



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

|     |         |     |    |          |
|-----|---------|-----|----|----------|
| 2.º | PUBLI   | ADO | NO | D. O. U. |
| C   | De      | 16  | 02 | 07       |
| C   | Rubrica |     |    |          |

2ª CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10247.000048/00-52  
Recurso nº : 130.775  
Acórdão nº : 202-16.843

Recorrente : JARI CELULOSE S/A (sucessora de JARCEL CELULOSE S/A)  
Recorrida : DRJ em Recife - PE

**IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. ENERGIA ELÉTRICA, COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES.**

Não se incluem no conceito de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, conforme definido na legislação do IPI.

**PRODUÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA.**

O valor das matérias-primas, material de embalagem e produtos intermediários produzidos pelo próprio industrial para na etapa seguinte compor o produto a ser exportado, não se inclui na base de cálculo do crédito presumido do IPI.

**CORREÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC. INAPLICABILIDADE.**

Incabível a utilização da taxa Selic como fator de correção monetária. O § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250/1995 inseriu no seu comando a aplicação da taxa Selic somente sobre os valores oriundos de indébitos passíveis de restituição ou compensação, não contemplando valores oriundos de ressarcimento de tributo presumidamente calculado.

**Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JARI CELULOSE S/A (sucessora de JARCEL CELULOSE S/A).

**ACORDAM** os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em negar provimento ao recurso: a) quanto aos insumos utilizados na produção de madeira e à utilização do ressarcimento pela taxa Selic;** Vencidos os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar (Relator), Raimar da Silva Aguiar e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda. **e b) quanto à inclusão de energia elétrica, combustíveis e lubrificantes na base de cálculo do benefício.** Vencido o Conselheiro Raimar da Silva Aguiar. Designada a Conselheira Maria Cristina Roza da Costa para redigir o voto vencedor.

Sala das Sessões, em 25 de janeiro de 2006.

Antonio Carlos Atuhm  
Presidente

Maria Cristina Roza da Costa  
Relatora-Designada

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Zomer, Marcelo Marcondes Meyer Kozlowski e Evandro Francisco Silva Araújo (Suplente).



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 19 15 2006

2º CC-MF  
Fl.

*Cléuza Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 10247.000048/00-52  
Recurso nº : 130.775  
Acórdão nº : 202-16.843

Recorrente : JARI CELULOSE S/A (sucessora de JARCEL CELULOSE S/A)

## RELATÓRIO

*"O presente processo teve início com o Pedido de Ressarcimento de crédito presumido de IPI (fl. 01) feito pela contribuinte acima qualificada, relativo às exportações por ela realizadas no primeiro trimestre de 1999, com base na Portaria SRF nº 38/97, no montante de R\$ 1.114.682,41.*

*2. Em 28/06/2004, após análise do pleito, a DRF/Monte Dourado - PA prolatou o Despacho Decisório de fls. 245/249, deferindo em parte o Pedido de Ressarcimento, em virtude de terem sido glosados os gastos com: 1º) produtos que não se enquadram nos conceitos de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem; 2º) produtos que não integram o processo produtivo da empresa, incluindo parte do sulfato de alumínio adquirido; e 3º) produtos que entraram no estabelecimento depois de encerrado o 1º trimestre de 1999.*

*3. A contribuinte tomou ciência da referida decisão e, inconformada, apresentou manifestação de inconformidade à Delegacia de Julgamento da Receita Federal em Recife, às fls. 272/293, alegando, em síntese, que:*

*3.1 – o crédito presumido do IPI para ressarcimento das contribuições PIS/PASEP e Cofins foi instituído pela Medida Provisória nº 948/1995, convertida na Lei nº 9.363/1996, que, em seu art. 6º, autorizou o Ministro da Fazenda a baixar os atos necessários ao cumprimento dos seus dispositivos. "Contudo, merece ser esclarecido desde já que a delegação de competência prevista no citado artigo não comporta a modificação, restrição, ou negativa do alcance da LEI, tendo em vista que o Ministro de Estado da Fazenda não está investido da competência de legislar.". Ou seja, por força do princípio da legalidade, a contribuinte "está obrigada a cumprir tão-somente o disposto na lei."*

