



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2.º	PUBL. ADÓ NO D. O. U.
C	16/02/07
C	Rubrica

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10675.002424/2001-19
Recurso nº : 129.932
Acórdão nº : 202-17.263

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

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. ÓLEO E GÁS COMBUSTÍVEIS, LENHA E PRODUTOS QUÍMICOS.

Não se incluem no conceito de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, conforme definido na legislação do IPI, os produtos que atuam numa fase anterior, movimentando máquinas e equipamentos para efetivação do processo produtivo.

CORREÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC. INAPLICABILIDADE.

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 débitos passíveis de restituição ou compensação, não contemplando valores oriundos de ressarcimento de tributo presumidamente calculado.

MULTA DE MORA. VALORES COMPENSADOS.

Efetuada a compensação com débitos vencidos em data anterior à estabelecida para apuração do ressarcimento é devida a multa de mora.

Recurso negado.

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

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.** Fez sustentação oral a Dra. Fernanda Frizzo Bragato, OAB/RS nº 54.656, advogada da recorrente.

Sala das Sessões, em 23 de agosto de 2006.


Antonio Carlos Atulim
Presidente


Maria Cristina Roza da Costa
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Nadja Rodrigues Romero, Ivan Allegretti (Suplente), Antonio Zomer, Simone Dias Musa (Suplente) e Maria Teresa Martínez López.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 13/10/2006

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10675.002424/2001-19
Recurso nº : 129.932
Acórdão nº : 202-17.263

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Recorrente : BRASPELCO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão proferida pela 3ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora - MG.

Por econômica processual reproduzo abaixo o relatório da decisão recorrida:

“Em julgamento o pedido de ressarcimento de fls. 01, 54 e 56, relativo ao 3º trimestre de 2001, no valor de R\$ 1.947.941,52, fundado nos termos da Lei nº 9.363/96, da Portaria MF nº 38/97 e da Instrução Normativa SRF nº 23/97 (crédito presumido).

Às fls. 32/37, 49, 85 e 89 encontram-se os pedidos de compensação vinculados ao crédito solicitado mediante este processo.

Para verificação da legitimidade dos créditos solicitados em ressarcimento foi instaurado procedimento fiscal conforme MPF de fl. 107, procedimento este cujos resultados estão consolidados na Informação Fiscal de fls. 425/432, que é parte integrante do despacho decisório de fls. 433/434. Neste ato, a autoridade competente da DRF/Uberlândia indeferiu parcialmente a solicitação da interessada, tendo reconhecido o direito ao ressarcimento do montante de R\$ 914.593,29 (fl. 434). Em litígio, portanto, o montante de R\$ 1.033.348,29, fruto do indeferimento prolatado.

Segundo relatado na informação fiscal de fls. 425/432, o auditor fiscal, a partir dos livros, documentos fiscais e informações obtidas junto à empresa (fls. 114 a 424), procedeu à apuração do crédito presumido, estando o resultado demonstrado nos quadros de fls. 426 a 431. Dentre os critérios adotados pela fiscalização na apuração do montante a ser ressarcido, merecem destaque:

a) receita de exportação - quadro à fl. 426

não foram computadas as receitas de exportação de produtos adquiridos de terceiros (revenda - CFOP 7.12);

não foram computadas as variações cambiais passivas e ativas (colunas 05 e 06).

b) receita operacional bruta - quadro às fls. 427/428

não foram computadas as variações cambiais passivas e ativas (colunas 05 e 06).

c) custo de produção - quadro às fls. 428/429

foram excluídas as aquisições de óleo combustível e lenha para a caldeira da indústria, as aquisições de gás combustível para empilhadeiras, de oxigênio líquido, peças e outro bens e serviços não enquadrados como MP, PI ou ME (coluna 05);

foram excluídas as aquisições de MP, PI e ME efetuadas de cooperativas de produtores e de produtores rurais (coluna 08)

A contribuinte apresentou manifestação de inconformidade às fls. 497/515, discordando do indeferimento parcial e solicitando, de forma bastante sucinta:

- a inclusão, no cálculo da receita de exportação, dos valores das vendas para o exterior de produtos adquiridos de terceiros, bem como da venda para o exterior de mercadorias não incluídas no campo de incidência do IPI;*

e

↓



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 13/10/2006

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10675.002424/2001-19
Recurso nº : 129.932
Acórdão nº : 202-17.263

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

- que sejam incluídos, nos custos de produção, as aquisições de óleo combustível e de lenha para caldeira da indústria, as aquisições de produtos químicos aplicados no tratamento de efluentes e as aquisições de MP, PI e ME efetuadas de cooperativas de produtores e de produtores rurais (pessoas físicas);
- a inclusão da variação cambial nas receitas de exportação;
- a atualização monetária do montante solicitado em ressarcimento;
- não seja aplicada a multa na consolidação dos débitos, conforme efetuado na compensação;
- que este processo seja examinado e julgado juntamente com os processos do crédito presumido relativos aos outros três trimestres do ano de 2001.”

Apreciando as razões postas na impugnação, o Colegiado de primeira instância proferiu decisão resumida na seguinte ementa:

“Assunto: **Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI**

Período de apuração: 01/07/2001 a 30/09/2001

Ementa: IPI - CRÉDITO PRESUMIDO - CUSTO DE PRODUÇÃO - As aquisições de combustíveis e de produtos químicos para tratamento de efluentes 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 2º da Lei 9.363/96. E 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.

IPI - CRÉDITO PRESUMIDO – Conforme entendimento de acórdão da CSRF, proferido em processo da empresa, fruto da mesma ação fiscal que verificou este pedido, para fins de apuração da relação percentual entre a receita de exportação e a receita operacional bruta, inclui-se no cálculo de ambas o valor correspondente às exportações de produtos adquiridos de terceiros, mas tais produtos são excluídos do valor correspondente às compras de insumos.

Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 11/2001

COMPENSAÇÃO. NÃO-HOMOLOGAÇÃO. Ficam não-homologadas as compensações dos débitos que excederam ao montante dos créditos passíveis de ressarcimento.

Solicitação Deferida em Parte”.

A Turma da DRJ decidiu como segue:

“Acordam os membros da 3ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, DEFERIR EM PARTE a solicitação contida na manifestação de inconformidade de fls. 497/515, reconhecendo o direito ao ressarcimento do montante de R\$ 7.478,71, não reconhecendo o direito ao ressarcimento do montante de R\$ 1.025.869,52 e homologando parcialmente a compensação declarada pela contribuinte, nos termos do Relatório e Voto que integram o presente julgado.”



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 15/10/2006

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10675.002424/2001-19
Recurso nº : 129.932
Acórdão nº : 202-17.263

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Intimada a conhecer da decisão em 15/04/2005, a interessada, insurreta contra seus termos, apresentou, em 16/05/2005, recurso voluntário a este Egrégio Conselho de Contribuintes, com as seguintes razões de dissentir:

a) a decisão recorrida determinou que tanto na receita de exportação quanto na receita operacional bruta se efetuasse a inclusão do valor correspondente à exportação dos produtos adquiridos de terceiros. Entretanto, a forma mais benéfica à recorrente é a prevista nas IN SRF nºs 313/2003 e 315/2003, no que se refere ao tratamento dado aos produtos adquiridos de terceiros, revendidos nos mercados interno e externo. No caso de entendimento diverso, entende não poder ocorrer o *reformatio in pejus* por parte deste Conselho;

b) rebate os fundamentos da decisão no que diz respeito ao custo de produção, relativamente aos insumos que devem compor a base de cálculo de crédito presumido, defendendo a inclusão, como MP, PI e ME, dos produtos químicos aplicados no tratamento de efluentes, do óleo combustível e lenhas para caldeira e gás combustível para empilhadeiras e alegando que o art. 2º da Lei nº 9.363/96 reporta-se ao “valor total das aquisições...”. Reproduz jurisprudência deste Conselho;

c) rejeita a exclusão, pela decisão recorrida, da variação cambial na receita de exportação. Cita jurisprudência deste Conselho;

d) pugna pela atualização monetária do crédito presumido de IPI em conformidade com decisões proferidas na Primeira Câmara deste Conselho, que cita; e

e) repele a aplicação de multa de mora sobre os valores constantes dos pedidos de compensação inseridos no processo, de vez tratar-se de denúncia espontânea, uma vez que, “*muito embora o pedido de compensação tenha sido manejado além do prazo de vencimento dos tributos que se pretendia compensar, a dívida perante o Fisco foi confessada espontaneamente pelo contribuinte através destes pedidos, antes de sofrer qualquer ação fiscal.*”, o atraso decorre do descompasso existente entre o direito ao ressarcimento - trimestral - e o vencimento dos tributos a compensar - mensal -, imposto na sistemática adotada pela SRF que obstaculizou o exercício de direito líquido e certo.

Alfim, pugna pelo provimento do recurso, com o fim de afastar a multa de mora e reconhecer o direito à totalidade do crédito presumido pleiteado, como saldo do 3º trimestre de 2001, acrescido de correção monetária.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 15/10/2006

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10675.002424/2001-19
Recurso nº : 129.932
Acórdão nº : 202-17.263

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

O recurso voluntário atende aos requisitos legais exigidos para sua admissibilidade e conhecimento.

As matérias em litígio referem-se a:

- 1) forma de apuração da relação percentual entre as receitas operacional bruta e de exportação;
- 2) inclusão de produtos utilizados no processo que considera como matéria-prima, material de embalagem e produto intermediário;
- 3) não inclusão da variação cambial na receita de exportação;
- 4) exclusão da multa de mora aplicada sobre os tributos compensados vencidos em data anterior ao pedido de ressarcimento;
- 5) correção monetária do crédito presumido apurado; e
- 6) indicação da ordem de preferência da quitação dos débitos nos termos da IN SRF nº 210/2002.

É verdade que a IN SRF nº 313/2003 promoveu o acerto da forma de determinação dos valores que compõem a base de cálculo do benefício.

De fato, a IN SRF nº 21/1997 incluiu na receita operacional bruta, além do produto da venda de bens e serviços nas operações de contra própria, também os serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia, silenciando quanto à exportação de produtos de terceiros.

Já o inciso I do art. 17 da IN SRF nº 313, de 03/04/2003, corrigiu a distorção e determinou que a receita bruta é *“o produto da venda de produtos industrializados de produção da pessoa jurídica, nos mercados interno e externo”* e que *“Não integra a receita de exportação, para efeito de crédito presumido, o valor resultante das vendas para o exterior de produtos não-tributados e produtos adquiridos de terceiros que não tenham sido submetidos a qualquer processo de industrialização pela pessoa jurídica produtora.”*

Assim, ao invés de promover a inclusão na fórmula de apuração do benefício da receita oriunda de produtos e serviços de terceiros, a norma passou a efetuar a sua exclusão, resultando em redução tanto do numerador quanto do denominador da fração que dá origem à quantificação da proporção entre a receita bruta e a receita de exportação.

Entretanto, não comporta efetuar modificação na base de cálculo apurada pela decisão recorrida para adequá-la à norma superveniente, de vez que o período de apuração refere-se ao terceiro trimestre de 2001 e, em Direito Tributário, a norma aplicável é aquela vigente à época dos fatos, a qual já foi adequadamente corrigida pela decisão recorrida, além do que, a própria IN assim determinou:



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 13/10/2006

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10675.002424/2001-19
Recurso nº : 129.932
Acórdão nº : 202-17.263

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

"Art. 42. Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos:

I - a partir de 1º de outubro de 2002, em relação aos arts. 18 e 36;

II - a partir de 1º de dezembro de 2002, em relação aos arts. 32 a 35;

III - a partir de 26 de março de 2003, em relação ao art. 17, inciso I;

IV - na data de sua publicação, quanto aos demais artigos." (negritei)

Quanto à inclusão de produtos que considera como matérias-primas, produtos intermediários ou material de embalagem, a análise efetuada pela decisão recorrida está irrepreensível do ponto de vista da interpretação jurídica do direito pleiteado. O voto aqui proferido tem a pretensão de somente acrescentar maiores esclarecimentos à recorrente sobre o indeferimento de seu pleito.

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." (negritei)

O artigo 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." (negritei)

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

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 artigo 3º da referida lei determina o uso do conceito 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:

C

6



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 15/10/2006

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10675.002424/2001-19
Recurso nº : 129.932
Acórdão nº : 202-17.263

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

“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, partes, 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, desgasta-se, 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, o óleo e o gás combustível, a energia elétrica, a lenha para caldeira e os produtos químicos aplicados no tratamento de efluentes agem e interagem de forma indireta no processo produtivo, mas não com o produto novo. Isso porque atuam nas máquinas e equipamentos que, por sua vez, irão produzi-lo.

Dessarte, os combustíveis, os produtos químicos, a lenha 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, desde que não sejam classificáveis no ativo permanente, estão inseridas no rol de insumos diretamente consumidos no processo produtivo, embora não componham o produto final obtido.

Efetivamente, a criação do incentivo teve por finalidade a desoneração tributária dos produtos exportados, o que não significa restituir tributo sobre aquisições que não se insiram no conceito de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, como estabelecido pela norma de regência.

A presunção do crédito vincula-se à alíquota aplicável e não à base de cálculo. Esta corresponde exatamente àqueles MP, PI e ME, que sofreram incidência direta e imediata das contribuições no ato de suas aquisições. A alíquota, por presunção, foi estipulada como sendo o produto da multiplicação da alíquota aplicável em cada uma das exações, à época de edição das normas, por ela mesma. Tanto a alíquota é presuntiva que, mesmo sendo majorada a alíquota da Cofins, não foi modificada a aplicada sobre a base de cálculo do incentivo.

A terceira matéria posta em litígio refere-se à não inclusão da variação cambial na receita de exportação.

A Lei nº 9.363/96 determina, no parágrafo único do artigo 3º, que:

e

7



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 13/10/2006

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10675.002424/2001-19
Recurso nº : 129.932
Acórdão nº : 202-17.263

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

“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.”

Assim, a variação cambial decorrente da diferença entre o valor constante da nota fiscal de saída do produto vendido para o exterior e o valor efetivamente recebido se constitui, segundo esta legislação, em receita ou despesa e integra o resultado do exercício social. Portanto, não há previsão para que integre a receita de exportação.

Ademais, ressalte-se que nos fundamentos da decisão recorrida está bem analisada a questão. Informa que a exclusão da variação cambial, tanto positiva quanto negativa, correspondente à diferença entre o valor da nota fiscal de saída e o valor apurado no fechamento do câmbio foi realizada tanto da receita de exportação quanto da receita operacional bruta. Sendo assim, não há falar em distorção do cálculo do fator aplicado na base de cálculo.

Quanto à multa de mora, aplicada sobre os valores compensados em decorrência dos pedidos de compensação anexados aos autos, também não cabe reparo à decisão recorrida. A sistemática de apuração do benefício foi estabelecida nos limites que determina a lei. Era de conhecimento da recorrente tanto a referida sistemática de apuração - trimestral - quanto o vencimento das obrigações tributárias - mensal. Portanto, o entendimento externado de que teria havido denúncia espontânea, ou ainda seria de responsabilidade da SRF a ocorrência de atraso, em nada aproveita a recorrente. Toda a matéria é de assento legal ou infralegal, nos termos determinados pela lei instituidora do benefício que atribuiu competência à SRF para dar-lhe operacionalidade. A compensação com créditos vencidos gera, como conseqüência, a inserção de acréscimos legais nos valores devidos. Bastante seria aguardar a decisão definitiva sobre o direito ao ressarcimento para que se cumprisse o disposto no art. 170 do CTN, o qual determina que a compensação se realizará com créditos líquidos e certos.

Finalmente, quanto à aplicação da 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 débitos passíveis de restituição ou compensação, não contemplando o ressarcimento de valores que foram recolhidos da forma como determina a lei.

Os artigos 24 e 25 da IN SRF nº 210/2002 dispõem de forma contrária à peticionada pela recorrente.

Com essas considerações voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 23 de agosto de 2006.

Maria Cristina Roza da Costa
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA