



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10675.000531/99-18  
Recurso nº : 128.953  
Acórdão nº : 201-78.584

MINISTÉRIO DA FAZENDA Segundo Conselho de Contribuintes Publicado no Diário Oficial da União De 15 / 02 / 2007 COM. VISTO
--

2º CC-MF  
Fl.

Recorrente : BRASPELCO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
Recorrida : DRJ em Juiz de Fora - MG

**IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. EMPRESA PRODUTORA EXPORTADORA. CONCEITO.**

O conceito de empresa produtora e exportadora, para efeito da concessão do crédito presumido, inclui as empresas que possuem estabelecimentos equiparados a industrial, e promovem industrialização por encomenda (PN CST nºs 86/70 e 458/70).

**CRÉDITO PRESUMIDO DE PIS E COFINS. AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E IMPORTADAS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO. IMPOSSIBILIDADE.**

Somente as aquisições de insumos de contribuintes da Cofins e do PIS geram direito ao crédito presumido concedido como ressarcimento das referidas contribuições, pagas no mercado interno.

**CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI REFERENTE AO PIS E À COFINS. COMBUSTÍVEIS E LENHA.**

O valor da aquisição de tais itens, quando consumidos no processo produtivo das mercadorias exportadas, gera o direito ao crédito presumido.

**CRÉDITO PRESUMIDO. COMBUSTÍVEIS EMPREGADOS EM EMPILHADEIRAS. VARIAÇÕES CAMBIAIS.**

Somente é admissível a inclusão, na base de cálculo do incentivo, de valores relativos a aquisições de matérias-primas, materiais de embalagem e produtos intermediários. As variações cambiais não compõem a receita operacional bruta e a receita de exportação para efeito de apuração do crédito presumido de IPI.

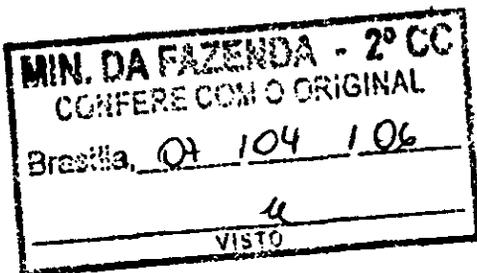
**CRÉDITO PRESUMIDO. ALEGAÇÃO DE ERRO. AJUSTE DE FINAL DE EXERCÍCIO.**

O ajuste negativo de final de exercício na apuração do crédito presumido deve ser considerado na apuração dos valores de crédito, efetuada após reforma da decisão da autoridade local pela Delegacia de Julgamento ou pelo Conselho de Contribuintes.

**RESSARCIMENTO. JUROS SELIC.** Inexiste previsão legal para incidência de juros sobre os valores ressarcidos.

**Recurso provido em parte.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BRASPELCO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.





Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10675.000531/99-18  
Recurso nº : 128.953  
Acórdão nº : 201-78.584

MIN. DA FAZENDA - 2º CC  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 04 / 04 / 06  
VISTO

2º CC-MF  
Fl.  
\_\_\_\_\_

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, em dar provimento parcial ao recurso da seguinte forma: I) por unanimidade de votos: a) negou-se provimento quanto ao fato de o cálculo do último trimestre englobar o resultado negativo do trimestre anterior; quanto ao crédito sobre insumos adquiridos do exterior; quanto ao gás combustível para empilhadeira; quanto à inclusão da variação cambial sobre o preço das exportações; e b) deu-se provimento quanto à suspensão da cobrança dos débitos até a apreciação final do ressarcimento; II) pelo voto de qualidade, negou-se provimento quanto ao crédito sobre matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos pelo encomendante para a industrialização por encomenda e quanto ao crédito sobre insumos adquiridos de pessoas físicas e cooperativas. Vencidos os Conselheiros Antonio Mario de Abreu Pinto, Sérgio Gomes Velloso, Gustavo Vieira de Melo Monteiro e Rogério Gustavo Dreyer, que davam provimento quanto ao crédito sobre o total da industrialização por terceiros e por encomenda; e III) por maioria de votos: a) deu-se provimento quanto ao crédito sobre óleo combustível e lenha para caldeira. Vencidos os Conselheiros José Antonio Francisco (Relator), Maurício Taveira e Silva e Josefa Maria Coelho Marques. Designado o Conselheiro Rogério Gustavo Dreyer para redigir o voto vencedor nesta parte; e b) negou-se provimento quanto à atualização monetária entre a data do pedido de ressarcimento e o ressarcimento e/ou a compensação. Vencidos os Conselheiros Sérgio Gomes Velloso, Gustavo Vieira de Melo Monteiro e Rogério Gustavo Dreyer. Fez sustentação oral, pela recorrente, a Dra. Fernanda Frizzo Bragato.