*3.2 – em relação às exclusões efetuadas pela fiscalização, observa que "as orientações contidas nos atos emanados pelo Poder Executivo, que foram seguidas para justificar essas exclusões, não poderiam restringir o alcance da lei, como já decidiu reiteradas vezes o Segundo Conselho de Contribuintes", conforme ementas e trechos de acórdãos que transcreve.*

*3.3 – esclarece que todas as suas aquisições "servem a sua atividade negocial e, conseqüentemente, não há que se falar em 'uso e consumo', sabido que legalmente não pode ser considerada como destinatária final desses bens e produtos". Transcreve dispositivos do Código de Defesa do Consumidor e excertos doutrinários que, segundo ela, corroborariam sua tese e conclui que "os valores de todas as aquisições que representam custos de produção devem ser incluídos na base de cálculo do crédito presumido para atingir a finalidade da lei, qual seja, tornar o produto nacional incólume de qualquer tributo quando destinado à exportação ao mercado externo".*

*3.4 – em relação à madeira de produção própria, argüi que houve oneração pelo PIS e pela COFINS, motivo pelo qual os custos decorrentes devem ser incorporados na base de cálculo do crédito presumido de IPI. Esclarece que, "pelo sistema de contabilidade de custo integrado adotado pela contribuinte, os valores de todas as aquisições necessárias à produção da madeira própria estão contidos no seu custo, e a sua*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 19/5/2006

2ª CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10247.000048/00-52  
Recurso nº : 130.775  
Acórdão nº : 202-16.843

*Cleuza Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

*incorporação se dá na formação do custo da celulose no momento da sua exaustão." Assim, o fato de a madeira ser produzida pela contribuinte e/ou ser classificada como NT não lhe retira o direito quanto ao crédito presumido instituído pela Lei nº 9.363/96, pois é inegável que as contribuições do PIS e da COFINS incidiram cumulativamente nas etapas anteriores.*

*3.5 – afirma, ainda, que não há como ser negada a correção monetária do crédito pleiteado, sob pena de resultar em prejuízo financeiro para a contribuinte a não recomposição da perda do valor da moeda ocasionada pela inflação do período. Traz trechos de decisões judiciais e Acórdãos do Conselho de Contribuintes que iriam ao encontro de suas argumentações.*

*3.6 – Em relação às compensações, alega que os seus procedimentos “encontram respaldo legal, não acarretando nenhuma infringência à legislação tributária, motivo pelo qual devem ser homologadas concomitantemente com o deferimento dos créditos presumidos de IPI”.*

*4. Conclui, requerendo que seja dado provimento à sua manifestação de inconformidade e seja julgado improcedente o Despacho Decisório da DRF/Monte Dourado-PA, ou, no mínimo, seja o julgamento convertido em diligência.”*

Remetidos os autos à DRJ em Recife - PE, foi a glosa mantida, em acórdão assim

ementado:

*“Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*

*Período de apuração: 01/01/1999 a 31/03/1999*

*Ementa: IPI - CRÉDITO PRESUMIDO - BASE DE CÁLCULO - Conforme determinado nos artigos 1º e 2º da Lei nº 9.363, de 13/12/1996, a qual instituiu o crédito presumido do IPI como ressarcimento das contribuições ao PIS/PASEP e Cofins incidentes nas aquisições, no mercado interno, de insumos empregados na industrialização de bens exportados, a base de cálculo do crédito presumido do IPI é obtida pela aplicação, sobre o total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem efetuadas no mercado interno e utilizados no processo produtivo, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação, proveniente da venda de produtos industrializados pela empresa, e a receita operacional bruta apurada consoante os termos da Portaria MF nº 38/97, artigo 3º, § 15, inciso I e da IN SRF nº 23/97, artigo 8º, inciso I.*

