



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

Processo nº 16366.003422/2007-11
Recurso nº 903.214 Voluntário
Acórdão nº **3101-00.856 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 10 de agosto de 2011
Matéria IPI (ressarcimento)
Recorrente VILELA VILELA & CIA. LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 3º trimestre de 2002

NORMAS PROCESSUAIS. RENÚNCIA À VIA ADMINISTRATIVA.

A busca de tutela jurisdicional caracteriza renúncia ao direito de questionar igual matéria na via administrativa bem como desistência de recurso eventualmente interposto, sem prejuízo do enfrentamento administrativo da matéria diferenciada.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 3º trimestre de 2002

IPI. RESSARCIMENTO. EXPORTAÇÃO. CRÉDITO PRESUMIDO PARA RESSARCIMENTO PIS-PASEP E COFINS. PRODUTOR EXPORTADOR.

O direito ao crédito presumido do IPI para ressarcimento do PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre as aquisições, no mercado interno, de insumos nacionais utilizados no processo produtivo de mercadorias exportadas para o exterior é restrito às pessoas jurídicas qualificadas, cumulativamente, como produtoras (*lato sensu*) e exportadoras.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade: (1) porque caracterizada a renúncia implícita à via administrativa, em não conhecer das razões do recurso voluntário inerentes (1.a) à inclusão, na base de cálculo do crédito presumido, de insumos adquiridos de pessoas físicas, (1.b) ao conceito de “receita de exportação” e (1.c) à atualização dos créditos presumidos do IPI pela taxa Selic; (2) em negar provimento ao recurso voluntário quanto à matéria diferenciada.

Henrique Pinheiro Torres - Presidente

Tarásio Campelo Borges - Relator

Formalizado em: 12/08/2011

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Corinθο Oliveira Machado, Henrique Pinheiro Torres, Luiz Roberto Domingo, Tarásio Campelo Borges, Valdete Aparecida Marinheiro e Vanessa Albuquerque Valente.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário contra acórdão unânime da Segunda Turma da DRJ Ribeirão Preto (SP) ^[1] que rejeitou manifestação de inconformidade ^[2] contra indeferimento de pedido de ressarcimento de crédito presumido do imposto sobre produtos industrializados (IPI) apurado no 3º trimestre de 2002, para ressarcimento do PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre as aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem utilizados no processo produtivo de mercadorias exportadas para o exterior, benefício fiscal instituído pela Lei 9.363, de 13 de dezembro de 1996, com os preceitos do regime alternativo oferecido pela Lei 10.276, de 10 de setembro de 2001.

Indeferido o pedido pela Delegacia da Receita Federal competente ^[3], a interessada tempestivamente manifestou sua inconformidade com as razões de folhas 293 a 322 (volume II), assim sintetizadas no relatório do acórdão recorrido:

¹ Inteiro teor do acórdão recorrido às folhas 339 a 349 (volume II).

² Manifestação de inconformidade acostada às folhas 293 a 322 (volume II).

³ Indeferimento do ressarcimento às folhas 263 a 290 (volume II): “(19) Fomos informados que aquela filial e as demais, compram milho, trigo e soja em grãos, efetuam secagem e limpeza dos grãos e revendem os produtos a granel. Estes grãos são adquiridos dos produtores rurais — pessoas físicas, que não são contribuintes da COFINS e do PIS. Adquirem os grãos, os quais são classificados na TIPI —Tabela do IPI como NT – não tributados e como não sofrem modificação após a limpeza e secagem, são revendidos pela mesma classificação fiscal, NT. Esta secagem é realizada apenas para poder ser armazenada por determinado período de tempo e depois ser revendida, conforme informação recebida na empresa. CONCLUSÃO [...] (71) Nestes termos, em que pese as decisões judiciais (Liminar em Mandado de Segurança e Agravo de Instrumento, já citados), [...] a empresa requerente não se habilita à fruição do benefício fiscal do Crédito Presumido do IPI, como ressarcimento das contribuições PIS/PASEP e COFINS, visto que não se caracteriza como estabelecimento industrial (produtor), como demonstram os próprios registros (CFOP) nos livros

a) Devem ser reconhecidas e aplicadas as decisões judiciais proferidas no citado Mandado de segurança e no Agravo de Instrumento nº 2008.04.00.001316-9/PR;

b) O despacho decisório deve ser reformado considerando que, por beneficiar os grãos, deve ser considerada como estabelecimento industrial, com a inclusão nas receitas de exportação dos produtos NT, inclusão no cálculo do crédito presumido das aquisições de pessoas físicas e corrigir os valores a serem ressarcidos pela taxa SELIC;

Encerrou pugnando por apresentar todas as provas admitidas em direito e pela realização de diligências para aferir *in loco* seu processo produtivo.