Sala das Sessões, em 10 de agosto de 2005.

*Josefa Maria Coelho Marques*  
Josefa Maria Coelho Marques  
Presidente

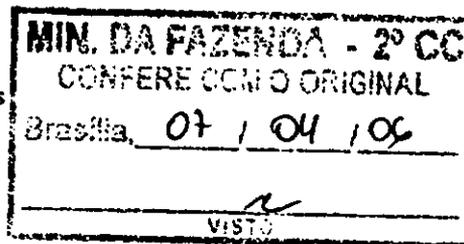
*Rogério Gustavo Dreyer*  
Rogério Gustavo Dreyer  
Relator-Designado

Participou, ainda, do presente julgamento o Conselheiro Walber José da Silva.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10675.000531/99-18  
Recurso nº : 128.953  
Acórdão nº : 201-78.584



Recorrente : BRASPELCO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (fls. 214 a 226) apresentado contra o Acórdão nº 8.311, de 2004, da DRJ em Juiz de Fora - MG, que deferiu em parte o pedido de ressarcimento do crédito presumido de IPI, consubstanciado na fl. 1, apresentado em 28 de abril de 1999, relativamente aos períodos de outubro a dezembro de 1998.

A Delegacia de origem manifestou-se no Despacho Decisório de fls. 91 a 97, considerando que as variações cambiais ativas e passivas não poderiam integrar a apuração dos resultados; que as aquisições de óleo combustível e lenha para caldeira e de gás combustível para empilhadeiras não dariam direito ao incentivo; e que as aquisições do exterior, de cooperativas de produtores rurais e de pessoas físicas não poderiam ser incluídas na apuração do incentivo. Além disso, na apuração da receita bruta foi incluída a parcela de revenda de produtos no mercado interno, e somente admitiu, para inclusão na receita de exportação, os produtos fabricados pela interessada.

Na manifestação de inconformidade (fls. 120 a 140), a interessada alegou que não teriam sido observados os critérios adotados pela lei, na apuração do incentivo.

No tocante ao produto denominado "couro *wet blu*", que seria fabricado sob encomenda por outra empresa, a interpretação adotada pela Fiscalização teria sido restritiva. A inclusão, na receita bruta, de produtos revendidos ofenderia o princípio da isonomia, por não ser considerado na apuração da receita de exportação. O óleo combustível, a lenha e o gás combustível enquadrar-se-iam no conceito de insumos, devendo ser incluídos na base de cálculo do incentivo. As variações cambiais ativas e passivas deveriam ser consideradas na apuração, caso houvesse reflexo na receita de exportação ou na receita operacional bruta. O crédito, ademais, deveria ser monetariamente corrigido.

Ao final, requereu prazo de trinta dias para demonstrar alegados erros de cálculo na apuração dos valores e contestou a não-homologação das compensações, especialmente no que se referiu às cartas-cobrança enviadas e às multas aplicadas.

O Acórdão decidiu por deferir em parte o pedido, adotando o entendimento de acórdão da CSRF, "*proferido em processo da empresa, fruto da mesma ação fiscal que verificou*" o pedido constante dos autos, relativamente à exclusão dos produtos adquiridos para revenda ao exterior das compras de insumos.

Destacou, relativamente às variações cambiais, que a diferença representada pela sua inclusão nos cálculos seria da ordem de R\$ 150,00 (menor do que 0,01 ponto percentual).

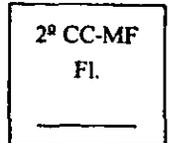
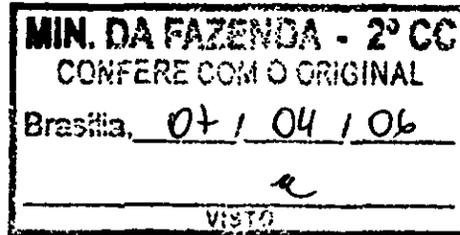
Quanto à não homologação, considerou que os prazos dos arts. 150, § 4º, e 173 do CTN, não se aplicariam à hipótese dos autos, que não trataria de constituição de créditos tributários, e que a não homologação atingiria os débitos excedentes aos montantes de créditos admitidos.

No recurso, acompanhado da documentação de fls. 227 a 243, repetiu as alegações apresentadas na manifestação de inconformidade.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10675.000531/99-18  
Recurso nº : 128.953  
Acórdão nº : 201-78.584



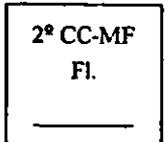
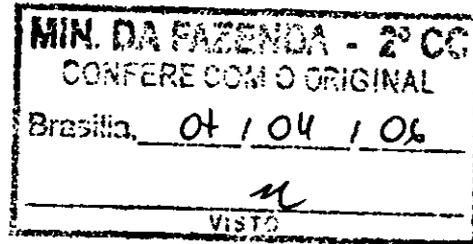
Ademais, alegou que teria havido erro na apuração dos valores, relativamente ao crédito presumido acumulado do último mês (fls. 94 e 208). Na apuração adotada pela Fiscalização, o crédito acumulado no período foi de R\$ 1.153.343,54, enquanto que no demonstrativo elaborado pela DRJ foi de 1.317.523,72. Dessa forma, o valor final passível de ressarcimento no trimestre não seria o indicado na fl. 208, de R\$ 118.073,39, mas o valor correspondente à diferença entre aqueles outros valores.