*CRÉDITOS INCENTIVADOS DE IPI. GLOSA DE INSUMOS.*

*Não geram direito ao crédito do imposto os produtos incorporados às instalações industriais, as partes, peças e acessórios de máquinas equipamentos e ferramentas, mesmo que se desgastem ou se consumam no decorrer do processo de industrialização, bem como os produtos empregados na manutenção das instalações, das máquinas e equipamentos, inclusive lubrificantes e combustíveis necessários ao seu acionamento. Assim, glosam-se os créditos relativos a materiais intermediários que não atendam aos requisitos do Parecer Normativo CST nº 65, de 1979.*

*GLOSAS EFETUADAS. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.*

*Consideram-se não impugnadas as matérias que não tenham sido expressamente contestadas pela interessada.*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 19/5/2006

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10247.000048/00-52  
Recurso nº : 130.775  
Acórdão nº : 202-16.843

*Cleuza Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

**ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E/OU ILEGALIDADE.  
INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.  
OBSERVÂNCIA DE ATOS NORMATIVOS PELOS JULGADORES DE 1ª INSTÂNCIA.**

*As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de argüições de inconstitucionalidade e/ou ilegalidade de atos regularmente editados. O julgador deve observar o disposto no art. 116, III, da Lei Nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, bem assim o entendimento da Secretaria da Receita Federal (SRF) expresso em atos tributários e aduaneiros.*

**RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS DE IPI. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA.  
IMPOSSIBILIDADE.**

*Inexiste previsão legal para abonar atualização monetária ou acréscimo de juros equivalentes à taxa Selic a valores objeto de ressarcimento de crédito de IPI.*

**DILIGÊNCIA.**

*Dispensável a realização de diligência quando os documentos integrantes dos autos revelam-se suficientes para formação de convicção e conseqüente julgamento do feito.*

*Solicitação Indeferida”.*

A decisão da DRJ afirma que produtos utilizados para uso e consumo como combustíveis e energia elétrica não são insumos para efeito do cálculo do crédito, que a madeira de produção própria, por não ser adquirida no mercado interno, também não deve ser incluída bem como os produtos adquiridos para seu processamento. Prossegue afirmando que as matérias relativas aos valores dos produtos que não integraram o processo produtivo da empresa, incluindo parte do sulfato de alumínio adquirido para tratamento de água, e dos produtos que entraram no estabelecimento da empresa após o primeiro trimestre de 1999 não foram impugnadas e por tal se operou a preclusão em relação aos mesmos. Por fim, refuta a correção monetária dos valores a serem ressarcidos e denega o pedido de diligência.

Inconformada, apresenta a contribuinte recurso voluntário, questionando a glosa de insumos, dos insumos de madeira própria e a correção dos valores a serem ressarcidos com base na taxa Selic.

É o relatório.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 19/5/2006

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10247.000048/00-52  
Recurso nº : 130.775  
Acórdão nº : 202-16.843

*Cleusa Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
GUSTAVO KELLY ALENCAR

O recurso é tempestivo. Dele conheço e passo ao mérito, que se resume à questão da glosa de insumos, dos insumos de madeira própria e da correção dos valores a serem ressarcidos com base na taxa Selic.

**DO CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI**

Antes de adentrar no exame do mérito recursal, parece-me pertinente tecer algumas breves considerações sobre a Lei nº 9.363/96, cuja correta interpretação determinará a solução da lide.

Por referido diploma legal foi instituído benefício fiscal por meio do qual se objetivou desonerar as exportações de produtos manufaturados brasileiros, mediante o ressarcimento, na forma de crédito presumido de Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, das Contribuições para o Programa de Integração Social - PIS e para Financiamento da Seguridade Social - Cofins incidentes sobre os insumos adquiridos para consumo no processo produtivo de bens nacionais destinados ao mercado externo.