Os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido estão consubstanciados na ementa que transcrevo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

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

CONCOMITÂNCIA DE OBJETO.

A busca da tutela jurisdicional do Poder Judiciário, com o mesmo objeto de parte da manifestação de inconformidade, importa em renúncia ao litígio administrativo e impede a apreciação das razões de mérito pela autoridade administrativa competente.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI.

O estabelecimento que executa operação que resulta em produto não-tributável, não é considerado estabelecimento industrial, não se enquadrando no conceito de estabelecimento produtor-exportador. Por conseguinte, não faz jus ao crédito presumido de IPI.

Solicitação Indeferida

Ciente do inteiro teor desse acórdão, recurso voluntário foi interposto às folhas 382 (volume II) a 427 (volume III). Nessa petição, reitera as razões iniciais noutras palavras e requer, *verbis*:

a) Recebimento e processamento do presente Recurso Voluntário;

b) Reconhecimento e aplicação do Acórdão do processo judicial no 2007.70.01.007272-7/PR que atende a Recorrente em caso concreto;

c) A reforma total da r. decisão ora combatida, reconhecendo o direito da ora recorrente ao crédito presumido de que tratam a Leis 9.363 e 10.276, pelas razões de fato e de direito ofertados nesta, quais sejam: 1) Considerar como Receita de Exportação o somatório das vendas ao exterior ou com o fim específico de exportação das mercadorias classificadas na TIPI como NT; 2) Considerar o

fiscais. (72) Portanto, Vilela Vilela & Cia Ltda. é estabelecimento comercial, exercendo somente atividade de compra e venda, e como tal não faz jus ao Crédito Presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados — IPI, na forma prevista nas Leis 9.363, de 13 de dezembro de 1996 e 10.276, de 10 de setembro de 2001. [...]”

processo produtivo (beneficiamento); 3) Considerar como integrante da base de cálculo para a incidência do crédito o valor total das aquisições (pessoas físicas e jurídicas); 4) Correção dos valores pleiteados pela incidência da taxa SELIC desde o mês subsequente ao fato gerador conforme decisão judicial em caso concreto.

d) Ressarcimento integral dos créditos solicitados corrigidos pela Selic em conta de titularidade do Contribuinte/recorrente.

A autoridade competente deu por encerrado o preparo do processo e encaminhou para a segunda instância administrativa ^[4] os autos posteriormente distribuídos a este conselheiro e submetidos a julgamento em três volumes, ora processados com 435 folhas. Na última delas, no e-processo, consta despacho com registro da distribuição mediante sorteio e encaminhamento dos autos para este conselheiro-relator.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Tarásio Campelo Borges (Relator)

Versa o litígio, conforme relatado, acerca do indeferimento de pedido de ressarcimento de crédito presumido do IPI, para ressarcimento do PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre aquisições, no mercado interno, de insumos utilizados no processo produtivo de mercadorias exportadas para o exterior, benefício fiscal instituído pela Lei 9.363, de 13 de dezembro de 1996, com valor do crédito presumido determinado na forma do artigo 1º da Lei 10.276, de 10 de setembro de 2001.

A existência de litígio judicial sobre fatos vinculados ao pedido de ressarcimento é tema incontroverso: Mandado de Segurança 2007.70.01.007272-7/PR, sentença às folhas 351 a 356 (volume II, frente e verso) ^[5] ^[6].

Desse modo, em sede de preliminar, entendo que o ajuizamento de ação judicial implica em renúncia ao direito de questionar igual matéria na via administrativa bem como desistência de recurso eventualmente interposto, nos termos do parágrafo único do

⁴ Despacho acostado à folha 434 determina o encaminhamento dos autos para o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

⁵ Nos autos deste processo administrativo, a sentença do mandado de segurança está desordenada. Sequência de folhas para a correta leitura desse título judicial: 351, 356, 355, 354, 353 e 352 (volume II).

⁶ Apelação da União, remessa oficial e apelação da impetrante: acórdão da 2ª Turma do TRF-4 às folhas 357 a 371 (volume II).

artigo 38 da Lei 6.830, de 22 de setembro de 1980, sem prejuízo do enfrentamento administrativo da matéria diferenciada.