É o relatório.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10675.000531/99-18  
Recurso nº : 128.953  
Acórdão nº : 201-78.584



VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
JOSÉ ANTONIO FRANCISCO  
(VENCIDO QUANTO AO CRÉDITO SOBRE ÓLEO COMBUSTÍVEL E  
LENHA PARA CALDEIRA)

O recurso é tempestivo e satisfaz os demais requisitos de admissibilidade, razões pelas quais dele se deve tomar conhecimento.

O Acórdão de primeira instância concedeu a exclusão, da receita bruta, do valor dos produtos revendidos.

Em relação aos produtos fabricados sob encomenda, a recorrente é contribuinte por equiparação, de acordo com a legislação do IPI.

O fato de não fabricar diretamente o produto foi o fator que determinou o indeferimento do pedido, relativamente a tais produtos.

Entretanto, conforme determinado pela Lei nº 9.363, de 1996, o conceito de produção a ser adotado para efeito do incentivo fiscal é o do Regulamento do IPI.

Da Exposição de Motivos nº 120, relativa à Medida Provisória nº 905, de 21 de fevereiro de 1995, que deu origem ao crédito presumido de IPI, constava o seguinte:

*"A Medida Provisória nº 905, de 21 de fevereiro de 1995, dispôs sobre a desoneração fiscal da COFINS e PIS/PASEP incidente sobre os insumos, objetivando possibilitar a redução dos custos e o aumento da competitividade dos produtos brasileiros exportados, dentro da premissa básica da diretriz política do setor, no sentido de que não se deve exportar tributos. Em seu elemento motriz, a proposta em comento dispunha que sobredita desoneração deveria ser feita mediante ressarcimento em dinheiro desses encargos a favor do produtor exportador nacional.*

*2. Sendo as contribuições da COFINS e PIS/PASEP incidentes em cascata, sobre todas as etapas do processo produtivo, parece razoável que a desoneração corresponda não apenas à última etapa do processo produtivo, mas sim às duas etapas antecedentes, o que revela que a alíquota a ser aplicada deve ser elevada para 5,37%, atenuando ainda mais a carga tributária incidente sobre os produtos exportados, e se revelando compatível com a necessidade de ajuste fiscal." (grifos nossos)*

O parágrafo único do art. 1º da Lei nº 9.363/96 estendeu o incentivo aos produtores que façam suas vendas a empresas exclusivamente comerciais e exportadoras, deixando claro que o titular do benefício, neste caso particular de exportação, é o último produtor. Tanto é assim que se configura aqui, de certa forma, a hipótese aventada no parágrafo anterior, pois não são devidas as contribuições na venda da empresa produtora para a exclusivamente exportadora, como deixa claro o § 4º do art. 2º da referida lei.

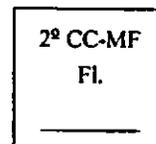
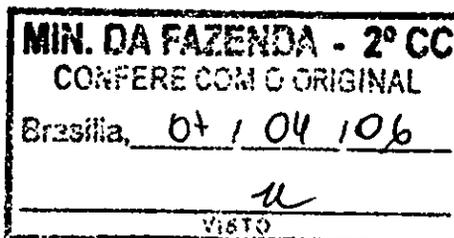
Assim, destina-se o incentivo ao último produtor de uma cadeia de produção cujo objetivo é a exportação.

No presente caso, a empresa encomendante da industrialização é quem está nesta posição. Ela adquire as matérias-primas e encomenda sua industrialização. O preço acertado com os curtumes é de serviço prestado pela industrialização.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10675.000531/99-18  
Recurso nº : 128.953  
Acórdão nº : 201-78.584



Assim, se a noção de empresa produtora e exportadora não englobasse a que possui estabelecimento equiparado a industrial, encomendante de industrialização, e exportadora, teria havido lapso do legislador. Nada difere a situação da empresa em questão das efetivamente produtoras, no que concerne ao objetivo e forma de aproveitamento do incentivo.