O objetivo que se buscou e se busca alcançar mediante a desoneração tributária das exportações de produtos manufaturados brasileiros não é o de simplesmente tornar mais competitivos, no mercado externo, tais produtos, mas sim o de melhorar o balanço de pagamentos brasileiro e, via de consequência, diminuir nossa perigosa dependência do volátil capital financeiro internacional.

Trata-se de necessidade antiga, atual e, certamente futura, que já levou o Presidente da República Fernando Henrique Cardoso a afirmar que “é exportar ou morrer”, por relacionar-se direta e intrinsecamente com a saúde financeira do Brasil e, portanto, com o bem estar de toda a nação.

Ainda a propósito, confira-se a seguinte passagem do voto proferido pelo Ministro Marco Aurélio ao ensejo do julgamento da ADIn nº 600:

*“A este propósito, seria interessante que, decorridos cerca de cento e setenta anos, os Estados prestassem atenção às palavras de José Caetano Gomes, Tesoureiro-Mor do Erário do Rio de Janeiro que, em representação dirigida ao Príncipe Regente, advogou a abolição dos impostos de exportação, acrescentando tratar-se de ‘um tributo estabelecido contra todos os princípios da Economia Política e que as nações mais esclarecidas, e que conhecem seus verdadeiros interesses, não têm; antes animam a exportação com prêmios’ (apud VIVEIROS DE CASTRO, História Tributária do Brasil, Ed. Mm. da Fazenda, Escola de Administração Fazendária, Brasília, 1989, 22 edição, p. 32).”*

Releva notar, ainda, que a simples instituição do benefício fiscal em questão não tem o condão de proporcionar um automático incremento das exportações, e, por conseguinte, tornar de imediato o País menos dependente ou mesmo independente do volátil capital financeiro internacional, o que efetivamente é o fim colimado. Esta pretendida independência somente será alcançada pelo contínuo e firme estímulo estatal às exportações.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 19/15/2006

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10247.000048/00-52  
Recurso nº : 130.775  
Acórdão nº : 202-16.843

*Cleuza Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

Este pequeno intróito se fez necessário para ressaltar que a questão deve ser examinada à luz das disposições do art. 5º da Lei de Introdução ao Código Civil (LICC) – lei de introdução a todas as leis –, que determina que “*na aplicação da lei, o juiz atenderá aos fins sociais a que ela se dirige e às exigências do bem comum*”.

Os fins sociais a que se destinam a lei e as exigências do bem comum se vêem representados pela imperiosa necessidade de se tornar mais competitivos, no mercado externo, os produtos manufaturados produzidos no Brasil, com vistas a proporcionar uma melhora no balanço de pagamentos.

Tendo sempre em mira tal necessidade e o disposto no art. 5º da LICC, passo, agora, a efetivamente decidir, examinando de forma separada as diversas questões que permeiam a controvérsia.

**Os insumos utilizados pela contribuinte e o conceito de produtos intermediários:**

Pretende a recorrente sejam utilizados no cômputo do incentivo fiscal, os valores despendidos na aquisição de energia elétrica e combustíveis.

Este Colegiado tem-se manifestado, reiteradamente, contra a inclusão na base de cálculo do crédito presumido das despesas havidas com energia elétrica e com combustíveis, por entender que, para efeito da legislação fiscal, ditos materiais não se caracterizam como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.

De outro modo não poderia ser, senão vejamos: o art. 1º da Lei nº 9.363/96 enumera expressamente os insumos utilizados no processo produtivo que devem ser considerados na base de cálculo do crédito presumido: matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

A seu turno, o parágrafo único do art. 3º da Lei nº 9.363/96 determina que seja utilizada, subsidiariamente, a legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI para a demarcação dos conceitos de matérias-primas e produtos intermediários, o que é confirmado pela Portaria MF nº 129, de 05/04/95, em seu art. 2º, § 3º.

