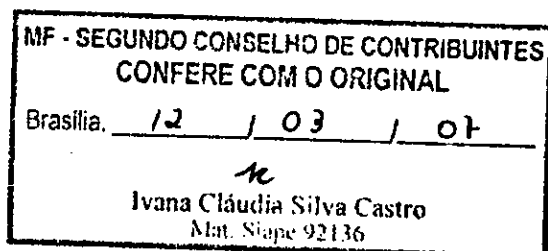
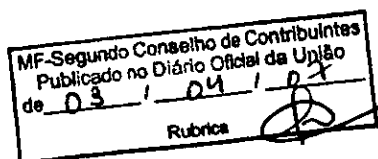




MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº	10670.000327/2002-12
Recurso nº	132.692 Voluntário
Matéria	IPI
Acórdão nº	202-17.491
Sessão de	08 de novembro de 2006
Recorrente	COMPANHIA DE TECIDOS NORTE DE MINAS - COTEMINAS
Recorrida	DRJ em Juiz de Fora - MG



Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/10/2001 a 31/12/2001

Ementa: CRÉDITO PRESUMIDO. CUSTO DE PRODUÇÃO.

As aquisições de lubrificantes, água, produtos para tratamento de água e de efluentes e partes e peças de máquinas não integram a base de cálculo do crédito presumido, uma vez que não se enquadram nos conceitos de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, nos termos do art. 1º, I, da Lei nº 10.276/2001 e do art. 3º da Lei nº 9.363/96.

Apenas as aquisições de combustíveis efetuadas após 01/10/2001 podem ser computadas no custo de produção. As aquisições de insumos efetuadas de pessoas físicas e cooperativas também não integram a base de cálculo do crédito presumido, por determinação expressa contida em atos normativos da Secretaria da Receita Federal. A operação de industrialização por encomenda deve ser comprovada para que os valores pagos pela prestação desse serviço sejam incluídos na base de cálculo do benefício.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

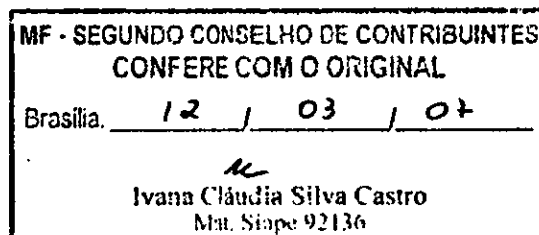
[Assinatura]

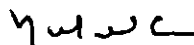
[Assinatura]

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES em negar provimento ao recurso: I) pelo voto de qualidade, quanto à inclusão das aquisições de insumos de não-contribuintes de PIS/Cofins pela incorporada e pela incorporadora na base de cálculo do crédito presumido do IPI. Vencidos os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Simone Dias Musa (Suplente), Ivan Allegretti (Suplente) e Maria Teresa Martínez López; e II) por unanimidade de votos, quanto aos demais itens.


ANTONIO CARLOS ATULIM

Presidente




NADJA RODRIGUES ROMERO

Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa e Antonio Zomer.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília	12 / 03 / 01
Ivana Cláudia Silva Castro Mat. SIAPE 92136	

Relatório

Trata o presente de Pedido de Ressarcimento de Imposto de Produtos Industrializados IPI, fl. 01, relativo ao 4º trimestre de 2001, no valor de R\$ 2.250.162,34, fundado nos termos da Lei nº 10.276/2001 e da Instrução Normativa SRF nº 69/2001 (crédito presumido – regime alternativo), cumulada com compensação. Às fls. 379/380 encontram-se os dados da declaração de compensação vinculada ao presente processo.

O pedido foi parcialmente deferido pela DRF em Montes Claros – MG, por meio do Despacho Decisório de fl. 346, com base nos dados constantes do Termo de Verificação Fiscal de fls. 333 a 345, tendo sido reconhecido o direito ao ressarcimento no montante de R\$ 328.248,42.

As matérias, objeto da glosa dos valores, não acatadas pela Fiscalização foram: aquisições de algodão (MP) efetuadas de pessoas físicas; aquisições de insumos que não se enquadram nos conceitos de MP, PI e ME (lubrificantes, água, partes e peças de máquinas, produtos usados no tratamento de água e de efluentes); combustíveis em estoque em 30/09/2001 e serviços de industrialização por encomenda, efetuados pela empresa Toália S/A e pela filial /0015 da Coteminas.