A Lei nº 9.363/96 estabeleceu que o conceito de produção fosse buscado no Regulamento. Assim, necessária a conclusão de que o conceito de produção é o mesmo de industrialização, pois o Regulamento não define "produção" especificamente. Ademais, tratando-se de incentivo fiscal, cujo objetivo é ressarcir ao produtor valores de PIS e Cofins, poderia nada ter a ver com o IPI, não fossem este dispositivo citado da lei e a forma de aproveitamento do incentivo (crédito presumido do IPI).

Portanto, o legislador buscou atrelar o incentivo aos conceitos gerais da legislação do IPI. Nada mais lógico, já que o incentivo dirige-se ao produtor, cuja atividade (industrialização) gera o IPI. Portanto, o conceito de produção deve ser o mesmo de industrialização.

Assim, é necessário, de início, concluir-se que o produtor, como referido no art. 1º da referida lei, é necessariamente produtor industrial.

Ora, a Lei nº 9.363/96 não se refere à "produção", a não ser no art. 3º, parágrafo único, onde menciona a legislação do IPI. Então, a noção de produção, contida no RIPI, deve indicar quem é o produtor. Tal noção deve ser também tão ampla quanto permita o Regulamento. Assim, é certo que o Regulamento, nos casos de industrialização a ordem, considera o estabelecimento encomendante como o produtor (art. 9º, IV, do RIPI, aprovado pelo Decreto nº 87.891/82). Tudo se passa, para efeitos de pagamento do imposto, como se o encomendante fosse o industrializador, com suspensão do pagamento na remessa para industrialização, e no retorno para o estabelecimento equiparado a industrial.

Segundo a legislação do IPI, a empresa em questão é produtora. Se não, vejamos o que concluiu a Coordenação do Sistema de Tributação, quanto ao crédito-prêmio.

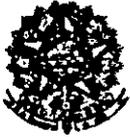
O Decreto-Lei nº 491/69 instituiu o crédito-prêmio do IPI, nos seguintes termos:

*"Art. 1º As empresas fabricantes e exportadoras de produtos manufaturados gozarão, a título de estímulo fiscal, créditos tributários sobre suas vendas para o exterior, como ressarcimento de tributos pagos internamente."*

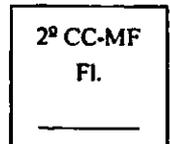
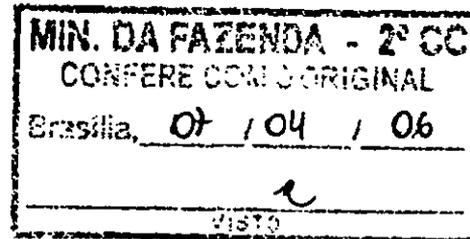
Como se vê, a situação é análoga à do crédito presumido, pois se trata de incentivos financeiros, atribuídos aos produtores e exportadores de manufaturados, como ressarcimento de tributos pagos internamente. As semelhanças entre ambos os incentivos e sua natureza são notórias.

Note-se que o Decreto-Lei nº 491/69 referiu-se a fabricantes, que é conceito mais restrito do que o de produtor. No contexto das leis em questão, no entanto, devem ser tomados como sinônimos.

O fato é que a mesma questão ora em análise fora levantada quanto ao crédito-prêmio. A CST emitiu dois pareceres, exarando o entendimento de que os estabelecimentos equiparados a industrial eram fabricantes.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10675.000531/99-18  
Recurso nº : 128.953  
Acórdão nº : 201-78.584

O Parecer Normativo CST nº 86/70 tratou a questão como uma trivialidade, sequer fazendo uma análise minuciosa como a presente:

*"6. As empresas favorecidas são, primordialmente, os fabricantes (estabelecimentos industriais ou equiparados a industriais) de produtos manufaturados (vide item 13 e seguintes, deste parecer) que os exportem para o exterior (artigo 1º); (...)"*

Posteriormente, a CST emitiu o Parecer Normativo CST nº 458/70, que analisou mais detalhadamente a questão:

*"Conforme entendimento constante do Parecer Normativo CST nº 86, de 30.6.70, desta Coordenação, os incentivos fiscais à exportação de manufaturados, a que se refere o Decreto-lei nº 491, de 1969, favorecem e se destinam aos respectivos estabelecimentos industriais produtores ou aos que lhes sejam equiparados, ainda que os seus produtos sejam exportados pelas empresas ou entidades referidas no art. 4º, do referido diploma legal. Estas últimas, como é óbvio, não terão direito aos incentivos, cumprindo-lhes, contudo, satisfazer as obrigações acessórias necessárias à comprovação da efetiva exportação para habilitar o produtor ao registro do crédito correspondente.*

*2. Desse entendimento, alicerçado, aliás, no espírito e na própria letra da lei - decorre a necessidade de se caracterizar perfeitamente 'estabelecimento industrial' ou 'equiparado a industrial' e, ainda, mesmo caracterizado, a de se saber qual estabelecimento tem direito aos incentivos, na hipótese de exportação de produtos em cuja elaboração participaram dois ou mais deles.*