Preditos conceitos, por sua vez, encontramos no art. 82, I, do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, (reproduzido pelo inciso I do art. 147 do Decreto nº 2.637/1988 – RIPI/1988), assim definidos:

*“Art. 82. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se:*

*I – do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, exceto os de alíquota zero e os isentos, incluindo-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integram ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente.* (grifamos)

Da exegese desse dispositivo legal tem-se que somente se caracterizam como matéria-prima e/ou produto intermediário os insumos empregados diretamente na industrialização de produto final ou que, embora não se integrem a este, sejam consumidos efetivamente em seu fabrico, isto é, sofram, em função de ação exercida efetivamente sobre o



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 19/5/2006

2ª CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10247.000048/00-52  
Recurso nº : 130.775  
Acórdão nº : 202-16.843

*Cleuza Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

produto em elaboração, alterações tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas. A contrário senso, não integrando o produto final ou não havendo o desgaste decorrentes do contato físico, ou de uma ação direta exercida sobre o produto em fabricação, predito insumo não pode ser considerado como matéria-prima ou produto intermediário.

Na esteira desse entendimento já trilhava a Coordenação-Geral do Sistema de Tributação da Receita Federal que, por meio do Parecer Normativo CST nº 65/1979, explicitou quais insumos que mesmo não integrando o produto final podem ser caracterizados como matéria-prima ou produto intermediário: *“hã de guardar semelhança com as matérias-primas e os produtos intermediários stricto sensu, semelhança esta que reside no fato de exercerem na operação de industrialização função análoga a destes, ou seja, se consumirem em decorrência de um contato físico, ou melhor dizendo, de uma ação diretamente exercida sobre o produto de fabricação, ou por este diretamente sofrida”*.

Diante disso, entendo não ser cabível à inclusão na base de cálculo do crédito presumido das despesas havidas com energia elétrica e combustíveis utilizados na produção, já que ditos produtos não podem, legalmente, para fins de apuração do benefício em análise, enquadrar-se como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, pois não incidem diretamente sobre o produto em fabricação.

#### **Dos insumos de madeira própria.**

Relativamente à madeira própria, entendo que por não ter havido aquisição da mesma, descabe sua inclusão no cômputo do crédito. Outrossim, quanto aos insumos utilizados em seu processamento desde o plantio até a colheita entendo que os mesmos se enquadram no conceito legal de insumos.

Os produtos irão, de fato, se integrar ao produto final. A madeira é tratada e posteriormente beneficiada para se tornar a pasta que mais tarde se transformará em celulose. Assim, entendo que os mesmos devem ser incluídos no cômputo do crédito presumido.

#### **Incidência da Taxa SELIC.**

Entendo, ainda, ser devida a incidência da denominada taxa Selic a partir da protocolização do pedido de ressarcimento.

Com efeito, como se sabe, esta Câmara firmou entendimento no sentido de que, até o advento da Lei nº 9.250/95, ou até o exercício de 1995, inclusive, não obstante a inexistência de expressa disposição legal neste sentido, os créditos incentivados de IPI deveriam ser corrigidos monetariamente pelos mesmos índices até então utilizados pela Fazenda Nacional para atualização de seus créditos tributários, direito este reconhecido por aplicação analógica do disposto no § 3º do art. 66 da Lei nº 8.383/91.

Todavia, com a (pretensa) desindexação da economia, realizada pelo Plano Real, e com o advento da citada Lei nº 9.250/95, que acabou com a correção monetária dos créditos dos contribuintes contra a Fazenda Nacional havidos em decorrência do pagamento indevido de tributos, prevaleceu o entendimento de que a partir de então não haveria mais direito à atualização monetária dos créditos de IPI objeto de pedidos de ressarcimento, e de que não se poderia aplicar a taxa Selic para tal fim, pois teria a mesma natureza jurídica de taxa de juros, o que impediria sua aplicação como índice de correção monetária.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 19/5/2006

2ª CC-MF  
Fl.