Ciente do indeferimento parcial do pedido, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, às fls. 348/361, alegando que as exclusões efetuadas pela Fiscalização não estão previstas na lei que instituiu o benefício, e que a incorporação da empresa Toália S/A pela Coteminas ocorreu apenas em 09/11/2001.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora – MG apreciou as razões da contribuinte trazidas na manifestação de inconformidade e o que mais consta dos autos, decidindo pelo indeferimento da solicitação por intermédio do Acórdão nº 11.619, de 17 de novembro de 2005, assim ementado:

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/10/2001 a 31/12/2001

Ementa: IPI - CRÉDITO PRESUMIDO - CUSTO DE PRODUÇÃO -
As aquisições de lubrificantes, água, produtos para tratamento de água e de efluentes e partes e peças de máquinas não integram a base de cálculo do crédito presumido, uma vez que não se enquadram nos conceitos de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, nos termos do artigo 1º, I, da Lei 10.276/2001 e artigo 3º da Lei 9.363/96. Apenas as aquisições de combustíveis efetuadas após 01/10/2001 podem ser computadas no custo de produção. As aquisições de insumos efetuadas de pessoas físicas e cooperativas também não integram a base de cálculo do crédito presumido, por determinação expressa contida em atos normativos da Secretaria da Receita Federal. A operação de industrialização por encomenda deve ser comprovada, para que os valores pagos pela prestação desse serviço sejam incluídos na base de cálculo do benefício.

Solicitação Indeferida".

7

Irresignada com a decisão prolatada pela Primeira Instância de Julgamento Administrativo, a contribuinte interpôs recurso a este Colegiado. Com arguição de não fugir do foco, que é relevante no cálculo do crédito presumido, recorre apenas dos itens do pedido de ressarcimento glosados: aproveitamento do crédito presumido, no mês de outubro/2001, relativo à aquisições de matérias-primas, produtos intermediários, material de embalagem e combustíveis, realizados pela incorporada Toália S/A, já então filial da Coteminas, e as aquisições de algodão de produtores rurais, pessoas físicas, não-contribuintes do PIS/Pasep e da Cofins.

Em relação ao primeiro item, alega a recorrente que o agente fiscal não considerou, no mês de outubro de 2001, os acréscimos relativos às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e combustíveis realizados pela incorporada Toália S.A. Indústria Têxtil, já então filial da Coteminas.

A incorporação da empresa Toália pela Coteminas se deu em 09/11/2001, conforme Ata da 68ª Assembléia Geral Extraordinária da recorrente, arquivada na JUCEMG sob o nº 2671888 (doc. 5). Assim, considerando que o cálculo é trimestral, a incorporada calculou o último crédito presumido de IPI no terceiro trimestre de 2001, conforme se vê no demonstrativo de cálculo da DCTF (doc. 6).

No terceiro trimestre, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 23/97, a empresa excluiu da base de cálculo do crédito presumido o valor das matérias-primas, dos produtos intermediários e das matérias de embalagem utilizados na produção de produtos não acabados e não vendidos.

O valor da exclusão do 3º trimestre de 2001 será, naturalmente, a adição no mês de outubro de 2001, nos termos do § 4º, do art. 3º, do citado ato, e na Instrução Normativa SRF nº 69/2001.

Em reforço a sua tese, cita a ementa do Acórdão nº 203.08.459 da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, no sentido de que as matérias transferidas devem ser consideradas no cálculo do crédito presumido de quem as recebeu, quando o incentivo foi calculado separadamente por estabelecimento.

Quanto à aquisição de algodão sintético de produtores rurais, pessoa físicas, normalmente não-contribuintes do PIS/Pasep e da Cofins, alega a recorrente que tem direito ao crédito presumido com base no art. 2º da Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, já que a referida lei não fez distinção quanto ao fornecedor da matéria-prima; antes determina o cálculo do crédito presumido sobre o total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem.

Acresce que a jurisprudência administrativa e judicial permite o crédito presumido, mesmo que as matérias-primas, produtos intermediários e matérias de embalagem sejam adquiridos de pessoas físicas. Traz à colação ementas de Acórdãos do Segundo Conselho de Contribuintes em apoio a sua tese, bem como decisão do Superior Tribunal de Justiça.

Requer, ao final, provimento do recurso voluntário, com vista ao reconhecimento do direito ao crédito presumido do IPI regularmente postulado, sem a redução que lhe foi determinada de forma indevida, tal como demonstrou nas razões apresentadas.