*3. O regulamento do imposto sobre produtos industrializados (RIPJ), aprovado pelo Decreto nº 61.514, de 12.10.67, que é fonte subsidiária do mencionado Decreto-lei nº 491, define, no seu art. 3º e § 1º, estabelecimento industrial e estabelecimento equiparado a industrial, respectivamente. Só estes, como tais ali definidos, gozam dos incentivos em relação aos manufaturados que produzirem e exportarem.*

*4. Se, na industrialização desses produtos, participarem dois ou mais desses estabelecimentos (hipótese de produtos industrializados por encomenda de terceiros, descrita no art. 8º, inciso I e II do RIPJ), o titular do incentivo, e do crédito deste decorrente, é o estabelecimento industrial autor da encomenda, de onde saíram os produtos acabados e que seria o contribuinte do imposto relativamente a esses produtos, obrigado ao seu recolhimento se não se tratasse de exportação. Da mesma forma, se este realizar a exportação por intermédio de terceiros (V, item 1º, supra)."*

A situação descrita é equivalente à presente, tendo o parecerista concluído que o Regulamento era fonte subsidiária para aplicação da lei, numa hipótese em que a lei (Decreto-Lei nº 491/69) sequer previa isso, ao contrário do que agora fez o art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.363/96.

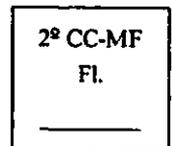
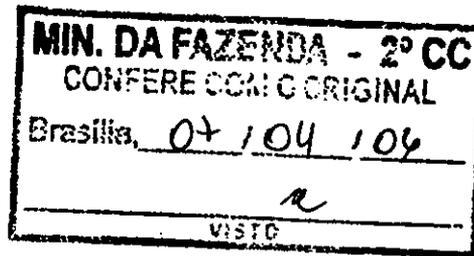
A questão já foi também analisada pelo Professor Aires Fernandino Barreto, em parecer publicado na Revista de Direito Tributário nº 42 (Benefícios Fiscais a Programas Especiais de Exportação - Befiex. Revista dos Tribunais, São Paulo, outubro de 1987, pgs. 166-85):

*"Em suma, quando a empresa 'X' encomenda a terceiros a execução de industrialização de um ou mais produtos - compreendidos no 'Termo de Aprovação de Programa Especial de Exportação' que firmou com a União federal - e fornece a esse (s) terceiro (s) a matéria-prima e a tecnologia necessárias, está a industrializar produtos e, portanto, é ela - a empresa 'X' - que é considerada a fabricante de tais produtos, para todos os*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10675.000531/99-18  
Recurso nº : 128.953  
Acórdão nº : 201-78.584



*efeitos, e não o terceiro que, no caso, é mero executor de apenas uma etapa do processo de industrialização.*

*Em face disso, se a empresa 'X' industrializará produtos somente através da utilização de instalações fabris de terceiros, poderá, evidentemente, prescindir de 'área industrial', bastando-lhe seus escritórios administrativos, notadamente se as matérias-primas foram, à sua ordem, encaminhadas diretamente ao estabelecimento do executor (sem transitar pelo estabelecimento da empresa 'X')."*

Se naquela época era válido, hoje, com muito mais razão, deve vingar esse entendimento, em face do fenômeno da globalização. A tendência é de que as empresas se organizem de forma terceirizada, buscando a redução de custos. Prevalecendo o entendimento contrário, a lei estaria prejudicando essa forma de organização industrial, por torná-la incompatível com a fruição do benefício.

Querer caracterizar o estabelecimento equiparado a industrial como comercial é, na realidade, muito mais incoerente do que aparenta. Um estabelecimento comercial exerce as atividades tipicamente comerciais de compra e venda de mercadorias. Ora, o estabelecimento equiparado não tem por função a mera compra e venda de mercadorias, pois se dedica à compra de insumos, com o objetivo de industrialização, e à venda dos produtos industrializados, assumindo para si todas as conseqüências do processo.

Entretanto, esclareça-se que o direito restringe-se às aquisições de matérias-primas, materiais de embalagem e produtos intermediários, conforme expressamente permitido pela lei, não sendo possível a inclusão dos valores pagos pela recorrente pelos serviços de industrialização.

Relativamente às aquisições de pessoas físicas e cooperativas, a questão, ao final, diz respeito a saber se as instruções normativas da Receita Federal restringiram direito previsto em lei, relativamente às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem de pessoas físicas.

