



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo n.º : 10850.001952/97-81
Recurso n.º : 201-116634
Matéria : RESSARCIMENTO DE IPI
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 1ª. CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : CARGIL CITRUS LTDA.
Sessão : 10 de maio de 2004
Acórdão n.º : CSRF/02-01.685

IPI – CRÉDITO PRESUMIDO – AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS – A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de MP, PI e ME, referidos no art. 1º da Lei nº 9.363/96, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador (art.2º da Lei nº 9.363/96). A lei mencionada refere-se a “valor total” e não prevê qualquer exclusão. As IN SRF nºs 23/97 e 103/97 inovaram o texto da Lei nº 9.363/96, ao estabelecerem que o crédito presumido de IPI será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas à COFINS e às Contribuições ao PIS/PASEP (IN SRF nº 23/97) não geram direito ao crédito presumido (IN SRF nº 103/97). Tais exclusões somente poderiam ser feitas mediante lei, pois as instruções normativas são normas complementares (art. 100 do CTN) e não podem transpor, inovar ou modificar o texto das normas que complementam. Na verdade, o crédito presumido de IPI na exportação utiliza o princípio da praticabilidade, que usa a presunção como o meio mais simples e viável de se atingir o objetivo da lei, dando à administração o alívio do fardo da investigação exaustiva de cada caso isolado, dispensando-o da coleta de provas de difícil, ou até impossível, configuração. A apuração por presunção utiliza um cálculo padronizante, que abstrai o individual, o específico, o único, em favor do geral, cria-se uma abstração generalizante, imposta, *ex dispositionis legis*, ao contribuinte, desprezando-se os desvios individuais.

IPI – CRÉDITO PRESUMIDO - ENERGIA ELÉTRICA E COMBUSTÍVEIS – Para que possam ser incluídos no rol das matérias-primas ou de produtos intermediários a que alude a legislação do IPI, é condição *sine qua non* que o insumo seja consumido, desgastado ou alterado, em função de ação direta exercida sobre o produto em fabricação, ou vice-versa, ainda que não venha a integrar o novo produto. A energia elétrica e os combustíveis, por não preencherem essas condições, não podem ser considerados como matéria-prima ou produto intermediário para fins de cálculo desse benefício fiscal.

Processo n.º : 10850.001952/97-81
Acórdão n.º : CSRF/02-01.685

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, pelo voto de qualidade, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir da base de cálculo do crédito presumido os dispêndios com energia elétrica e combustíveis. Vencidos os Conselheiros Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva (Relator), Rogério Gustavo Dreyer, Dalton César Cordeiro de Miranda e Mário Junqueira Franco Júnior que negaram provimento ao recurso e os Conselheiros Josefa Maria Coelho Marques, Henrique Pinheiro Torres e Leonardo de Andrade Couto que deram provimento integral ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Manoel Antonio Gadelha Dias.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE e REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 23 DEZ 2004

Processo nº : 10850.001952/97-81
Acórdão nº : CSRF/02-01.685

Recurso nº : 201-116634
Recorrente : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

Na fl. 159, ementa do Acórdão nº 201-74.525, relativa a decisão que por maioria de votos concedeu provimento ao Recurso Voluntário, nos seguintes termos:

"IPI – CRÉDITO PRESUMIDO – AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS – PRINCÍPIO DA PRATICIDADE- A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de MP, PI e ME, referidos no art. 1º da Lei nº 9.363/96, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador (art.2º da Lei nº 9.363/96). A Lei mencionada refere-se a "valor total" e não prevê qualquer exclusão. As IN SRF nºs 23/97 e 103/97 inovaram o texto da Lei nº 9.363/96, ao estabelecerem que o crédito presumido de IPI será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas à COFINS e às Contribuições ao PIS/PASEP (IN SRF nº 23/97), bem como que os MP, PI e ME, adquiridos de cooperativas, não geram direito ao crédito presumido (IN SRF nº 103/97). Tais exclusões somente poderiam ser feitas mediante Lei ou Medida Provisória, vista que as Instruções Normativas são normas complementares das Leis (art. 100 do CTN) e não podem transpor, inovar ou modificar o texto das normas que complementam. Na verdade, o crédito presumido de IPI na exportação utiliza o **princípio da praticabilidade**, que usa a presunção como o meio mais simples e viável de se atingir o objetivo da lei, dando à administração o alívio do fardo da investigação exaustiva de cada caso isolado, dispensando-o da coleta de provas de difícil, ou até impossível, configuração. A apuração por **presunção** utiliza um cálculo **padronizante**, que abstrai o individual, o específico, o único, em favor do geral, cria-se uma **abstração generalizante**, imposta, *ex dispositionis legis*, ao Contribuinte, desprezando-se os desvios individuais. **COMBUSTÍVEIS E ENERGIA ELÉTRICA** – O art. 82, inciso I, do RIPI/82, é claro ao estabelecer que está abrangido dentro do conceito de matéria-prima e de produto intermediário os produtos que, "embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente". **JUROS** – O valor do crédito presumido deve ser acrescido de juros calculados segundo a Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 08/97. **Recurso provido.**"