É o Relatório.

[Assinatura]

[Assinatura]

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 12 / 03 / 07
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Sinepe 92136

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília.	12 / 03 / 07
Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Sijape 92136	

Voto

Conselheira NADJA RODRIGUES ROMERO, Relatora

O recurso é tempestivo e reúne as demais condições de admissibilidade, portanto, dele conheço.

A irresignação posta no recurso voluntário está limitada a dois itens glosados no cálculo do crédito presumido do IPI: a) aproveitamento do crédito presumido no mês de outubro/2001, relativo às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários, material de embalagem e combustíveis, realizados pela incorporada Toália S/A, já então filial da Coteminas; e b) aquisições, realizadas pela própria contribuinte, de algodão, de produtores rurais, pessoas físicas, não-contribuintes do PIS/Pasep e da Cofins, e ao final, na peça recursal, requer o restabelecimento total da glosa efetivada pela Fiscalização. Por esta razão, aprecio todas matérias objeto das glosas procedidas, para que não se alegue posteriormente cerceamento do direito de defesa.

a) Insumos em estoque em 30/09/2001 da empresa Toália, incorporada à Coteminas.

Observe-se que a recorrente não questiona os motivos pelos quais os valores do crédito presumido, oriundo da empresa Toália, não foram aceitos pela Fiscalização, ateve-se exclusivamente a refutar a glosa com o argumento de que no momento da incorporação tinha crédito presumido para ser creditado nos meses seguintes.

Diante do exposto, deve ser mantida a glosa das parcelas do crédito presumido da empresa Toália. por falta de permissão legal.

b) Industrialização sob encomenda da empresas Toália

Sem adentrar no mérito da possibilidade de inclusão na base de cálculo do crédito presumido dos produtos industrializados, por encomenda, pela empresa Toália, incorporada pela recorrente, não há como se admitir os valores pleiteados pela recorrente.

Os documentos de nºs 05 e 06 apresentados pela recorrente, às fls.465/502, referem-se à cópia da Ata da 68ª Assembléia Geral Extraordinária da empresa Coteminas, realizada em 09 de novembro de 2001, na qual consta a incorporação da empresa controlada Toália Indústria Têxtil S/A e a cópia das Declarações de Contribuições e Tributos Federais - DCTF, apresentas pela empresa Toália nos 3º e 4º trimestres de 2001.

Esclareça-se, por oportuno, que a Fiscalização glosou os valores dos custos de industrialização por encomendas realizadas pela empresa Toália, a partir de outubro de 2001, pois já havia sido concretizada a incorporação da referida empresa à recorrente; valores estes confirmados pela decisão recorrida, não sendo objeto de apreciação nesta fase recursal.

Dessa forma, como assentou a decisão recorrida, o agente fiscal não trouxe qualquer questionamento à incorporação da empresa Toália à Coteminas, ocorrida no 3º trimestre de 2001, ao contrário, recusou os custos de industrialização por encomenda, pois já havia se concretizado a incorporação. Como se registrou no item anterior, houve a aceitação,

Lucia

J

por parte da Fiscalização, de parte das parcelas do crédito presumido de IPI da empresa Toália, quando atendidas as condições para fruição do benefício fiscal.

Do exame dos autos verifica-se que os dados levantados pela Fiscalização são corretos, a saber:

- a DIRPJ da Toália S/A (incorporada) não acusa qualquer faturamento a partir de outubro de 2001 (fl. 332);

- a ficha do IPI da DIRPJ da Toália S/A (incorporada) não registra qualquer movimento na apuração do imposto a partir do primeiro decêndio de outubro de 2001 (fls. 383 a 393);

- além do mais, nas planilhas de apuração do crédito presumido, apresentadas pela Coteminas (incorporadora), a Fiscalização constatou, no mês de outubro de 2001, aquisições de MP, PI, ME e combustíveis realizadas pelos estabelecimentos identificados como TL e T01, que são estabelecimentos da então Toália (incorporada). Essas aquisições foram incluídas pela empresa na apuração do crédito presumido e aquelas enquadradas como MP, PI ou ME não foram excluídas pela Fiscalização.