Desde logo, deve-se afastar a interpretação baseada no brocardo "onde a lei não distingue, não cabe ao intérprete distinguir", pois a interpretação deve ser feita com base em critérios jurídicos e meios hábeis a definir os limites de aplicação da norma interpretada, podendo, quanto ao resultado, ser restritiva, declarativa ou extensiva. Se o brocardo fosse verdadeiro, não existiria a modalidade de interpretação restritiva, na classificação quanto ao resultado.

Portanto, dos critérios comuns de interpretação (literal, lógica, teleológica, sistemática, etc.), pode-se, sim, concluir que seja cabível restrição da amplitude de aplicação da norma.

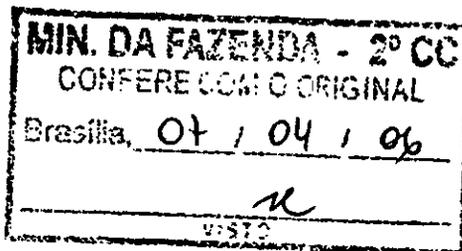
No caso do crédito presumido de IPI, que é incentivo fiscal criado com a finalidade específica de anular, ao menos em parte, o efeito indesejável da "exportação de tributos", não se pode prescindir da interpretação teleológica, pois se trata da própria razão de ser do incentivo.

A lei, nesse caso, deve adequar-se ao fim que se propôs a atingir. Nesse contexto, não é possível admitir que se efetue ressarcimento sobre aquilo que não lhe sirva de causa.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10675.000531/99-18  
Recurso nº : 128.953  
Acórdão nº : 201-78.584



Faltou ao texto específico que dispõe sobre a base de cálculo do incentivo (art. 2º) a distinção valorativa entre aquisições efetuadas de contribuintes da Cofins e do PIS e de aquisições de não contribuintes.

Entretanto, a valoração, ausente da disposição literal específica do art. 2º da Lei nº 9.363, de 1996, está presente expressamente no art. 1º, que ressalta a finalidade da criação do incentivo.

Portanto, a adoção do critério teleológico, para concluir que cabe restrição no sentido da norma, não causa prejuízo algum à sua finalidade e demonstra que o direito, naquilo que ultrapassa o definido pela interpretação restritiva, não tem razão de ser.

Dessa forma, impõe-se a interpretação restritiva ao presente caso, solução que também se aplica ao caso de aquisições de produtos do exterior, não sujeitas às contribuições.

Quanto ao óleo combustível, à lenha e ao gás combustível, não se trata de matérias-primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem, de forma que não podem ser incluídos na apuração do incentivo.

Pelo fato de a própria lei determinar a aplicação subsidiária do Regulamento do IPI, o conceito de insumo adotado pela lei é o mesmo do Regulamento.

O Regulamento, nessa matéria, refere-se a produto consumido no processo industrial. Cabe esclarecer que a referência ao termo não consta expressamente do art. 25 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, com as alterações dos Decretos-Leis nºs 34, de 1966, e 1.136, de 1970, que estabelecem como condição para o creditamento a destinação do produto adquirido “à comercialização, industrialização ou acondicionamento”.

O Regulamento, por sua vez, impôs duas condições, ao estabelecer a possibilidade de crédito: tratar-se de produto consumido no processo produtivo e não integrar o produto o ativo permanente.

Já a Constituição Federal diz que a não-cumulatividade se processa pela compensação do imposto cobrado na operação anterior (art. 153, § 3º, II).

A Constituição Federal não estabelece de maneira clara o que seria “operação anterior”. Dessa forma, os limites sobre o que gera ou não direito de crédito podem ser objeto de regulação legal, dentro de limites interpretativos que não importem na descaracterização da não-cumulatividade.

A lei, na realidade, estabelece uma condição bastante restritiva, dizendo que os créditos referem-se a “produtos entrados”, de forma que a comercialização, a industrialização e o acondicionamento mencionados referem-se à destinação do próprio produto.

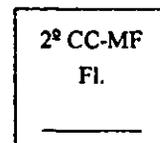
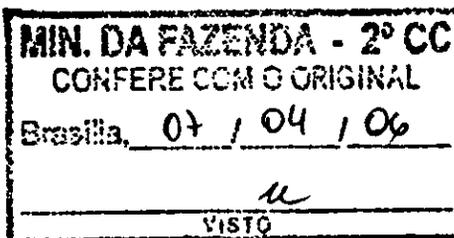
Nesse contexto, o Regulamento impôs limites menos restritivos às disposições legais, esclarecendo que os produtos consumidos no processo e que não se destinem ao ativo permanente também geram direito de crédito.

Ao assim proceder, o Regulamento aparentemente impôs limites que permitiriam a interpretação realizada pela recorrente, entendendo que todo produto que fosse consumido no processo industrial e não se destinasse ao ativo permanente pudesse gerar direito de crédito.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10675.000531/99-18  
Recurso nº : 128.953  
Acórdão nº : 201-78.584



Partindo dessas premissas, não se pode admitir que o Regulamento possa estender os limites legais, sob pena de ilegalidade. Então, é preciso interpretar as disposições regulamentares de forma a compatibilizá-las com as disposições legais.