Ademais, dada a prerrogativa constitucional do poder judiciário para o controle jurisdicional dos atos administrativos, tenho por certo irrelevante distinguir se a ação judicial está em curso ou se transitou em julgado, porquanto a decisão lá proferida será sempre soberana.

Na leitura do relatório da sentença proferida nos autos do mandado de segurança, identifico três pontos concomitantes das vias administrativa e judicial: (a) inclusão, na base de cálculo do crédito presumido, de insumos adquiridos de pessoas físicas; (b) conceito de “receita de exportação”; e (c) atualização dos créditos presumidos do IPI pela taxa Selic.

A cognição liminar e a cognição exauriente estão destacadas no trecho do relatório da sentença do mandado de segurança que aqui transcrevo:

Vilela, Vilela & Cia Ltda. impetrou mandado de segurança em face de suposto ato coator do Delegado da Receita Federal do Brasil em Londrina, visando em cognição liminar:

"a) determinar ao Impetrado, que em prazo não superior a cinco dias, dê regular seguimento e impulse os pedidos administrativos da impetrante (indicado na exposição fática), consoante documentos em anexo, solicitando eventuais esclarecimentos para a contribuinte impetrante e instrua-os em 30 dias e, em igual prazo, proceda ao respectivo julgamento motivado do pleito, procedendo aos ressarcimentos dos valores apurados, relativamente ao ressarcimento do crédito presumido de que tratam as leis 9.363 e 10.276;

b) determinar que a digna autoridade coatora ao processar os pedidos de ressarcimento crédito presumido de que tratam as leis 9.363 e 10.276 da impetrante, protocolados e sob os números já expostos, não deixe de computar no cálculo os insumos adquiridos de fornecedores da impetrante que são pessoas físicas, tampouco exclua da Receita de Exportação o produto da venda ao Mercado Externo e a comercial exportadora das mercadorias cuja tributação de IPI esteja sob a condição NT - Não tributadas e apure todos os valores de créditos constantes do pedido mediante a incidência da SELIC;" (fls.43/44)

Em cognição exauriente, buscou a concessão da segurança para, *in verbis*:

"a) Declarar o direito da Impetrante e determinar ao Impetrado que em prazo não superior a cinco dias, dê regular seguimento (impulsione) os processos administrativos da impetrante, consoante documentos em anexo, solicitando eventuais esclarecimentos para a contribuinte impetrante e instrua-o em 30 dias e, em igual prazo, proceda ao respectivo julgamento motivado dos pleitos, procedendo aos ressarcimentos dos valores apurados, relativamente ao ressarcimento do crédito presumido de que tratam as leis 9.363 e 10.276, declarando o direito da impetrante ao impulso e andamento do feito administrativo em tempo razoável e nos termos da Lei;

b) em reconhecendo e declarada a ilegalidade e inconstitucionalidades do § 2º, art. 2º da IN 23/97, do § 2º art. 50 IN 69/01, do § 2º art. 5º da IN 315/03 e do § 2º art. 5º da IN 420/04, e, ao depois, das disposições contidas no § 1º e Inc II do Art. 21 da IN 69/2001, § 1º e Inc .II do Art. 21 da IN 315/2003 e § 1º e Inc. II do

Art. 21 da IN 420/2004, seja reconhecido o direito da impetrante e determinado que o impetrado não deixe de computar no cálculo dos créditos os insumos adquiridos dos fornecedores da impetrante que sejam pessoas físicas; tampouco exclua do conceito de Receita de Exportação o produto da venda ao mercado externo e a comercial exportadora de mercadorias cuja tributação de IPI esteja sob a condição NT - Não Tributadas;

c) Outrossim, seja determinado que o impetrado apure todos os valores de créditos constantes do pedido mediante a incidência da SELIC a partir de cada período de apuração" (fls.44/45)

Consequentemente, por inferir caracterizada a renúncia implícita à via administrativa, não conheço das razões do recurso voluntário inerentes: (a) à inclusão, na base de cálculo do crédito presumido, de insumos adquiridos de pessoas físicas; (b) ao conceito de "receita de exportação"; e (c) à atualização dos créditos presumidos do IPI pela taxa Selic.

Na matéria diferenciada, conheço do recurso voluntário interposto às folhas 382 (volume II) a 427 (volume III), porque tempestivo e atendidos os demais requisitos para sua admissibilidade.