Diante do exposto, não merece acolhida a pretensão da recorrente de que sejam considerados na base de cálculo do crédito presumido do IPI os serviços prestados pela empresa Toália.

c) Insumos não enquadrados nos conceitos de MP, PI e ME

As glosas referem-se às seguintes aquisições: lubrificantes, água, partes e peças de máquinas, produtos usados no tratamento de água e de efluentes.

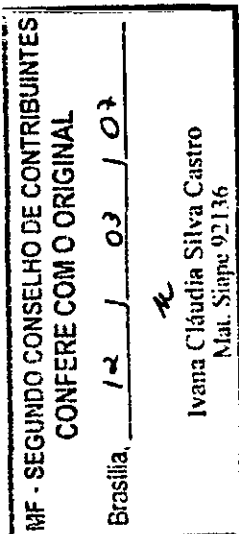
Os insumos rejeitados pela Administração Tributária para compor a base de cálculo do crédito presumido de IPI, contra a qual a interessada se insurge, impede consignar que a legislação que rege a matéria para o efeito de cálculo dos créditos de IPI não se refere a insumos genericamente utilizados na produção, mas especificamente à matéria-prima, ao produto intermediário e ao material de embalagem. Logo, para se considerar que tais produtos ensejam direito aos referidos créditos, estes terão que se enquadrar em algum daqueles insumos citados.

A Lei nº 9.363, de 1996, instituidora do benefício fiscal em tela, em seu art. 3º, parágrafo único, assim dispõe:

"Art. 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." (negritos acrescidos)

A Portaria nº 38, do Ministro da Fazenda, e Instrução Normativa do Secretário da Receita Federal, ambas de 1997, que regulamentam dispositivos da Lei nº 9.363, de 1996, preceituam de modo expreso no § 16 do art. 3º, e parágrafo único do art. 8º que: *Os conceitos*



Handwritten signature

Handwritten signature

de produção, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são os constantes da legislação do IPI."

Sendo assim, nos termos do disposto no citado parágrafo único, para efeito de crédito do imposto, o Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados – RIPI, aprovado pelo Decreto nº 2.637, de 25 de junho de 1998 – RIPI/98, no inciso I do art. 147, dispõe que se incluem no conceito de matéria-prima e produto intermediário os bens que embora não se integrando ao novo produto sejam consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos no ativo permanente.

O Parecer Normativo da Coordenação do Sistema de Tributação da Secretaria da Receita Federal nº 65, de 06 de novembro de 1979, publicado no Diário Oficial da União da mesma data, elucida a correta interpretação do inciso I do art. 66 do RIPI/1979, o qual corresponde ao mencionado inciso I do art. 147 do RIPI/98, que a seguir transcrevo:

"Em estudo o inciso I do artigo 66 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 83.263, de 9 de março de 1979 (RIPI/1979).

2 – O artigo 25 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, com a redação que lhe foi dada pela alteração 8ª do artigo 2º do Decreto-lei nº 34, de 18 de setembro de 1966, repetida 'ipsis verbis' pelo artigo 1º do Decreto-lei nº 1.136, de 7 de setembro de 1970, dispõe:

'Art. 25 A importância a recolher será o montante do imposto relativo aos produtos saídos do estabelecimento, em cada mês, diminuindo do montante do imposto relativo aos produtos nele entrados no mesmo período, obedecidas as especificações e normas que o regulamento estabelecer'.

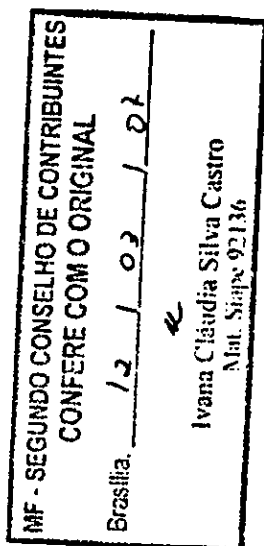
Como se vê, trata-se de norma não auto-aplicável, de vez que ficou atribuído ao regulamento especificar os produtos entrados que geram o direito à subtração do montante de IPI a recolher.

3 – Diante disto, ressalte-se serem 'ex nunc' os efeitos decorrentes da entrada em vigência do inciso I do artigo 66 do RIPI/79, ou seja,, usando da atribuição que lhe foi conferida em lei, o novo Regulamento estabeleceu as normas e especificações que a partir daquela data passaram a reger a matéria, não se tratando, como há quem entenda, de disposição interpretativa e, por via de consequência, retroativa, somente sendo, portanto, aplicável a norma em análise, a seguir transcrita, aos fatos ocorridos a partir da vigência do RIPI/79:

'Art. 66 - Os estabelecimentos industriais e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei nº 4.502/64 arts. 25 a 30 e Decreto-lei nº 3.466, art. 2º, alt. 8º):

I - do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tribuados, incluindo-se, entre as matérias-primas e os 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.'