*Cleuza Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 10247.000048/00-52  
Recurso nº : 130.775  
Acórdão nº : 202-16.843

Tal entendimento, com a devida vênia dos ilustres Conselheiros que o adotam, penso merecer uma maior reflexão. Tal necessidade decorre, ao meu ver de um equívoco no exame da natureza jurídica da denominada taxa Selic. Isto porque, conforme argutamente percebeu o ilustre Ministro Domingos Franciulli Netto, do Superior Tribunal de Justiça, no melhor e mais aprofundado estudo já publicado sobre a matéria<sup>1</sup>, a referida taxa se destina também a afastar os efeitos da inflação, tal qual reconhecido pelo próprio Banco Central do Brasil:

*"Entre os objetivos da taxa Selic encarta-se o de neutralizar os efeitos da inflação. A correção monetária, ainda que aplicada de forma senão disfarçada, no mínimo obscura, é mera cláusula de readaptação do valor da moeda corroída pelos efeitos da inflação. O índice que procura reajustar esse valor imiscui-se no principal e passa, uma vez feita a operação, a exteriorizar novo valor. Isso quer dizer que o índice corretivo não é um plus, como, por exemplo, ocorre com os juros, que são adicionais, adventícios, adjacentes ao principal, com o qual não se confundem.*

*Sabe-se, segundo a mesma consulta, que a 'a taxa Selic reflete, basicamente, as condições instantâneas de liquidez no mercado monetário (oferta versus demanda por recursos financeiros). Finalmente, ressalte-se que a taxa Selic acumulada para determinado período de tempo correlaciona-se positivamente com a taxa de inflação acumulada ex post, embora a sua fórmula de cálculo não contemple a participação expressa de índices de preços'.*

*A correlação entre a taxa Selic e a correção monetária, na hipótese supra, é admitida pelo próprio Banco Central."*

Por outro lado, cumpre salientar, a utilização da taxa Selic para fins tributários pela Fazenda Nacional, apesar de possuir natureza híbrida – juros de mora e correção monetária –, e o fato de a correção monetária ter sido extinta pela Lei nº 9.249/95, por seu art. 36, II, dá-se exclusivamente a título de juros de mora (art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96).

Ou seja, o fato de a atualização monetária ter sido expressamente banida de nosso ordenamento não impediu o Governo Federal de, por via transversa, garantir o valor real de seus créditos tributários através da utilização de uma taxa de juros que traz em si embutido e escamoteado índice de correção monetária.

Ora, diante de tais considerações, por imposição dos princípios constitucionais da isonomia e da moralidade, nada mais justo que ao contribuinte titular de crédito incentivado de IPI, a quem, antes desta pseudo extinção da correção monetária, garantia-se, por aplicação analógica do art. 66, § 3º, da Lei nº 8.383/91, conforme autorizado pelo art. 108, I, do Código Tributário Nacional, direito à correção monetária – e sem que tenha existido disposição expressa neste sentido com relação aos créditos incentivados sob exame –, garanta-se agora direito à aplicação da denominada taxa Selic sobre seu crédito, também por aplicação analógica de dispositivo da legislação tributária, desta feita o art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95 – que determina a incidência da mencionada taxa sobre indêbitos tributários a partir do pagamento indevido –, crédito este que, em caso contrário, restará grandemente minorado pelos efeitos de uma inflação enfraquecida, mas ainda sabidamente danosa e que continua a corroer o valor da moeda.

<sup>1</sup> In, *Da Inconstitucionalidade da Taxa Selic para fins tributários*, RT 33-59.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 19/15/2006

2ª CC-MF  
Fl.

*Cleuza Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 10247.000048/00-52  
Recurso nº : 130.775  
Acórdão nº : 202-16.843

Tal convicção resta ainda mais arraigada quando se percebe que a incidência de juros sobre débitos tributários a partir do pagamento indevido nasceu, dê-se destaque, exatamente com o advento do citado art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95, pois, antes disso, a incidência dos mesmos, segundo o parágrafo único do art. 167 do Código Tributário Nacional, só ocorria “a partir do trânsito em julgado da decisão definitiva” que determinasse a sua restituição, sendo, inclusive, este o teor do Enunciado nº 188 da Súmula da Jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça. Percebe-se, assim, fato raro, que o Governo Federal, neste particular, foi extremamente isonômico, pois adotou a mesma sistemática para os créditos fazendários e os dos contribuintes, quando decorrentes do pagamento indevido de tributos.