São três os temas remanescentes:

- atividade econômica exercida pela ora recorrente (compra e venda ou produção de mercadorias);
- pessoas jurídicas destinatárias do benefício fiscal instituído pela Lei 9.363, de 13 de dezembro de 1996, com as balizas do regime alternativo oferecido pela Lei 10.276, de 10 de setembro de 2001; e
- base de cálculo do crédito presumido.

A propósito da primeira dessas três questões remanescentes, na inauguração do litígio, logo no primeiro parágrafo da exposição dos fatos, resta incontroversa a natureza comercial das atividades exercidas pela ora recorrente, senão vejamos:

A Recorrente é empresa comercial que desempenha atividades que se equiparam à indústria, dedicada à produção, comercialização e exportação de mercadorias nacionais classificadas na TIPI como não tributadas - NT (tais como mercadorias agrícolas e agropecuárias, entre outras), conforme contrato social em anexo, submetidos a processos que se equiparam a industrialização, de acordo com regulamento do IPI (Decreto nº 4.544 de de [sic] 26/12/2002 – RIPI, em seu artigo 3º, e artigo 4º inciso II).

Do uso subsidiário da legislação do IPI para buscar o conceito de estabelecimento produtor ⁷, tenho como fato de somenos importância a alegada equiparação das atividades da ora recorrente às da indústria, porque operação de beneficiamento não equipara estabelecimento comercial a estabelecimento produtor. A equiparação tem

⁷ Lei 9.363, de 1996, artigo 3º, parágrafo único: Utilizar-se-á, subsidiariamente, a legislação do Imposto de Renda e do Imposto sobre Produtos Industrializados para o estabelecimento, respectivamente, dos conceitos de receita operacional bruta e de produção, matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem.

pressupostos específicos, enumerados no artigo 4º da Lei 4.502, de 30 de novembro de 1964 ^[8], regulamentado no artigo 9º tanto do RIPI 1998 (Decreto 2.637, de 25 de junho de 1998) quanto do RIPI 2002 (Decreto 4.544, de 26 de dezembro de 2002). Distintas da equiparação, a transformação, o beneficiamento, a montagem, o recondicionamento (renovação) e o acondicionamento ou o reacondicionamento são características próprias das operações industriais ^[9] ^[10].

É certo que a lei do imposto de consumo e os regulamentos do IPI dela decorrentes somente consideram estabelecimento industrial, *stricto sensu*, aquele que executa operações próprias das indústrias (transformação, beneficiamento, montagem, recondicionamento e acondicionamento ou reacondicionamento) e cuja produção resulta produto tributado pelo IPI, ainda que de alíquota zero ou isento. Isso acontece porque a saída de mercadorias do estabelecimento produtor é fato gerador do IPI ^[11] e não há se falar em fato gerador do tributo diante de produtos não tributáveis (NT).

Por outro lado, o crédito outorgado pela Lei 9.363, de 1996, é uma presunção e essa norma jurídica não delimita o alcance do benefício aos contribuintes do IPI. Outrossim, quando determina o uso da legislação desse tributo, expressamente indica o seu emprego subsidiário ^[12], vale dizer, uso secundário, uso auxiliar, uso subordinado aos ditames da norma extravagante.

⁸ Lei 4.502, de 1964, artigo 4º: Equiparam-se a estabelecimento produtor, para todos os efeitos desta Lei: (I) os importadores e os arrematantes de produtos de procedência estrangeira; (II) as filiais e demais estabelecimentos que exercerem o comércio de produtos importados, industrializados ou mandados industrializar por outro estabelecimento do mesmo contribuinte; [inciso com redação dada pela Lei 9.532, de 1997] (III) os que enviarem a estabelecimento de terceiro, matéria-prima, produto intermediário, moldes, matrizes ou modelos destinados à industrialização de produtos de seu comércio. (IV) os que efetuem vendas por atacado de matérias-primas, produtos intermediários, embalagens, equipamentos e outros bens de produção. [inciso incluído pelo Decreto-Lei 34, de 1966] (V) [...] [inciso V revogado pela Lei 9.532, de 1997] (§ 1º) O regulamento conceituará para efeitos fiscais, operações de venda e bens compreendidos no inciso IV deste artigo. [parágrafo incluído pelo Decreto-Lei 34, de 1966] (§ 2º) Excluem-se do disposto no inciso II os estabelecimentos que operem exclusivamente na venda a varejo. [parágrafo renumerado do parágrafo único pelo Decreto-Lei 34, de 1966].