Assim, a interpretação dada pelo Parecer Normativo CST nº 65, de 1979, é a mais adequada, uma vez que identifica uma característica das matérias-primas e dos produtos intermediários, comum também a outros produtos utilizados no processo industrial, que justifica o reconhecimento do direito de crédito, que é o contato físico com o produto (item 10.1).

Quanto às variações cambiais ativas e passivas, a interpretação da recorrente é equivocada.

O objetivo da razão entre receitas de exportação e receita bruta de vendas é obter a proporção das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, que são utilizados em produtos exportados.

Por isso mesmo é que a razão deve ser feita em relação às receitas de vendas, não se podendo incluir outras receitas.

Os valores a serem adotados devem ser os que constaram das notas fiscais, para que se obtenha uma proporção mais realista, o que está de acordo com o art. 3º da Lei nº 9.363, de 1996.

A inclusão das variações cambiais implicaria a consideração de uma receita financeira, que distorceria completamente a proporção.

A distorção ocorreria por que, obviamente, os efeitos da variação do câmbio, que se referem a situações futuras e incertas, projetariam-se sobre a apuração da proporção. Note-se, ademais, que a eventual variação do câmbio acarretaria alterações na formação dos preços à época de sua constatação e não em relação a fatos passados.

Veja-se que a conceituação de receita operacional bruta poderia implicar, em princípio, uma distorção, se nela fossem incluídas as mencionadas variações, sem a devida inclusão na receita de exportação.

Entretanto, a Instrução Normativa SRF nº 419, de 10 de maio de 2004, art. 17, I, claramente conceituou a receita operacional bruta como "*o produto da venda de produtos industrializados de produção da pessoa jurídica, nos mercados interno e externo*", não deixando margem para a inclusão das outras receitas na apuração.

Portanto, improcede a inclusão das variações cambiais ativas e passivas na apuração do incentivo, tanto na receita operacional bruta como na receita de exportação.

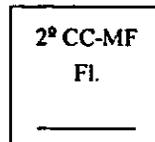
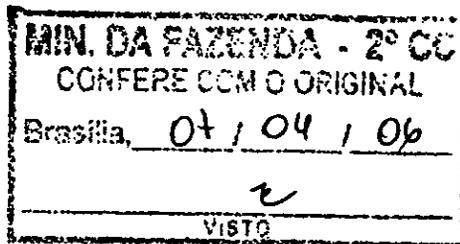
Quanto à correção monetária, esclareça-se que inexistente previsão para sua incidência, em relação a tributos federais.

A previsão legal para a incidência de juros Selic somente se refere aos casos de restituição. A lei, ao mencionar a compensação (art. 39, § 4º), refere-se aos valores que poderiam ser restituídos, não permitindo interpretação extensiva. O texto da Lei nº 9.250, de 1995, é claro, não havendo como aplicar por analogia aquele dispositivo ao caso de escrituração de créditos de IPI.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10675.000531/99-18  
Recurso nº : 128.953  
Acórdão nº : 201-78.584



No caso de restituição, a data prevista para o início da incidência dos juros é a do pagamento indevido ou a maior do que o devido, data que somente pode ser identificada se se tratar de pedido de restituição.

Portanto, não existe previsão legal para a incidência dos juros, no caso dos autos.

Quanto à jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, tratou da questão de correção monetária, que não é exatamente o mesmo que a incidência de juros Selic.

Os juros, obviamente, não se referem apenas à atualização dos valores, sendo que a correção monetária apenas tem por objetivo proteger o direito de crédito da inflação.

Quanto ao prazo de trinta dias para produção de provas e demonstrativos, o Acórdão de primeira instância decidiu corretamente. No processo administrativo fiscal a legislação é clara ao estabelecer que as argumentações e provas devem ser apresentadas com a impugnação.

No tocante à não-homologação das compensações, inexistente previsão regimental para que seja apreciada em grau de recurso.