4 - Note-se que o dispositivo está subdividido em duas partes, a primeira referindo-se às matérias-primas, aos produtos intermediários



[Handwritten signature]

[Handwritten mark]

e ao material de embalagem; a segunda relacionada às matérias-primas e aos produtos intermediários que, embora não se integrando ao novo produto, sejam consumidos no processo de industrialização.

4.1 - Observe-se, ainda, que enquanto na primeira parte da norma 'matérias-primas' e 'produtos intermediários' são empregados 'stricto sensu', a segunda usa tais expressões em seu sentido lato: quaisquer bens que, embora não se integrando ao produto em fabricação se consumam na operação de industrialização.

4.2 - Assim, somente geram direito ao crédito os produtos que se integrem ao novo produto fabricado e os que, embora não se integrando, sejam consumidos no processo de fabricação, ficando definitivamente excluídos aqueles que não se integrem nem sejam consumidos na operação de industrialização.

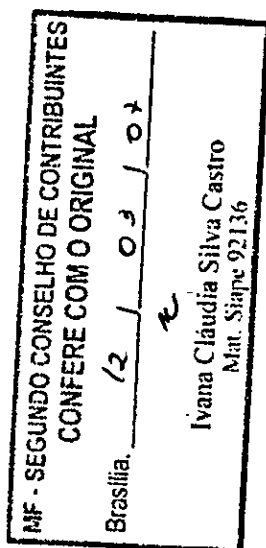
5 - No que diz respeito à primeira parte da norma, que se refere a matérias-primas e produtos intermediários 'stricto sensu', ou seja, bem dos quais, através de quaisquer das operações de industrialização enumeradas no Regulamento, resulta diretamente um novo produto, tais como, exemplificadamente, a madeira com relação a um móvel ou o papel com referência a um livro, nada há que se comentar de vez que o direito ao crédito, diferentemente do que ocorre com os referidos na segunda parte, além de não se vincular a qualquer requisito, não sofreu alteração com relação aos dispositivos constantes dos regulamentos anteriores.

6 - Todavia, relativamente aos produtos referidos na segunda parte, matérias-primas e produtos intermediários entendidos em sentido amplo, ou seja, aqueles que embora não sofram as referidas operações são nelas utilizados, se consumindo em virtude do contato físico com o produto em fabricação, tais como lixas, lâminas de serra e catalisadores, além da ressalva de não gerarem o direito se compreendidos no ativo permanente, exige-se uma série de considerações.

6.1 - Há quem entenda, tendo em vista tal ressalva (não gerarem direito ao crédito os produtos compreendidos entre os bens do ativo permanente), que automaticamente gerariam o direito ao crédito os produtos não inseridos naquele grupo de contas, ou seja, que a norma em questão teria adotado como critério distintivo, para efeito de admitir ou não o crédito, o tratamento contábil emprestado ao bem.

6.2 - Entretanto, uma simples exegese lógica do dispositivo já demonstra a improcedência do argumento, uma vez que, consoante regra fundamental de lógica formal, de uma premissa negativa (os produtos ativados permanentemente não geram o direito) somente conclui-se por uma negativa, não podendo, portanto, em função de tal premissa, ser afirmativa a conclusão, ou seja, no caso, a de que os bens não ativados permanentemente geram o direito de crédito.

7 - Outrossim, aceita, em que pese a contradição lógico-formal, a tese de que para os produtos que não sejam matérias nem produtos intermediários 'stricto sensu', vigente o RIPI/79, o direito ou não ao crédito deve ser deduzido exclusivamente em função do critério contábil ali estatuído, estar-se-ia considerando inócuas diversas



[Handwritten signature]

[Handwritten mark]

palavras constantes do texto legal, de vez que bastaria que o referido comando, em sua segunda parte, rezasse '... e os demais produtos que forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens ao ativo permanente', para o mesmo resultado.

7.1 - Tal opção, todavia, equivaleria a pôr de lado o princípio geral de direito consoante o qual 'a lei não deve conter palavras inúteis', o que só é lícito fazer na hipótese de não se encontrar explicação para as expressões inúteis.