Processo nº : 10850.001952/97-81
Acórdão nº : CSRF/02-01.685

A Fazenda Nacional interpõe Recurso Especial às fls. 176/183, com fundamento no art. 5º, I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recurso Fiscais.

Alega que as aquisições de não contribuintes das contribuições sociais exigidas pela lei que desonera o produtor exportador do gravame, não estão por ela abrangidas e transcreve Voto proferido nos autos do Processo nº 10930.003402/97-42, que orientou a prolação do Acórdão nº 202-11.450, da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes.

Finaliza argumentando que merece reforma o acórdão proferido porque a Recorrida não preenche os requisitos legais para se beneficiar do crédito presumido do IPI, instituído pela MP nº 948/95, convertida na Lei nº 9.363/96, para ressarcimento das contribuições para o PIS e COFINS, uma vez que ditas contribuições não incidiram sobre os insumos adquiridos.

À fl. 204, Despacho nº 201-813 admitindo seguimento ao Recurso Especial.

Às fls. 211/225, Contra Razões de Recurso, onde inicia arguindo duas preliminares de não conhecimento do Recurso.

Argui em preliminares que a abertura da instância especial se justifica pela necessidade de uniformizar o entendimento das diversas Câmaras dos Conselhos de Contribuintes sobre as matérias de suas competências, assim, continua, após manifestação da CSRF sobre interpretação de determinado dispositivo, a jurisprudência administrativa estará uniformizada, não cabendo recurso especial para discutir questões sobre as quais dito espaço colegiado já pacificou o entendimento, e menciona o acórdão CSRF/01-02132/97.

No caso que se apresenta, esta E. CSRF já enfrentou o assunto relativo a inclusão na base de cálculo do incentivo das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos de produtores rurais pessoas físicas e de cooperativas, no julgamento do recurso nº 201-112321 em sessão realizada no dia 16.09.2002.

Destaca que na exposição das razões recursais o Sr. Procurador da Fazenda Nacional não fez menção aos fundamentos que justificariam a exclusão do custo de aquisição dos combustíveis e da energia elétrica consumidos no processo produtivo e concedidos no Acórdão ora recorrido, muito embora pretenda a modificação do v. acórdão recorrido também com relação a esses itens.

No mérito, relativamente aos insumos adquiridos de pessoas físicas, transcreve o contido no Recurso nº 201-112321, de 16.09.2002. (fl. 218)

Processo nº : 10850.001952/97-81
Acórdão nº : CSRF/02-01.685

Insiste que conforme comprovado pela fiscalização, a energia elétrica e o combustível são efetivamente consumidos no processo produtivo porque responsáveis pelo acionamento das máquinas utilizadas no processamento dos produtos exportados pela recorrida, e faz considerações a partir do art. 488 do Decreto nº 2.637/98 (RIPI/98).

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of several fluid, overlapping strokes.

Processo nº : 10850.001952/97-81
Acórdão nº : CSRF/02-01.685

VOTO VENCIDO

Conselheiro FRANCISCO MAURÍCIO RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA, Relator:

O Recurso preenche condições de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Quanto as preliminares argüidas, devo rejeita-las. A primeira porque, sem dúvidas, claro a existência de divergência quanto a matéria agitada no Recurso e a segunda, porque também sem dúvidas existente no apelo fundamentação sobre combustíveis e energia elétrica. (fl. 179)

Duas são as matérias agitadas no Recurso, a meu ver, a inclusão das aquisições de insumos de pessoas físicas, (fl.181) e de combustível e energia elétrica.