Trata-se, ademais, da única medida consentânea ao princípio constitucional da moralidade administrativa.

#### 5. Conclusão:

Por todo o exposto, dou parcial provimento ao recurso voluntário para determinar que sejam incluídas na base de cálculo do crédito presumido as aquisições de produtos a serem utilizados no processamento da madeira utilizada no processo de fabricação da celulose e para determinar a atualização monetária do crédito presumido, a partir da data de protocolização do respectivo pedido, segundo e por aplicação analógica do disposto no art. 66, § 3º, da Lei nº 8.383/91, observados os mesmos índices utilizados pela Fazenda Nacional para atualização de seus créditos tributários, até a sua revogação pelo art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95, quando a partir de então deverão incidir juros calculados pela taxa Selic, segundo e por aplicação analógica do disposto neste último dispositivo legal.

É como voto.

Sala das Sessões, em 25 de janeiro de 2006.

*Gustavo Kelly Alencar*

GUSTAVO KELLY ALENCAR



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
**CONFERE COM O ORIGINAL**  
Brasília-DF, em 19/15/2006

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10247.000048/00-52  
Recurso nº : 130.775  
Acórdão nº : 202-16.843

*Cleuza Takafuji*  
Secretária de Segunda Câmara

VOTO DA CONSELHEIRA-DESIGNADA  
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

Reporto-me ao relatório e voto da lavra do ilustre conselheiro Gustavo Kelly Alencar.

O objeto da presente lide refere-se à inclusão na base de cálculo do crédito presumido do IPI a ressarcir de insumos não inseridos no conceito de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, tais como energia elétrica, combustíveis e lubrificantes e insumos aplicados na produção de madeira para utilização como matéria-prima. Também pugnou a recorrente pela aplicação dos juros de mora com base na taxa Selic sobre os valores a serem ressarcidos.

O ilustre relator, enfrentando as alegações da recorrente acerca do direito de apurar o imposto com o cômputo de todos os insumos utilizados na produção, considerou-as procedente, votando pelo provimento do recurso voluntário.

Entretanto, discordando dos fundamentos e da conclusão a que chegou o e. relator, e traduzindo a posição majoritária desta Câmara, entendo ser improcedente a pretensão.

A discordância da recorrente refere-se à glosa de quatro itens da base de cálculo do crédito presumido do IPI. Tais itens são: Combustíveis, lubrificantes, energia elétrica e insumos aplicados na produção de madeira para utilização no processo produtivo, bem como a não correção do valor ressarcido.

O art. 1º da Lei nº 9.363, de 13/12/1996, assim dispõe:

*"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 nº 07, de 7 de setembro de 1970, nº 8, de 03 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."*

O art. 2º, por sua vez, determina:

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

O art. 1º identifica a finalidade do incentivo à exportação: ressarcimento das contribuições incidentes sobre as aquisições no mercado interno de matérias-primas, material de embalagem e produto intermediário.

O art. 2º identifica a base de cálculo do ressarcimento: as aquisições no mercado interno de matérias-primas, material de embalagem e produto intermediário.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 19/5/2006

2ª CC-MF  
Fl.

*Cléuza Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 10247.000048/00-52  
Recurso nº : 130.775  
Acórdão nº : 202-16.843

Na conjugação dos dois artigos constata-se que o legislador ordinário delimitou com clareza o universo de produtos adquiridos que compõem a base de cálculo do incentivo. Reporta-se ao valor total de aquisições específicas, quais sejam, aquelas que além de terem como finalidade a utilização no processo produtivo, sofreram incidência das contribuições.