8 - No caso, entretanto, a própria exegese histórica da norma desmente esta aceção, de vez que a expressão 'incluindo-se, entre as matérias-primas e os produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando no novo produto forem consumidos no processo de industrialização' é justamente a única que consta de todos os dispositivos anteriores (inciso I do artigo 27 de Decreto 56.791/65, inciso I do artigo 30 do Decreto n.º 61.514/67 e inciso I do artigo 32 do Decreto n.º 70.162/72), o que equivale a dizer que foi sempre em função dela que se fez a distinção entre os bens que, não sendo matérias-primas nem produtos intermediários *'stricto sensu'*, geram ou não direito ao crédito, isto é, segundo todos estes dispositivos, geravam o direito os produtos que embora não se integrando no novo produto, fossem consumidos no processo de industrialização.

8.1 - A norma constante do direito anterior (inciso I do artigo 32 do Decreto n.º 70.162/72), todavia restringia o alcance do dispositivo, dispondo que o consumo do produto, para que se aperfeiçoasse o direito do crédito, deveria se dar imediata e integralmente.

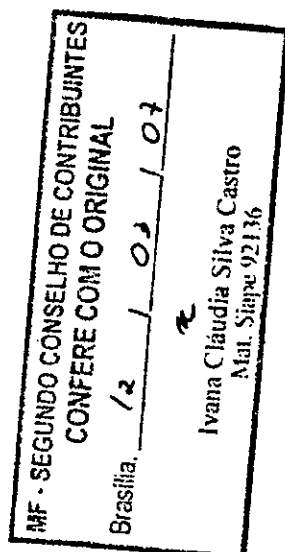
8.2 - O dispositivo vigente inciso I do artigo 66 do RIPI/79 por sua vez, deixou de registrar tal restrição, acrescentando, a título de inovação, a parte final referente à contabilização no ativo permanente.

9 - Como se vê, o que mudou não foi o critério, que continua sendo o do consumo do bem no processo industrial, mas a restrição a este.

10 - Resume-se, portanto, o problema na determinação do que se deve entender como produtos 'que embora não se integrando no novo produto, forem consumidos, no processo de industrialização', para efeito de reconhecimento ou não do direito ao crédito.

10.1 - Como o texto fala em 'incluindo-se entre as matérias primas e os produtos intermediários', é evidente que tais bens hão 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.

10.2 - A expressão 'consumidos' sobretudo levando-se em conta que as restrições 'imediata e integralmente', constantes do dispositivo correspondente do Regulamento anterior, foram omitidas, há de ser entendida em sentido amplo, abrangendo, exemplificativamente, o desgaste, o desbaste, o dano e a perda de propriedades físicas ou



700

10

químicas, desde que decorrentes de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre o insumo." (grifei)

Os esclarecimentos contidos no Parecer retro reproduzido, não deixam dúvida da equivocada interpretação de que, desde que não façam parte do ativo permanente, todos os insumos consumidos na industrialização poderiam ser considerados matérias-primas e produtos intermediários com fins de gerar o respectivo direito ao crédito. Esclarece assim que, dos insumos consumidos ou utilizados na produção, nem todos são matérias-primas ou produtos intermediários, de acordo com a legislação do IPI.

Diante do exposto, e nos termos do citado Parecer e em consonância com o disposto no inciso I do art. 147 do RPI/98, conclui-se que geram direito ao crédito além das matérias-primas, produtos intermediários "stricto sensu" e material de embalagem que se integram ao produto final, quaisquer outros bens – desde que não contabilizadas pelo contribuinte e que se consumam por contato físico, ou melhor dizendo, que sofram, em função da ação exercida diretamente pelo bem em industrialização, alterações tais como o desgaste, o dano ou perda de propriedades físicas ou químicas, restando definitivamente excluídos aqueles que não se integram nem sejam consumidos na operação de industrialização. Deste modo, excluem-se os valores relativos às aquisições de lubrificantes, água, partes e peças de máquinas, produtos usados no tratamento de água e de efluentes.

d) – Dos combustíveis existentes em estoque em 30/09/2001

Os valores excluídos na apuração do crédito presumido de IPI, relativos às aquisições de combustíveis, estão restritos ao estoque existente em 31/09/2001, no montante de R\$ 627.095,18, conforme apurado pela Fiscalização na fl. 298.