A competência deste 2º Conselho de Contribuintes está prevista no art. 8º do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes:

*Art. 8º Compete ao Segundo Conselho de Contribuintes julgar os recursos de ofício e voluntários de decisões de primeira instância sobre a aplicação da legislação referente a:*

*I - Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), inclusive adicionais e empréstimos compulsórios a ele vinculados, exceto o IPI cujo lançamento decorra de classificação de mercadorias e o IPI incidente sobre produtos saídos da Zona Franca de Manaus ou a ela destinados; (Redação dada pelo art. 2º da Portaria MF nº 1.132, de 30/09/2002)*

*II - Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro e sobre operações relativas a Títulos e Valores Mobiliários;*

*III - Contribuições para o Programa de Integração Social e de Formação do Servidor Público (PIS/Pasep) e para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), quando suas exigências não estejam lastreadas, no todo ou em parte, em fatos cuja apuração serviu para determinar a prática de infração a dispositivos legais do Imposto sobre a Renda; (Redação dada pelo art. 2º da Portaria MF nº 1.132, de 30/09/2002)*

*IV - Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e de Direitos de Natureza Financeira (CPMF); (Redação dada pelo art. 5º da Portaria MF nº 103, de 23/04/2002)*

*V - apreensão de mercadorias nacionais encontradas em situação irregular. (Redação dada pelo art. 2º da Portaria MF nº 1.132, de 30/09/2002)*

*VI - atividades de captação de poupança popular;*

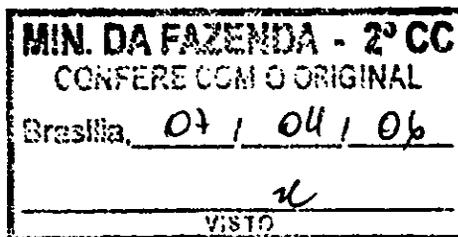
*Parágrafo único. Na competência de que trata este artigo, incluem-se os recursos voluntários pertinentes a:*

*I - ressarcimento de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados;*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10675.000531/99-18  
Recurso nº : 128.953  
Acórdão nº : 201-78.584



2º CC-MF  
Fl.

*II - apreciação de direito creditório dos impostos e contribuições relacionados neste artigo; e (Redação dada pelo art. 2º da Portaria MF nº 1.132, de 30/09/2002)*

*III - reconhecimento do direito à isenção ou imunidade tributária."*

Conforme determinação do parágrafo único, II, a competência restringe-se ao exame do direito creditório.

Obviamente que a compensação, relativamente à parcela do direito creditório reconhecida no recurso, deve ser efetuada pela Delegacia da Receita Federal.

Apenas deve ser esclarecido que a norma do art. 74, §§ 10 e 11, da Lei nº 9.430, de 1996, incluídos pela Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, são disposições de natureza processual e alcançam, portanto, os pedidos de compensação transformados em declaração de compensação, nos termos da MP nº 66, de 2002:

*"Art. 74. (...)*

*§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes.*

*§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação."*

No tocante à divergência entre os valores de fls. 94 e 208, a recorrente não levou em conta o fato de que, no demonstrativo de fl. 94, foi apurado um saldo negativo de R\$ 56.429,48 (devido ao ajuste de final de exercício). Dessa forma, subtraindo o saldo negativo do último período do valor da diferença apontada, de R\$ 164.180,18, resulta o valor de R\$ 107.750,70. Adicionando a esse valor a diferença entre os créditos acumulados até o período anterior, de R\$ 10.322,49 (= 1.209.772,82 - 1.199.450,33), resulta o valor apurado no demonstrativo de fl. 208, que, portanto, está correto.

À vista do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso, reconhecendo o direito de crédito presumido sobre as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos para industrialização por encomenda, cujos produtos tenham sido exportados, cabendo ao setor competente da Delegacia de origem o refazimento dos cálculos.

Sala das Sessões, em 10 de agosto de 2005.

  
JOSE ANTONIO FRANCISCO





Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10675.000531/99-18  
Recurso nº : 128.953  
Acórdão nº : 201-78.584

<b>MIN. DA FAZENDA - 2º CC</b> CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 07 / 04 / 06  VISTO
---

2º CC-MF FL. _____
--------------------------

**VOTO DO CONSELHEIRO ROGÉRIO GUSTAVO DREYER  
(DESIGNADO QUANTO AO CRÉDITO SOBRE ÓLEO COMBUSTÍVEL E  
LENHA PARA CALDEIRA)**

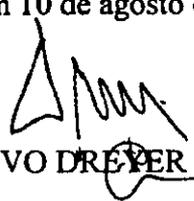
Meu entendimento, relativamente aos itens combustíveis e lenha, na condição de produtos intermediários, tem se pautado pelo entendimento de que, havendo participação do produto no processo produtivo, como indispensáveis para a obtenção do produto exportado, tais devem beneficiar-se do crédito presumido do IPI relativo ao PIS e à Cofins.

Não tenho dúvidas da essencialidade da aplicação do óleo combustível e a lenha para a obtenção de produto. Sem a utilização de tais itens no processo industrial de curtimento do couro (aquecimento de fulões), não há como fabricar tal mercadoria. Indispensável, portanto, a sua utilização.

Dirijo, então, do ilustre Relator nesta parte para, quanto a ela, dar provimento ao recurso interposto.

É como voto.

Sala das Sessões, em 10 de agosto de 2005.

  
ROGÉRIO GUSTAVO DREYER