⁹ Lei 4.502, de 1964, artigo 3º, parágrafo único: Para os efeitos deste artigo, considera-se industrialização qualquer operação de que resulte alteração da natureza, funcionamento, utilização, acabamento ou apresentação do produto, salvo: (I) o conserto de máquinas, aparelhos e objetos pertencentes a terceiros; (II) o acondicionamento destinado apenas ao transporte do produto; (III) O preparo de medicamentos oficiais ou magistrais, manipulados em farmácias, para venda no varejo, diretamente e consumidor, assim como a montagem de óculos, mediante receita médica. [inciso incluído pelo Decreto-Lei 1.199, de 1971] (IV) a mistura de tintas entre si, ou com concentrados de pigmentos, sob encomenda do consumidor ou usuário, realizada em estabelecimento varejista, efetuada por máquina automática ou manual, desde que fabricante e varejista não sejam empresas interdependentes, controladora, controlada ou coligadas. [inciso incluído pela Lei 9.493, de 1997].

¹⁰ Lei 4.502, de 1964, artigo 3º, parágrafo único, regulamentado pelo artigo 4º tanto do RIPI 1998 quanto do RIPI 2002.

¹¹ Lei 4.502, de 1964, artigo 2º: Constitui fato gerador do imposto: [...] (II) quanto aos de produção nacional, a saída do respectivo estabelecimento produtor. [...].

¹² Lei 9.363, de 1996, artigo 3º, parágrafo único.

Além disso, a confessada natureza comercial da pessoa jurídica corrobora fato denunciado no indeferimento do pedido de ressarcimento: a Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) cadastrada na Receita Federal do Brasil, tanto da matriz quanto dos estabelecimentos filiais, aponta, inquestionavelmente, para o exercício de atividade comercial, ora atacadista, ora varejista [13].

Igualmente demonstram o exercício de atividade comercial os livros fiscais “Registro de Apuração de IPI”, “Registro de Entradas” e “Registro de Saídas” e todos os documentos fiscais neles escriturados. Nesses livros não existe um só registro de saída de produtos industrializados pelo estabelecimento, nem de entrada de insumos (matérias-primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem), sejam insumos provenientes de pessoas jurídicas, sejam insumos oriundos de pessoas físicas. Quanto ao Código Fiscal de Operações e Prestações (CFOP) consignado nos documentos fiscais, eles são próprios de operações comerciais [14].

De mais a mais, é cediço que a escrituração contábil e fiscal é uma confissão dos dirigentes da sociedade empresária e goza da presunção de verdade. As notas fiscais que amparam os assentamentos contábeis e fiscais, quando contêm declarações inexatas, são inidôneas para todos os efeitos fiscais, mas fazem prova inequívoca em desfavor do contribuinte, por força do § 1º do artigo 7º do Convênio de 15 de dezembro de 1970, por intermédio do qual o Ministro da Fazenda e os Secretários de Fazenda ou de Finanças dos estados e do distrito federal criaram o Sistema Nacional Integrado de Informações Econômico-Fiscais (Sinief) [15] [16].

¹³ Indeferimento do pedido de ressarcimento, folhas 263 a 290 (volume II), parágrafo 20, tema não controvertido.

¹⁴ Indeferimento do pedido de ressarcimento, folhas 263 a 290 (volume II), parágrafo 48, tema não controvertido.

¹⁵ Convênio (Sinief), de 15 de dezembro de 1970, artigo 6º: Os contribuintes do Imposto sobre Produtos Industrializados e/ou Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre a Prestação de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicações emitirão, conforme as operações que realizarem, os seguintes documentos fiscais: (I) Nota Fiscal, modelos 1 ou 1-A; (II) Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2; (III) Cupom Fiscal emitido por equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF); (IV) Nota Fiscal de Produtor, modelo 4. [...] [artigo 6º com a nova redação dada pelo Ajuste Sinief 5, de 1994, efeitos a partir de 14 de dezembro de 1994].