A recorrente alega "*os combustíveis são insumos necessários a obtenção do produto final a ser exportado. (...) Ora, a Lei nº 10.726/01, nesse particular interpretativa, reconheceu a ilegitimidade da IN SRF 21/97 e determinou a inclusão dos combustíveis no benefício fiscal. Assim, não se trata de aplicação retroativa da Lei 10.726/01, antes de sua vigência, mas da escorreita exegese que se deve atribuir à Lei 9.363/97, dmv.*"

Contrariamente à alegação da empresa, a Lei nº 10.726/2001 não reconheceu a ilegitimidade da IN SRF nº 21/97. Tanto assim, que no regime de apuração do crédito presumido pela Lei nº 9.363/96, ainda vigente, os combustíveis permanecem fora da base de cálculo do benefício, conforme o art. 1º da Portaria MF nº 64/2003 e arts. 1º e 3º da IN SRF nº 313/2003, atos publicados após a vigência da Lei nº 10.726/2001. E, como anteriormente explanado, apesar de essenciais ao processo produtivo, os combustíveis (utilizados como força motriz) não se enquadram nos conceitos de MP, PI e ME adotados pela legislação do IPI, não podendo, dessa forma, ser incluídos na apuração do benefício na sistemática da Lei nº 9.363/96.

Como bem explicou o auditor, em seu Termo de Verificação Fiscal, apenas com a publicação da Lei nº 10.726/2001, que instituiu o regime alternativo de apuração do crédito presumido do IPI, os combustíveis e a energia elétrica (utilizados como força motriz) passaram a compor a base de cálculo do incentivo, nessa modalidade de apuração. E note-se que a Lei nº 10.726/2001 não os conceituou como MP, PI ou ME, mas permitiu a inclusão dos combustíveis e da energia elétrica além dos insumos enquadrados nos conceitos de MP, PI ou ME.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	Brasília, 12 / 03 / 01
	Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Siapre 92136

Ym

f

Como a Lei nº 10.276/2001 só se aplica à apuração do crédito presumido a partir de outubro de 2001, não há como considerar os estoques de combustíveis existentes em 30/09/2001. Tal entendimento, inclusive, encontra-se literalmente expresso no art. 1º, inciso I, da IN SRF nº 69/2001:

"Art. 4º A opção pelo regime alternativo de cálculo do crédito presumido implicará a observância dos seguintes procedimentos:

I – somente serão apropriados os valores relativos a combustíveis adquiridos e energia elétrica consumida no período abrangido pela opção, bem assim o valor relativo à prestação de serviços na industrialização por encomenda de produtos realizada no mesmo período;" (grifos acrescentados)

Dessa forma, a exclusão procedida pela Fiscalização atende ao que prescreve a legislação de regência.

e) – Aquisições de algodão efetuadas de pessoas físicas e de cooperativas

Em relação à inclusão no cálculo do crédito presumido dos valores correspondente à aquisição de insumos de cooperativas e de agricultores pessoas físicas, não tem como prosperar a pretensão da contribuinte.

A Medida Provisória nº 1.484-27, de 22 de novembro de 1996, convertida na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, instituidora do benefício fiscal em referência, em seu art. 1º, estabeleceu que somente as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem que tenham sido objeto da incidência do PIS e da Cofins podem ser incluídos no cálculo do ressarcimento, *verbis*.

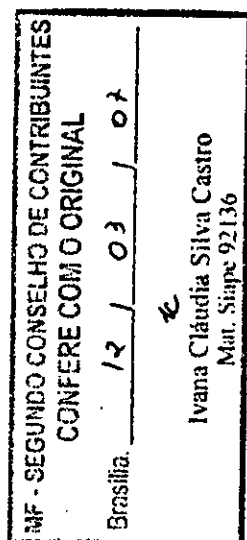
A Lei nº 9.363, de 13/12/96, assim dispõe em seus arts. 1º e 2º:

"Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, com o ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares n.ºs 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.

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.

§ 1º O crédito fiscal será o resultado da aplicação do percentual de 5,37% sobre a base de cálculo definida neste artigo.



§ 2º No caso de empresa com mais de um estabelecimento produtor exportador, a apuração do crédito presumido poderá ser centralizada na matriz.

§ 3º O crédito presumido, apurado na forma do parágrafo anterior, poderá ser transferido para qualquer estabelecimento da empresa para efeito de compensação com o Imposto sobre Produtos Industrializados, observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal." (grifei).

Depreende-se do citado dispositivo legal que se trata de benefício fiscal, com a conseqüente renúncia fiscal, devendo, portanto, ser interpretada restritivamente. Para fruição do benefício é necessário que tenham incidido as Contribuições Sociais nos insumos adquiridos e que tenham ocorrido o fato gerador e o recolhimento das contribuições pelos fornecedores, e que não havendo tal fato, não há o quê se ressarcir, sob pena de os exportadores que utilizaram insumos não gravados usufruírem em dobro do benefício, ou seja, embora não arquem com o ônus das contribuições, venham a receber o ressarcimento, como se houvessem arcado.

A norma legal instituidora do benefício preceitua que os insumos sejam efetivamente tributados pelo PIS e pela Cofins na sua aquisição pelo produtor-exportador, bem como na transação imediatamente anterior, daí o fato de ter estabelecido a alíquota de 5,37% que corresponde exatamente à equação: $(0,65\% + 2) (0,65\% + 2) + 2 \times 2,65\% = 5,37\%$. Não há que se falar, portanto, em "presunção" do valor de referidas contribuições para cálculo do crédito ou haver a "presunção" de existir somente em transações/operações anteriores. O fato de se qualificar tais valores como "crédito presumido de IPI" não é fundamento bastante para se concluir que os valores das contribuições envolvidas nas transações são "presumidos".

A Instrução Normativa nº 23/97, do Secretário da Receita Federal, que disciplinou o cálculo e a utilização do crédito presumido instituído pela Lei nº 9.363, de 1997, no seu art. 2º, § 2º, assim dispõe:

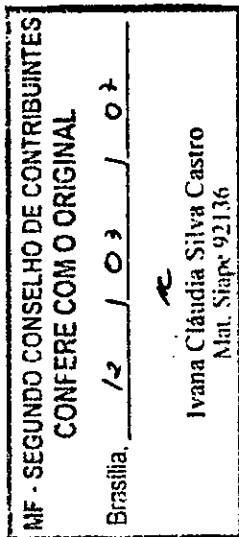
"Art. 2º Fará jus ao crédito presumido a que se refere o artigo anterior a empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais.

§ 2º - O crédito presumido relativo a produtos oriundos da atividade rural, conforme definido no art. 2º da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990, utilizados como matéria prima, produto intermediário ou embalagem, na produção de bens exportados, será calculado exclusivamente, em relação às aquisições, efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas às contribuições PIS/PASEP e COFINS." (grifei)

Ainda sobre o mesmo tema, a Coordenação-Geral do Sistema de Tributação, por meio do Parecer MF/SRF/Cosit/DITIP nº 139, expediu o seguinte entendimento:

"O valor das matérias-primas adquiridas diretamente de pessoas físicas que não são contribuintes da COFINS e PIS/PASEP não compõe a base de cálculo do crédito presumido, com relação aos insumos utilizados na fabricação de produtos exportados, pois nesse caso não há o que ressarcir."

Ressalte-se que as contribuições sociais para o PIS/Pasep e a Cofins incidem quando da venda ou faturamento dos produtos, ou seja, se o ato legal em comento se reporta às contribuições incidentes sobre as respectivas aquisições, obviamente se aplica aos insumos adquiridos de terceiros se a elas estivessem sujeitos. Ora, não são contribuintes do PIS/Pasep



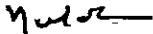
ou da Cofins as pessoas físicas. Não havendo incidência sobre as aquisições, não há o que se ressarcir ao adquirente.

No mesmo sentido é o Parecer PGFN/CAT/Nº 3.092, de 27 de setembro de 2002, cujo Despacho de aprovação do Ministro da Fazenda, transcrevo:

"Despacho. Aprovo o Parecer PGFN/CAT/Nº 3092, da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, cuja conclusão é no sentido de que o crédito presumido, de que trata a Lei nº 9.363, de 1996, somente será concedido ao produtor/exportador que adquirir insumos de fornecedores que efetivamente pagarem as contribuições instituídas pelas Leis Complementares nº 7 e 8, de 1970, e nº 70, de 1991."

Diante de todo o exposto, oriento meu voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário interposto pela interessada.

Sala das Sessões, em 08 de novembro de 2006.


NADJA RODRIGUES ROMERO