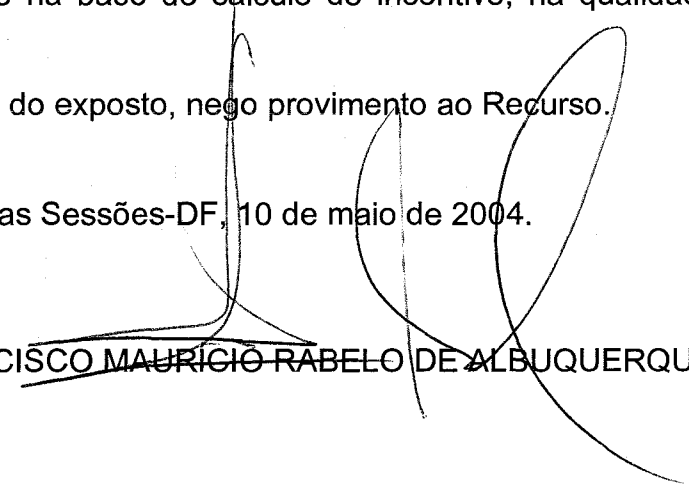
É evidente que o Recurso serviu-se da transcrição de decisões prolatadas no Conselho de Contribuintes, para fundamentar o inconformismo em relação ao Acórdão que concedeu provimento à inclusão na base de cálculo do incentivo, desses insumos.

Relativamente às aquisições de pessoas físicas entendo que a Lei nº 9.363/96 não as exclui, não podendo as IN's 23/97 e 103/97 como normas complementares, ampliar o contido no seu texto.

Quanto ao combustível e energia elétrica, revendo minha posição, passo a admitir que sendo insumos indispensáveis à materialização do produto final, ensejam sua inclusão na base de cálculo do incentivo, na qualidade de produtos intermediários.

Diante do exposto, nego provimento ao Recurso.

Sala das Sessões-DF, 10 de maio de 2004.


FRANCISCO MAURÍCIO RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA.

VOTO VENCEDOR

Conselheiro MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS, Redator Designado

Com a devida vendida do e. Conselheiro Relator, Dr. Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, divirjo do seu entendimento acerca da possibilidade de o produtor exportador incluir na base de cálculo do crédito presumido de que trata a Lei nr. 9.363/96 os custos com aquisição de combustíveis e energia elétrica consumidos no processo produtivo.

Acompanho-o, contudo, quanto às suas conclusões de que as aquisições de insumos fornecidos por pessoas físicas devem compor a base de cálculo do referido favor fiscal.

A divergência, portanto, reside na definição dos dispêndios com combustíveis e energia elétrica como matérias-prima ou produtos intermediários consumidos no processo produtivo.

Comungo do pensamento de que os referidos custos, no caso dos autos, **não** se caracterizam como matéria-prima ou produto intermediário, pois, para tanto, necessário seria o consumo, o desgaste ou a alteração do insumo, em função de ação direta exercida sobre o produto industrializado.

Reporto-me nesse ponto às lúcidas considerações tecidas pelo Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, no Acórdão nr. CSRF/02-01.171, de 16.09.2002, a saber:

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

Socorrendo-nos da legislação do IPI, encontramos no artigo 82, I, do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, as definições pretendidas, *in litteris*:



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

I – do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, exceto as de alíquota zero e os isentos, 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.” (grifamos)

A exegese do dispositivo legal pertinente ao crédito referente às aquisições de insumos (inciso I do art. 82 do RIPI/1982 ou inciso I do art. 147 do Decreto nº 2.637/1988 – RIPI/1988), é no sentido de que os estabelecimentos industriais e os que lhes são equiparados somente podem creditar-se do imposto pago quando das entradas de produtos (matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem) a serem empregados diretamente na fabricação do produto final ou que, embora não sejam a este integrados, sejam consumidos no processo de industrialização, isto é, sofram, em função de ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação, alterações tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, e ainda, que não estejam compreendidos entre os bens do ativo permanente. A contrário senso, não integrando o produto final ou não havendo o desgaste decorrentes do contato físico, ou de uma ação direta exercida sobre o produto em fabricação ou se for classificado como bem do ativo permanente, preditos insumos não geram direito a crédito.

O Parecer Normativo CST nº 65/79, explicitando os conceitos de matéria-prima e de produtos intermediários, esclarece que como tais devem ser tratados aqueles materiais que *“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”*.

No mesmo sentido essa C. Segunda Turma já decidiu no Acórdão nr. CSRF/02-01.294, de 12.05.2003, assim ementado:

“IPI – CRÉDITO PRESUMIDO – AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS, COOPERATIVAS – ENERGIA ELÉTRICA – GERAÇÃO DE VAPOR – A Lei nr. 9.363/96 não determina a exclusão de aquisições de quem não é contribuinte do PIS e COFINS. A energia elétrica e geração de



vapor não são elementos preponderantes no produto final.
(negritei)

Recurso parcialmente provido.”

Nessa conformidade, voto no sentido de DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir da base de cálculo do crédito presumido os dispêndios com energia elétrica e combustíveis.

É como voto.

Sala das Sessões (DF), em 10 de maio de 2004



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS – Redator Designado