¹⁶ Convênio (Sinief), de 15 de dezembro de 1970, artigo 7º: Os documentos fiscais referidos nos incisos I a V do artigo anterior deverão ser extraídos por decalque a carbono ou em papel carbonado, devendo ser preenchidos a máquina ou manuscritos a tinta ou a lápis-tinta, devendo ainda os seus dizeres e indicações estar bem legíveis, em todas as vias. (§ 1º) É considerado inidôneo para todos os efeitos fiscais, fazendo prova apenas em favor do Fisco, o documento que: (1) omitir indicações; (2) não seja o legalmente exigido para a respectiva operação; (3) não guarde as exigências ou requisitos previstos neste Convênio; (4) contenha declarações inexatas, esteja preenchido de forma ilegível ou apresente emendas ou rasuras que lhe prejudiquem a clareza. (§ 1º-A) Fica permitida a utilização de carta de correção, para regularização de erro ocorrido na emissão de documento fiscal, desde que o erro não esteja relacionado com: (I) as variáveis que determinam o valor do imposto tais como: base de cálculo, alíquota, diferença de preço, quantidade, valor da operação ou da prestação; (II) a correção de dados cadastrais que implique mudança do remetente ou do destinatário; (III) a data de emissão ou de saída. [§ 1º-A acrescido pelo Ajuste Sinief 1, de 2007, efeitos a partir de 4 de abril de 2007] [...].

Praesúptio juris tantum, ela admite prova em contrário. No entanto, em caso de retratação, é ônus exclusivo do sujeito passivo da obrigação tributária a material demonstração do erro escusável.

In concreto, não se tem notícia nos autos deste processo administrativo da existência de qualquer prova material apontando que a ora recorrente exerce atividade industrial, ou a exerceu no período de apuração do crédito presumido objeto do litígio, tais como: (a) mudança da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) cadastrada na Receita Federal do Brasil, de atividade comercial para atividade industrial; (b) cartas de correção vinculadas às notas fiscais de aquisição dos alegados insumos (CFOP original aponta mercadorias para revenda); (c) cartas de correção vinculadas às notas fiscais de saída dos supostos produtos industrializados (CFOP original indica revenda de mercadorias); e (d) retificação dos assentamentos contábeis e fiscais, inerentes à alegada compra de insumos e à suposta saída de produtos industrializados ^[17] originalmente lançados, na entrada, como aquisição de mercadoria para revenda e, na saída, como revenda de mercadorias.

Concluo, por conseguinte, que o comércio (varejista e atacadista) é a única atividade econômica exercida pela ora recorrente.

Passo, doravante, à identificação das pessoas jurídicas destinatárias do benefício fiscal instituído pela Lei 9.363, de 13 de dezembro de 1996, com as balizas do regime alternativo oferecido pela Lei 10.276, de 10 de setembro de 2001.

A resposta para essa dúvida está expressamente respondida nos textos legais das duas normas citadas.

Com efeito, no artigo 1º de ambas, o favor fiscal representado pelo crédito presumido do IPI nelas definido tem como destinatárias as pessoas jurídicas qualificadas como **produtoras** (*lato sensu*) e **exportadoras** ^[18] ^[19] de mercadorias nacionais, o que limita o direito à fruição do benefício ao implemento das duas qualificadoras, cumulativamente.

¹⁷ IN DNRC 102, de 2006, artigo 5º: A retificação de lançamento feito com erro, em livro já autenticado pela Junta Comercial, deverá ser efetuada nos livros de escrituração do exercício em que foi constatada a sua ocorrência, observadas as Normas Brasileiras de Contabilidade, não podendo o livro já autenticado ser substituído por outro, de mesmo número ou não, contendo a escrituração retificada.

¹⁸ Lei 9.363, de 1996, artigo 1º: A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nºs 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo. (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.

¹⁹ Lei 10.276, de 2001, artigo 1º, *caput*: 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.

Portanto, a produção de mercadorias conjugada com a prática de operações de comércio exterior, na modalidade exportação de produção própria, são condições necessárias para o ressarcimento do crédito presumido do IPI pela sociedade empresária.

Finalmente, não há se falar em inclusão de insumos na base de cálculo do crédito presumido se sequer existem, nos livros da ora recorrente, registros contábeis ou fiscais relativos à aquisição de insumos. Tampouco foram apresentadas notas fiscais relativas à entrada de matérias-primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem: nem adquiridos de pessoas jurídicas, nem adquiridos de pessoas físicas.

Com essas considerações, por inferir caracterizada a renúncia implícita à via administrativa, não conheço das razões do recurso voluntário inerentes: (a) à inclusão, na base de cálculo do crédito presumido, de insumos adquiridos de pessoas físicas; (b) ao conceito de “receita de exportação”; e (c) à atualização dos créditos presumidos do IPI pela taxa Selic. Na matéria diferenciada, conheço das razões recursais para negar-lhes provimento.

Tarásio Campelo Borges