins de cálculo do crédito presumido, a receita de exportação de produtos N/T deve ser excluída tanto da receita operacional bruta, quanto da receita de exportação.

CRÉDITO PRESUMIDO. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS.

Só estão aptos a gerarem crédito presumido de IPI os produtos intermediários que sofram, em função de ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação, alterações tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas.

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reverter a glosa do crédito presumido tomado com base no valor das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos de pessoas físicas e cooperativas.

(Assinado com certificado digital)

Antonio Carlos Atulim – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Alexandre Kern, Domingos de Sá Filho, Rosaldo Trevisan, Ivan Allegretti e Marcos Tranches Ortiz.

Relatório

Trata-se de pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI transmitido em 30/04/2004, relativo ao 1º Trimestre de 2004, cumulado com declaração de compensação.

A base legal do crédito presumido foi a Lei nº 9.363/96 sem custo integrado.

Por meio do despacho decisório de fls. 187 a 210, notificado ao contribuinte em 17/04/2009, a autoridade administrativa reconheceu parcialmente o direito de crédito e homologou parcialmente a compensação.

Foram efetuadas glosas no cálculo do crédito presumido, em razão de o contribuinte:

a) ter incluído indevidamente insumos que não se enquadram no conceito de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem (combustíveis, anti-incrustantes, materiais de laboratório, materiais para tratamento de efluentes e outros que não tiveram sua função especificada, conforme relação de fl. 153);

b) ter incluído as aquisições de pessoas físicas e de cooperativas (soja); e

c) ter incluído indevidamente na receita de exportação valores referentes à exportação de produtos não tributados (fertilizantes classificados no código 3103.10.30 da TIPI).

Em sede de manifestação de inconformidade, o contribuinte alegou, em síntese, que os produtos intermediários glosados pela fiscalização são insumos aplicados ao processo produtivo em relação aos quais a legislação do IPI garante o direito de crédito. Sustentou a ilegalidade das instruções normativas que vedaram o direito ao crédito sobre as aquisições efetuadas de pessoas físicas e cooperativas, bem como a ilegalidade da exclusão da receita proveniente da exportação de produtos NT do cálculo do crédito presumido.

Por meio do Acórdão 29.333, de 07 de maio de 2010, a 3ª Turma da DRJ-Juiz de Fora julgou a manifestação de inconformidade procedente em parte. Foi reconhecido apenas o direito de o contribuinte incluir as aquisições de cooperativas a partir 02/04/2003.

Regularmente notificado do acórdão de primeira instância em 03/11/2010, o contribuinte apresentou recurso voluntário em 23/11/2010 no qual reiterou e reforçou as alegações oferecidas na manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Carlos Atulim, relator.

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

No que tange ao direito de apurar o crédito presumido sobre aquisições de pessoas físicas e cooperativas, com base na Lei nº 9.363/96, a questão está pacificada no âmbito judicial e administrativo.

Sem maiores delongas, o direito do contribuinte deve ser reconhecido com base na Súmula nº 494 do STJ, *in verbis*:

"O benefício fiscal do ressarcimento do crédito presumido do IPI relativo às exportações incide mesmo quando as matérias-primas ou os insumos sejam adquiridos de pessoa física ou jurídica não contribuinte do PIS/PASEP."

No que tange ao direito de aproveitamento do crédito presumido em relação à fabricação e exportação de produtos N/T, verifica-se que o contribuinte excluiu da receita operacional bruta o valor das exportações de produtos N/T (fertilizantes, fl. 156) e incluiu esse valor na receita de exportação.

O contribuinte alegou que a exclusão efetuada pela fiscalização é ilegal. Ou seja, o contribuinte não quer incluir a receita de exportação de produto N/T na receita operacional bruta, mas deseja incluir tal valor na receita de exportação.

O centro da discórdia entre o fisco e o contribuinte é o art. 6º da Lei nº 9.363/96, que autorizou o Ministro da Fazenda a definir o conceito de receita de exportação, e o fato de existirem produtos N/T que, embora estejam fora do campo de incidência do IPI, são produtos industrializados, sob o aspecto econômico.

O art. 2º da Lei nº 9.363/96 estabelece que a base de cálculo do crédito presumido resulta da multiplicação do valor total das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem pelo coeficiente de exportação, que é a relação percentual entre a receita de exportação e a receita operacional bruta.

O coeficiente de exportação é uma fração que tem no numerador a receita de exportação e no denominador a receita operacional bruta. Assim, manipulando-se o conceito de receita de exportação por meio de ato administrativo, é possível reduzir o coeficiente de exportação, pois mantendo-se a receita operacional bruta constante, o coeficiente de exportação diminuirá à medida em que a receita de exportação for reduzida. E diminuindo-se o coeficiente de exportação, ocorrerá a diminuição da base de cálculo do crédito presumido, fato que obviamente causa prejuízo aos contribuintes, que acabam recebendo um crédito presumido menor.

Esse problema da manipulação do coeficiente de exportação foi resolvido pela Portaria MF nº 93, de 27 de abril de 2004, da seguinte forma:

“Art. 3º. O crédito presumido será apurado ao final de cada mês em que houver ocorrido exportação ou venda para empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação:

(...)

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

I – receita operacional bruta, o produto da venda de produtos industrializados pela pessoa jurídica produtora e exportadora nos mercados interno e externo;

II – receita bruta de exportação, o produto da venda para o exterior e para empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação, de produtos industrializados pela pessoa jurídica produtora e exportadora;

(...)”

Como se vê, a Portaria determina que as receitas que não são vinculadas à atividade industrial devem ser excluídas tanto do numerador, quanto do denominador da fração que dá origem ao coeficiente de exportação, o que impede a sua redução artificial.

Portanto, está correto o procedimento da fiscalização, pois o contribuinte na sua apuração original majorou indevidamente o coeficiente de exportação, uma vez que utilizou a receita operacional bruta expurgada das receitas de exportação de produtos N/T e a receita de exportação inflada com o valor daquelas exportações.

Relativamente aos produtos intermediários, a jurisprudência administrativa chancelou a interpretação vertida no Parecer Normativo CST nº 65/79.

No âmbito do IPI o problema não está na conceituação de “insumo”, mas sim na conceituação de “produto intermediário”. Segundo a legislação do imposto, não é qualquer insumo aplicável ao processo produtivo que gera crédito de IPI, mas somente as matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem.

As matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem nunca representaram um problema para a aferição do direito ao crédito do imposto. Mas o mesmo não se pode dizer em relação aos materiais intermediários que participam do processo produtivo sem se integrarem ao produto em fabricação, como é o caso dos produtos relacionados na fl. 153.

No intuito de dirimir as controvérsias então existentes, a Administração Tributária baixou o Parecer Normativo CST nº 65/79, cuja ementa resume com maestria o entendimento que se tornou pacífico no CARF, *in verbis*:

“A partir da vigência do RIPI/79, "ex vi" do inciso I de seu artigo 66, geram direito ao crédito ali referido, além dos que se 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 ativo permanente, que sofram, em função de ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação, alterações tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas. Inadmissível a retroação de tal entendimento aos fatos ocorridos na vigência do RIPI/72 que continuam a se subsumir ao exposto no PN CST nº 181/74.”

A defesa discorreu sobre os produtos relacionados na fl. 153, procurando demonstrar que são produtos intermediários essenciais ao seu processo produtivo.

Entretanto, nenhum dos produtos cujas aquisições foram glosadas pela fiscalização (fl. 153) desgastam-se ou perdem suas propriedades físicas ou químicas em virtude de ação exercida diretamente sobre os produtos industrializados pela recorrente.

Processo nº 15586.000014/2009-11
Acórdão n.º **3403-002.664**

S3-C4T3
Fl. 6

Não se olvide que muitos dos produtos tidos pela recorrente como produtos intermediários, são na verdade combustíveis, em relação aos quais a Súmula CARF nº 19 veda o direito ao crédito, *in verbis*:

" 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."

Em face do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para reverter a glosa do crédito presumido tomado sobre o valor das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos de pessoas físicas e cooperativas.

(Assinado com certificado digital)

Antonio Carlos Atulim