Em seguida, o parágrafo único do art. 3º determina o uso dos conceitos de matéria-prima - MP, produto intermediário - PI e material de embalagem - ME existente na legislação do IPI para determinação daquela base de cálculo.

Destarte, verifica-se que no Regulamento do IPI - RIPI, os conceitos de MP, PI e ME estão especificados como segue:

*"Art. 147. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se:*

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

O processo de industrialização, por sua vez, é composto de uma série de atos e procedimentos destinados à obtenção de produto novo pela aplicação de diversos componentes, parte, peças, enfim, matérias-primas e produtos intermediários. Faz parte desse processo produtivo a utilização de produtos tais, necessários à obtenção do produto novo pretendido que a ele não se integra, porém é consumido, se desgasta, para que esse produto novo surja. Esse tipo de produto também é aceito como produto intermediário, ou produto interveniente no processo produtivo ou ainda, produto que interage com aqueles que compõem o produto novo para que este possa ser obtido.

Essa interação, consoante a inteligência da norma acima reproduzida, deve ser exercida diretamente sobre o produto, ou do produto sobre o insumo consumido.

Portanto, os combustíveis, lubrificantes e a energia elétrica agem e interagem de forma indireta com o produto novo. Isso porque atuam nas máquinas e equipamentos que por sua vez irão produzi-lo.

Dessarte, o combustível e a energia elétrica que movem ou lubrificam as máquinas e equipamentos não atuam de forma direta sobre o produto novo. Atuam numa fase anterior que retira deles a característica de matéria-prima ou produto intermediário. Já as partes, peças e ferramentas intercambiáveis dessas máquinas e equipamentos que atuam sobre a matéria-prima e o produto intermediário para materializar o produto novo, estão inseridas no rol de insumos diretamente consumidos no processo produtivo embora não componham o produto final obtido, desde que não sejam classificáveis no ativo permanente.

Este raciocínio vale para delimitar o que sejam MP, PI e ME utilizados em processo produtivo cujo bem obtido, por sua vez, se constitui em matéria-prima a ser utilizada no processo produtivo dos produtos a serem exportados para o mercado exterior.

O processo produtivo desenvolvido com o fito de obter matéria-prima que será aplicada no processo produtivo do produto a ser exportado não se constitui em fato gerador do



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 19/5/2006.

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10247.000048/00-52  
Recurso nº : 130.775  
Acórdão nº : 202-16.843

*Cleuza Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

incentivo fiscal. Isso porque a regra contida na norma do art. 1º da Lei nº 9.363/96, acima reproduzida, expressamente determina que o incentivo se destina a empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais. O ato de produzir o insumo necessário ao processo produtivo principal é estranho ao processo produtivo *strictum sensum*, dos produtos destinados à exportação.

Consoante a regra do art. 111 do CTN, interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre a outorga de isenção. Assim, incluir as matérias-primas necessárias à produção de matéria-prima para o processo produtivo que efetivamente será exportado, extrapola o conteúdo da norma tributária.

Assim como os combustíveis, lubrificantes e energia elétrica, os insumos necessários à obtenção de matéria-prima para o produto a ser exportado atuam numa etapa anterior ao processo produtivo deste produto final. Ou seja, compõe, diretamente, outro produto que por sua vez comporá o produto final.

Portanto, inexistente previsão legal para admissão desses valores na base de cálculo do crédito presumido do IPI.

Finalmente, quanto à aplicação dos juros de mora, calculados com base na taxa Selic, sobre o valor a ser ressarcido, entendo incabível, na medida em que carece de previsão legal. O § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250/1995 inseriu no seu comando a aplicação da taxa Selic somente sobre os valores oriundos de indébitos passíveis de restituição ou compensação, não contemplando valores oriundos de ressarcimento de tributo presumidamente calculado.

Com essas considerações, voto por negar provimento.

Sala das Sessões, em 25 de janeiro de 2006.

*Maria Cristina R. da Costa*  
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA